



Dienststelle Raum und Wirtschaft (rawi)

Externe Anleitung zur bedingten Gewinnbeteiligung

Änderungsverzeichnis

Version	Datum	Status	Autoren	Kommentar
1.0	11.2.2022	Entwurf	BUWD/rawi	

Dienststelle Raum und Wirtschaft (Stand Februar 2022, Anpassungen aufgrund der Rechtsprechung oder von Änderungen der Rechtsgrundlagen und Erfahrungen aus der Praxis werden vorbehalten).

Inhalt

1	Einleitung	3
1.1	Sinn und Zweck der bedingten Gewinnbeteiligung	3
1.2	Gesetzliche Grundlagen	3
1.3	Verwendungsverbot	3
2	Geltungsbereich der bedingten Gewinnbeteiligung	4
2.1	Unternehmerischer Geltungsbereich	4
2.2	Zeitlicher Geltungsbereich	4
2.3	Höhe der bedingten Gewinnbeteiligung	5
3	Verbuchung und Steuerabschluss	5
3.1	Verbuchung der Härtefallgelder	5
4	Berechnungsgrundlagen	6
4.1	Steuerabschluss und Steuererklärung	6
4.2	Besondere Geschäftsjahre	6
4.3	Spartenrechnung	6
5	Korrekturen und Anpassungen	6
5.1	Sofortabschreibungen	6
5.2	Arbeitgeber-Beitragsreserven	7
5.3	Aussergewöhnliche Positionen	7
5.4	Eigenlohn bei Selbständigerwerbenden und Personengesellschaften	7
6	Weitere Themen	8
6.1	Freiwillige Rückzahlung	8
6.2	Gültigkeit des Verwendungsverbots	8

1 Einleitung

Der Bund und der Kanton Luzern haben den von der Covid-19-Epidemie betroffenen Unternehmen rasch und unbürokratisch Härtefallhilfe in Form von A-fonds-perdu-Beiträgen geleistet. Es besteht Einigkeit darüber, dass diese Härtefallhilfe nicht zu Unternehmensgewinnen führen sollte. Um derartige Gewinne zu vermeiden, sieht sowohl der Bund als auch der Kanton Luzern die sog. bedingte Gewinnbeteiligung vor.

Der Zweck dieser externen Anleitung ist es, den Gesuchstellern einen Überblick über die wichtigsten Aspekte der bedingten Gewinnbeteiligung zu geben und die wichtigsten Fragen zu beantworten.

1.1 Sinn und Zweck der bedingten Gewinnbeteiligung

Dank der staatlichen Unterstützung im Rahmen der Härtefallhilfe haben sich viele Luzerner Unternehmen wirtschaftlich erholen können. Die ausgerichtete Härtefallhilfe soll nun nicht dazu führen, dass private Unternehmensgewinne durch Steuergelder finanziert werden. Deshalb haben Bund und Kanton die bedingte Gewinnbeteiligung eingeführt.

1.2 Gesetzliche Grundlagen

Die bedingte Gewinnbeteiligung stützt sich für Unternehmen mit einem Jahresumsatz **über 5 Millionen Franken** auf folgende gesetzliche Grundlage:

Art. 8e [Covid-19-Härtefallverordnung](#) (Stand am 18. November 2021)
Massgebliche Basis für die bedingte Gewinnbeteiligung bei Unternehmen mit einem Jahresumsatz über 5 Millionen Franken

Für die Berechnung der bedingten Gewinnbeteiligung nach Artikel 12 Absatz 1 septies des Covid-19-Gesetzes vom 25. September 2020 massgeblich ist der steuerbare Jahresgewinn 2021 vor Verlustverrechnung nach den Artikeln 58–67 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer. Vom steuerbaren Jahresgewinn abziehbar ist ausschliesslich ein im Geschäftsjahr 2020 entstandener steuerlich massgeblicher Verlust.

