

Stand: 16. Juli 2024

Fragen und Antworten zur Rückforderung von Härtefallgeldern - bedingte Gewinnbeteiligung und Verwendungsverbot

Inhalt

1	Sinn und Zweck: Weshalb gibt es eine bedingte Gewinnbeteiligung?	3
2	Gesetzliche Grundlage: Welches ist die gesetzliche Grundlage für die bedingte Gewinnbeteiligung?	3
3	Wie ist der aktuelle Stand der langfristigen Bewirtschaftung der Covid-19-Härtefallhilfe?	3
4	Persönlicher Geltungsbereich: Für welche Unternehmen gilt die bedingte Gewinnbeteiligung?	4
5	Zeitlicher Geltungsbereich: Ab wann und für welchen Jahresgewinn unterliegt ein Unternehmen der bedingten Gewinnbeteiligung?	4
6	Höhe der Rückzahlung: Welcher Betrag ist maximal zurückzuführen?	5
7	Verbuchung: Wie müssen die Härtefallbeiträge verbucht werden?	5
8	Steuerabschluss und Steuererklärung: Muss wegen der bedingten Gewinnbeteiligung ein spezieller Steuerabschluss erstellt bzw. eine spezielle Steuererklärung ausgefüllt werden?	6
9	Besondere Geschäftsjahre: Wie werden Geschäftsabschlüsse behandelt, bei denen das Geschäftsjahr nicht identisch ist mit dem Kalenderjahr?	6
10	Spartenrechnung: Ein Unternehmen wurde nur für eine Sparte mit Härtefallhilfe unterstützt. Welcher Gewinn ist für die bedingte Gewinnbeteiligung massgebend?	6
11	Sofortabschreibungen: Das Steuerrecht des Kantons Luzern kennt die sog. Sofortabschreibungen. Der Bund und andere Kantone kennen diese nicht. Wie werden Sofortabschreibungen bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?	7
12	Transitorische Rechnungsabgrenzungen	8

- 13 **Aussergewöhnliche Positionen: Wie werden aussergewöhnliche Positionen bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?** 8
- 14 **Arbeitgeber-Beitragsreserven: Wie werden Arbeitgeber-Beitragsreserven im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?** 8
- 15 **EO- und Krankentaggelder: Werden bei der Berechnung für die Rückzahlung der erhaltenen Härtefallgelder bei einer Einzelfirma die ausbezahlten EO- und Krankentaggelder im Betriebsgewinn mitberücksichtigt?** 8
- 16 **Eigenlohn: Bei den natürlichen Personen stellt ein Teil des ausgewiesenen Gewinns Eigenlohn dar. Der Eigenlohn ist bei der Berechnung des zurückzuführenden Gewinns vom ausgewiesenen Gewinn abzuziehen. Wie ist dieser Eigenlohn zu berechnen?** 9
- 17 **Wie ist mit aufgrund der Krisensituation im Jahr 2020 nicht getätigten Investitionen umzugehen?** 10
- 18 **Meine Firma befindet sich in Liquidation: Muss ich deshalb die Härtefallgelder zurückzahlen?** 10
- 19 **Fusion: Das Unternehmen A hat einen AFP-Beitrag erhalten und fusioniert anschliessend mit dem Unternehmen B. Das Unternehmen B weist 2021 einen Gewinn aus. Unterliegt nun das Unternehmen B der bedingten Gewinnbeteiligung oder erlischt mit der Fusion die Verpflichtung der bedingten Gewinnbeteiligung für das Unternehmen A?** 10
- 20 **Verwendungsverbot: Gilt das Verwendungsverbot weiterhin, wenn mit der bedingten Gewinnbeteiligung der Gewinn bis zur Höhe der gesamten AFP-Beiträge zurückgeführt wurde?** 11
- 21 **Verwendungsverbot: Gemäss dem Gesetzestext in der «Verordnung über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie» dürfen im Jahr der Auszahlung und 3 Jahre danach keine Dividendenausschüttung erfolgen, ebenfalls dürften die Mittel auch nicht für Aktionärsdarlehen verwendet werden. Sind dann sämtliche Unternehmen mit Zahlungen im 2022 mit einem Verwendungsverbot bis Ende 2025 belegt, selbst wenn sich eine Auszahlung auf das Jahr 2021 bezieht und erst im 2022 erfolgt ist? Unter anderen Umständen (z.B. keine Verzögerungen) hätte diese Auszahlung ja bereits im Jahr 2021 erfolgen können?** 11
- 22 **Wie werden allfällige Versicherungsleistungen (z.B. aus Pandemie-Versicherungen) bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?** 11