Die bedingte Gewinnbeteiligung stützt sich für Unternehmen mit einem Jahresumsatz **bis 5 Millionen Franken** auf folgende gesetzliche Grundlage:

§ 3b [Kantonale Härtefallverordnung Covid-19](#) Bedingte Gewinnbeteiligung bei Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis 5 Millionen Franken

¹ *Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis 5 Millionen Franken, die im Jahr der Ausrichtung eines nicht rückzahlbaren Beitrags einen steuerbaren Jahresgewinn nach den §§ 71–80 des Steuergesetzes vom 22. November 1999 erzielen, leiten diesen an das Finanzdepartement weiter; dies aber höchstens im Umfang des erhaltenen Beitrags. Die Berechnung der bedingten Gewinnbeteiligung erfolgt sinngemäss nach Artikel 8e der Covid-19-Härtefallverordnung. Ein im Geschäftsjahr 2020 entstandener steuerlich massgeblicher Gewinn ist dem steuerbaren Jahresgewinn 2021 hinzuzurechnen. **

1.3 Verwendungsverbot

Nebst der bedingten Gewinnbeteiligung hat der Kanton Luzern auch die Einhaltung des Verwendungsverbot zu überprüfen. Die gesetzliche Grundlage für das Verwendungsverbot liegt in Artikel 6 der [Covid-19 Härtefallverordnung](#) (Stand am 18. Dezember 2021) und besagt Folgendes:

Art. 6 [Covid-19-Härtefallverordnung](#) (Stand am 18. November 2021)
Einschränkung der Verwendung

Das Unternehmen hat gegenüber dem Kanton bestätigt, dass es:

- a. keine Dividenden oder Tantiemen ausschüttet oder Kapitaleinlagen rückerstattet und keine Darlehen an seine Eigentümer vergibt:
 1. während der gesamten Laufzeit des Darlehens, der Bürgschaft oder der Garantie,
 2. während fünf Jahren nach Erhalt eines nicht rückzahlbaren Beitrags oder bis zu dessen freiwilliger Rückzahlung an den Kanton;
- b. die ihm gewährten Mittel nicht an eine mit ihm direkt oder indirekt verbundene Gruppengesellschaft, die ihren Sitz nicht in der Schweiz hat, überträgt; zulässig ist jedoch insbesondere das Erfüllen vorbestehender ordentlicher Zins- und Amortisationszahlungspflichten innerhalb einer Gruppenstruktur.

2 Geltungsbereich der bedingten Gewinnbeteiligung

2.1 Unternehmerischer Geltungsbereich

Aufgrund des Leitprinzips der Gleichbehandlung aller Unternehmen soll die bedingte Gewinnbeteiligung **für alle Kategorien** (1 bis 3b) und für alle Branchen (möglichst) identisch umgesetzt werden. Das gilt auch für die vorübergehend behördlich geschlossenen Unternehmen. Für diese Unternehmen waren die Zugangsbestimmungen zur Härtefallmassnahme an verschiedenen Punkten gelockert (z.B. keine Vorgabe betreffend Umsatzeinbusse). Ein Auslassen der bedingten Gewinnbeteiligung wäre in Anbetracht dessen eine weitere Auflockerung im Vergleich zu behördlich nicht geschlossenen Unternehmen.

2.2 Zeitlicher Geltungsbereich

Im Frühling und Frühsommer 2021 erfolgten verschiedene Verordnungsänderungen auf Stufe Bund und Kanton. Deshalb sind nicht alle Unternehmen im gleichen Umfang von der bedingten Gewinnbeteiligung betroffen. Folgende Datumsgrenzen sind relevant:

- **1. April 2021:** Wenn ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz grösser 5 Mio. Franken seit dem 1. April 2021 einen A-fonds-perdu-Beitrag erhalten hat, unterliegt das Unternehmen der bedingten Gewinnbeteiligung. Massgeblich ist der Jahresgewinn 2021, abzüglich eines allfälligen Verlusts 2020 (Ausnahme: unterjähriges Geschäftsjahr). Zurückgeführt wird maximal die Summe aller ausbezahlten A-fonds-perdu-Beiträge; inklusive derjenigen, welche vor dem 1. April 2021 ausbezahlt wurden.
- **21. April 2021:** Wenn ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz kleiner 5 Mio. Franken seit dem 21. April 2021 einen A-fonds-perdu-Beitrag erhalten hat, unterliegt das Unternehmen der bedingten Gewinnbeteiligung. Massgeblich ist der Jahresgewinn 2021, abzüglich eines allfälligen Verlusts 2020 (Ausnahme: unterjähriges Geschäftsjahr). Zurückgeführt wird maximal die Summe aller ausbezahlten A-fonds-perdu-Beiträge; inklusive derjenigen, welche vor dem 21. April 2021 ausbezahlt wurden.
- **19. Juni 2021:** Wenn ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz kleiner 5 Mio. Franken seit dem 19. Juni 2021 einen A-fonds-perdu-Beitrag erhalten hat, unterliegt das Unternehmen der bedingten Gewinnbeteiligung. Massgeblich ist der Jahresgewinn 2020 und 2021, abzüglich eines allfälligen Verlusts 2020 oder 2021 (Ausnahme: unterjähriges Geschäftsjahr). Zurückgeführt wird maximal die Summe aller ausbezahlten A-fonds-perdu-Beiträge; inklusive derjenigen, welche vor dem 19. Juni 2021 ausbezahlt wurden.