1 Sinn und Zweck: Weshalb gibt es eine bedingte Gewinnbeteiligung?

Bund und Kanton haben den von der Covid-19-Epidemie betroffenen Unternehmen rasch und unbürokratisch Härtefallhilfe in Form von A-fonds-perdu-Beiträgen geleistet. Dank dieser staatlichen Unterstützung haben sich viele Luzerner Unternehmen wirtschaftlich erholen können. Die ausgerichtete Härtefallhilfe soll nun nicht dazu führen, dass private Unternehmensgewinne durch Steuergelder finanziert werden. Deshalb wurde die bedingte Gewinnbeteiligung von Bund und Kanton eingeführt.

2 Gesetzliche Grundlage: Welches ist die gesetzliche Grundlage für die bedingte Gewinnbeteiligung?

Für Unternehmen mit einem Jahresumsatz ab 5 Mio. Franken befindet sich die gesetzliche Grundlage in Art. 12 Abs. 1^{septies} Covid-19-Gesetz in Verbindung mit Art. 8e Covid-19-Härtefallverordnung.

Für Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter 5 Mio. Franken befindet sich die gesetzliche Grundlage in § 3b Kantonale Härtefallverordnung Covid-19.

3 Wie ist der aktuelle Stand der langfristigen Bewirtschaftung der Covid-19-Härtefallhilfe?

Das Vorgehen des Kantons Luzern zur bedingten Gewinnbeteiligung wurde aufgrund eines Vorstosses im Kantonsrat in der Kommission Wirtschaft und Abgaben (WAK) beraten.

Die WAK hat an ihrer Sitzung vom 27. Juni 2024 über das weitere Vorgehen beraten. Aus ihrer Sicht soll auf die Rückforderung der sog. «1. Tranche» gegenüber Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter CHF 5 Mio. verzichtet werden. Das betrifft Auszahlungen, welche vor dem 21. April 2021 erfolgten, und vereinzelt Verfügungen, bei denen auch nach dem vorgenannten Datum der Hinweis auf eine Gewinnrückführung fehlte. Dies führt für Bund und Kanton zu einem Verzicht von Rückforderungen von insgesamt ca. 23 Mio. Franken (Kanton: 7 Mio. Franken; Bund: ca. 16 Mio. Franken). Diese Summe liegt in der Finanzkompetenz des Kantonsrates, der über ein entsprechendes Dekret entscheiden wird.

Aufgrund dieser neuen Ausgangslage können seitens der Dienststelle Raum und Wirtschaft (rawi) bis zur Beratung des Dekretes im Kantonsrat für Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter 5 Mio. Franken im Zusammenhang mit der bedingten Gewinnbeteiligung weder Vorinformationen, noch Verfügungen oder Einspracheentscheide ergehen.

Weiterhin erledigt werden, soweit möglich, alle weiteren Arbeiten im Zusammenhang mit den Covid-19-Härtefallgeldern, insbesondere soweit sie Bundesrecht betreffen (Verwendungsverbot und bedingte Gewinnbeteiligung bei Unternehmen mit einem Jahresumsatz ab 5 Mio. Franken).

Das Vorgehen in Bezug auf bereits abgeschlossene Verfahren wird geprüft, sobald ein definitiver Entscheid des Kantonsrates vorliegt.

4 Persönlicher Geltungsbereich: Für welche Unternehmen gilt die bedingte Gewinnbeteiligung?

Die bedingte Gewinnbeteiligung gilt grundsätzlich für alle Luzerner Unternehmen, welche A-fonds-perdu-Beiträge erhalten haben. Dadurch kommt der Kanton Luzern seinem Leitprinzip nach, im Rahmen der Härtefallhilfe möglichst alle Unternehmen gleich zu behandeln. Die bedingte Gewinnbeteiligung gilt somit für alle Kategorien (1 bis 3b), für Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter und ab 5 Mio. Franken, für Unternehmen aller Branchen genauso wie für natürliche (Einzelunternehmen) und juristische Personen.