Massgebend für die Datumsgrenze ist dasjenige Datum, welches auf der schriftlichen Verfügung steht.

Falls ein Unternehmen aufgrund einer Spartenrechnung für unterschiedliche Kategorien A-Fonds-perdu-Beiträge erhalten hat, gilt das Datum der Verfügung der letzten Auszahlung für alle Kategorien für die Datumsgrenze des Gesamtunternehmens.

2.3 Höhe der bedingten Gewinnbeteiligung

Kein Unternehmen muss mehr als die Summe aller erhaltenen Härtefallbeiträge zurückführen.

Die Rückführung richtet sich nach dem erzielten Gewinn (nach den Korrekturen im Sinne der bedingten Gewinnbeteiligung).

Zwei Beispiele sollen dies verdeutlichen:

Beispiel 1: Ein Unternehmen hat 200'000 Franken A-fonds-perdu Beiträge erhalten. Im Jahresabschluss 2021 weist es 150'000 Franken Gewinn aus. Im Jahresabschluss 2020 weist es 50'000 Franken Verlust aus. Der Verlust ist vor der bedingten Gewinnbeteiligung vom Gewinn in Abzug zu bringen. Somit beträgt der Gewinn 2021 abzüglich des Verlustes 2020 100'000 Franken. (Annahme: Es erfolgen keine Korrekturen aufgrund von Sofortabschreibungen und ähnlichem.) Das unterstützte Unternehmen hat nun im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung 100'000 Franken zurückzuführen.

Total erhaltene A-fonds-perdu Beiträge	Fr. 200'000.-
Gewinn 2021 abzüglich Verlust 2020	<u>Fr. 100'000.-</u>
Zurückzuführender Gewinn (bedingte Gewinnbeteiligung)	Fr. 100'000.-

Beispiel 2: Ein Unternehmen hat 200'000 Franken A-fonds-perdu Beiträge erhalten. Im Jahresabschluss 2021 weist es einen Gewinn von 400'000 Franken aus. Im Jahresabschluss 2020 weist es einen Verlust von 100'000 Franken aus. Der Verlust ist vor der bedingten Gewinnbeteiligung vom Gewinn in Abzug zu bringen. Zurückzuführen ist maximal derjenige Betrag, mit welchem das Unternehmen vom Staat unterstützt wurde. D.h. im vorliegenden Beispiel: 200'000 Franken.

Total erhaltene A-fonds-perdu Beiträge	Fr. 200'000.-
Gewinn 2021 abzüglich Verlust 2020	<u>Fr. 300'000.-</u>
Zurückzuführender Gewinn (bedingte Gewinnbeteiligung)	Fr. 200'000.-

3 Verbuchung und Steuerabschluss

3.1 Verbuchung der Härtefallgelder

Die Covid-19-Härtefallhilfen sollen zum Zeitpunkt des Zahlungseingangs als Passive Rechnungsabgrenzung verbucht werden, da unklar ist, in welchem Umfang sie erfolgswirksam realisiert werden können. Die erfolgswirksame Auflösung erfolgt am Jahresende im Umfang des ausgewiesenen Verlustes 2021 und eines allfälligen Verlustes 2020. Der überschüssende Teil wird per Bilanzstichtag als Passive Rechnungsabgrenzung ausgewiesen und zurückbezahlt. Entsprechend wird die Steuerrückstellung ermittelt. Die Berechnung der Rückzahlungsverpflichtung erfolgt auf Basis des Reingewinns 2021 vor Steuern und Rückzahlung.

4 Berechnungsgrundlagen

4.1 Steuerabschluss und Steuererklärung

Der Jahresabschluss 2021 kann ganz normal wie jedes Jahr erfolgen. Die Dienststelle Steuern wird als erstes die ordentliche Steuerveranlagung vornehmen und verfügen. Erst in einem zweiten Schritt wird dann geprüft, ob ein Unternehmen einen Gewinn im Sinne der bedingten Gewinnbeteiligung erzielt hat, welcher zurückzuführen ist. Dazu wird eine separate Verfügung erlassen, welche nichts mit der ordentlichen Steuerveranlagung zu tun hat.

4.2 Besondere Geschäftsjahre

Für die bedingte Gewinnbeteiligung ist derjenige Jahresgewinn massgebend, der aus dem Geschäftsjahr resultiert, das im Kalenderjahr 2021 endet.

A-fonds-perdu-Beiträge, welche erst nach Abschluss des massgebenden Geschäftsjahres ausbezahlt wurden, sind für die Berechnung der bedingten Gewinnbeteiligung zum Ergebnis des Geschäftsjahres 2021 hinzuzuzählen.

4.3 Spartenrechnung

Für die bedingte Gewinnbeteiligung ist der Gewinn des gesamten Unternehmens und nicht nur derjenige für die unterstützte Sparte massgebend (vgl. Art. 2a i.V.m. Art. 8e Covid-19-Härtefallverordnung vom 18. Dezember 2021). Dies deshalb, weil Gewinne in gewissen Sparten die Verluste aus anderen Sparten ausgleichen sollen, bevor die Unternehmen mit Steuergeldern unterstützt werden. Damit wird die Eigenverantwortung der Unternehmen gestärkt. Zudem wird damit der Pflicht der Unternehmen, zumutbare Selbsthilfemassnahmen zu ergreifen, Rechnung getragen.

5 Korrekturen und Anpassungen

Grundlage für die bedingte Gewinnbeteiligung bildet der eingereichte Steuerabschluss. Der Steuerabschluss wird jedoch in den nachstehenden Punkten durch die Dienststelle Steuern korrigiert bzw. angepasst, um den zurückzuführenden Gewinn zu berechnen:

5.1 Sofortabschreibungen

Gemäss Information des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO müssen Sofortabschreibungen bei Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über 5 Mio. Franken für die Berechnung des zurückzuführenden Gewinns korrigiert werden. Nur so könne die Vorgabe zur Gleichbehandlung aller Unternehmen in der Schweiz eingehalten werden. Sofortabschreibungen sind in dem Umfang unbeachtlich, als dass sie die ordentlichen Abschreibungen übersteigen. Davon unberührt bleibt die Zulässigkeit von Direkt-/Einmalabschreibungen für steuerliche Zwecke. Unternehmen dürfen somit für den Steuerabschluss weiterhin Sofortabschreibungen vornehmen. Diese werden einzig bei der Berechnung des zurückzuführenden Gewinns rechnerisch korrigiert.

Der Kanton Luzern wendet die vorstehende Regelung analog auch auf Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis 5 Mio. Franken an. Nur dadurch kann der Kanton Luzern seinem Leitprinzip nachkommen, im Rahmen der Härtefallhilfe möglichst alle Unternehmen gleich zu behandeln.

Berechnungsbeispiel:

Total erhaltene A-fonds-perdu Beiträge	Fr. 300'000.-
Unternehmensgewinn nach Sofortabschreibung	Fr. 600'000.-
Sofortabschreibung Maschine	Fr. 500'000.-
Degressive Abschreibung (z.B. 30% vom Buchwert im 1. Jahr)	<u>Fr. 150'000.-</u>
Differenz Aufrechnung auf Gewinn (Fr. 500'000-150'000)	Fr. 350'000.-
Gewinn nach Aufrechnung Sofortabschreibung	<u>Fr. 950'000.-</u>

Zurückzuführender Gewinn (bedingte Gewinnbeteiligung)

Fr. 300'000.-

Die Sofort-/Direktabschreibungen des Jahres 2020 werden, analog dem obigen Beispiel, in der Jahresrechnung 2020 korrigiert. Dies führt dann zu einem erhöhten Gewinn (bei denjenigen Firmen, wo der Gewinn 2020 für die bedingte Gewinnbeteiligung berücksichtigt wird) oder zu einem reduzierten Verlust, welcher vom Gewinn 2021 abgezogen werden kann.

Es erfolgt keine Berücksichtigung von Einmal- und Sofortabschreibungen früherer Jahre als 2020.

5.2 Arbeitgeber-Beitragsreserven

Arbeitgeber können innerhalb ihrer Vorsorgeeinrichtung eine Beitragsreserve für kommende Jahre bilden. Dazu dürfen die Zahlungen als steuerbegünstigter Aufwand verbucht werden. Zahlungen in die Arbeitgeber-Beitragsreserven sind im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung zulässig, sofern sie sich im Rahmen der Zahlungen befinden, welche in den Vorjahren erfolgt sind. Wenn ein unterstütztes Unternehmen in den letzten Jahren nie Arbeitgeber-Reserven gebildet hat und dies nun in den Jahren 2020/2021 tut, wird der dadurch zusätzlich verbuchte Aufwand im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung korrigiert.

5.3 Aussergewöhnliche Positionen

Um eine möglichst hohe Gleichbehandlung aller Gesuchsteller zu erreichen, prüft die Dienststelle Steuern die Steuerabschlüsse 2020 und 2021 auf auffällige, aussergewöhnliche Positionen in Bezug auf Lohnaufwand, Warendrittel, Rückstellungen etc. Es soll verhindert werden, dass ein Unternehmen mit betriebsfremden Aufwänden den Verlust vergrössert oder den Gewinn verkleinert. Auffällige Positionen werden von der Dienststelle Steuern korrigiert, wenn sie z.B. (1) nicht geschäftsmässig begründet sind und sich (2) nicht im Rahmen der Vorjahre bewegen. Nebst den aussergewöhnlichen Positionen zuungunsten des Unternehmens werden auch solche zugunsten des Unternehmens korrigiert (z.B. Auflösung von stillen Reserven, um gegenüber der Bank ein besseres Jahresergebnis zu dokumentieren).

5.4 Eigenlohn bei Selbständigerwerbenden und Personengesellschaften

Gemäss Angaben des Seco darf die Berechnung des Eigenlohns nach Vorbild der Berechnung des Tätigkeitsentgelts in der interkantonalen Steuerauscheidung erfolgen. Für die interkantonale Steuerauscheidung wurden zur Berechnung des Tätigkeitsentgelts Prozentsätze festgelegt, welche der nachfolgenden Tabelle zu entnehmen sind:

Gewinn in CHF	"Eigenlohn" (unbeachtlich für die bedingte Gewinnbeteiligung)
bis 79'999	100%
ab 80'000	80%
ab 100'000	75%
ab 150'000	60%
ab 200'000	54%
ab 300'000	42%
ab 400'000	38%
ab 500'000.-	180'000.-

Die vorstehenden Prozentsätze werden nun auch für die bedingte Gewinnbeteiligung verwendet. Der maximale Eigenlohn, welcher als unbeachtlich für die bedingte Gewinnbeteiligung gilt, beträgt CHF 180'000.

Der Eigenlohn der aufgrund der Tabelle festgesetzt wird, wird in dem Masse für die Berechnung der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt, in dem er sich im Rahmen der Vorjahre (2018/19) und des Marktes bewegt. Ist dies nicht der Fall, kann er angepasst werden.

Berechnungsbeispiel:

Gewinn gemäss Steuerabschluss	CHF	165'000
Davon 60% gemäss Tabelle = unbeachtlicher Eigenlohn	CHF	99'000
Zurückzuführender Gewinn (bedingte Gewinnbeteiligung)	CHF	66'000

6 Weitere Themen

6.1 Freiwillige Rückzahlung

Zahlreiche Unternehmen wollen dem Kanton die Härtefallgelder zurückzahlen. Für Betriebe, die den erhaltenen A-fonds-perdu-Beitrag zurückzahlen wollen, hat der Kanton ein Formular bereitgestellt. Mit der Rückzahlung wird das Verfahren definitiv abgeschlossen. Ein weiterer Antrag ist im laufenden Härtefallprogramm nicht möglich. Nach der Rückzahlung erhalten die Gesuchsteller vom Kanton ein Bestätigungsschreiben. Nach einer vollständigen Rückzahlung aller erhaltenen A-fonds-perdu-Beiträge gilt das Verwendungsverbot nicht mehr.

Eine Teilrückzahlung ist möglich, Einschränkungen wie z.B. betreffend Dividendenausschüttung bleiben dann aber bestehen. Eine Teilrückzahlung hat auch keinen Einfluss auf die Datumsgrenze.

6.2 Gültigkeit des Verwendungsverbots

Wenn mit der bedingten Gewinnbeteiligung der Gewinn bis zur Höhe der gesamten AFP-Beiträge zurückgeführt werden muss, gilt das Verwendungsverbot nicht mehr.

Für Unternehmen, welche der bedingten Gewinnbeteiligung nicht unterliegen bzw. nicht den vollen A-fonds-perdu-Beitrag zurückführen müssen, gilt das Verwendungsverbot nach wie vor.

Dienststelle Raum und Wirtschaft (Stand Februar 2022, Anpassungen aufgrund der Rechtsprechung oder von Änderungen der Rechtsgrundlagen und Erfahrungen aus der Praxis werden vorbehalten).