5 Zeitlicher Geltungsbereich: Ab wann und für welchen Jahresgewinn unterliegt ein Unternehmen der bedingten Gewinnbeteiligung?

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

- 1. April 2021: Wenn ein Unternehmen mit einem **Jahresumsatz ab 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 unter 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.
Anmerkung: Aus Sicht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK) soll der Kanton auf die Rückforderung der sog. «1. Tranche» gegenüber Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter CHF 5 Mio. verzichten. Das betrifft Auszahlungen, welche vor dem 21. April 2021 erfolgten, und vereinzelt Verfügungen, bei denen auch nach dem vorgenannten Datum der Hinweis auf eine Gewinnrückführung fehlte. Als nächstes muss der Kantonsrat über ein entsprechendes Dekret entscheiden. Siehe auch Frage 3.
- 19. Juni 2021: Wenn ein Unternehmen mit einem Jahresumsatz unter 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.

6 Höhe der Rückzahlung: Welcher Betrag ist maximal zurückzuführen?

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. Die Härtefallbeiträge wurden, wie nachstehend erläutert, erfolgsneutral als Passive Rechnungsabgrenzung verbucht. Zum Zweck der bedingten Gewinnbeteiligung erfolgt eine kombinierte Betrachtung des Erfolgs 2020 und 2021. Somit beträgt der Gewinn 2021 abzüglich des Verlustes 2020 100'000 Franken (vor Berücksichtigung der Härtefallgelder). Da das Unternehmen im 2020/2021 auch ohne Härtefallgelder einen Gewinn erzielt hat, sind sämtliche erhaltenen Härtefallgelder von 200'000 Franken zurückzuzahlen.

Total erhaltene A-fonds-perdu Beiträge	CHF 200'000.-
Verbuchung auf Passive Rechnungsabgrenzung (nicht erfolgswirksam)	CHF 200'000.-
Gewinn 2021 abzüglich Verlust 2020	CHF 100'000.-
Notwendige Auflösung Passive Rechnungsabgrenzung für Verlustausgleich	CHF 0.-
Zurückführende Härtefallgelder (bedingte Gewinnbeteiligung)	CHF 200'000.-

Beispiel 2: Ein Unternehmen hat 200'000 Franken A-fonds-perdu-Beiträge erhalten. Im Jahresabschluss 2021 weist es 10'000 Franken Gewinn aus. Im Jahresabschluss 2020 weist es 50'000 Franken Verlust aus. (Die Härtefallbeiträge wurden, wie nachstehend erläutert, erfolgsneutral als Passive Rechnungsabgrenzung verbucht.) Zum Zweck der bedingten Gewinnbeteiligung erfolgt eine kombinierte Betrachtung des Erfolgs 2020 und 2021. Somit beträgt der Gewinn 2021 abzüglich des Verlustes 2020 -40'000 Franken (vor Berücksichtigung der Härtefallgelder.) Dieser Verlust darf nun über die Passive Rechnungsabgrenzung gebucht werden, so dass nach der Verlustausbuchung dort noch ein Saldo von 160'000 Franken besteht (200'000 Franken minus Verlust 2021/21 von 40'000 Franken = 160'000 Franken). Diese 160'000 Franken sind im Sinne der bedingten Gewinnbeteiligung zurückzuzahlen.

Total erhaltene A-fonds-perdu Beiträge	CHF 200'000.-
Verbuchung auf Passive Rechnungsabgrenzung (nicht erfolgswirksam)	CHF 200'000.-
Gewinn 2021 abzüglich Verlust 2020	CHF -40'000.-
Notwendige Auflösung Passive Rechnungsabgr. für Verlustausgleich	CHF -40'000.-
Zurückführende Härtefallgelder (bedingte Gewinnbeteiligung)	CHF 160'000.-

7 Verbuchung: Wie müssen die Härtefallbeiträge verbucht werden?

Die Covid-19-Härtefallhilfen sollen im 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. (Gemäss Information des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO vom 29. Oktober 2021 an die Kantone.)

Wenn die Härtefallgelder als Transitorische Passiven verbucht werden und dann der Verlust über Transitorische Passiven ausgeglichen wird, dann kann der restliche Teil der Transitorischen Passiven für die bedingte Gewinnbeteiligung auf Rückstellungen gebucht werden und ist somit erfolgs- und steuerneutral.

Allfällige Härtefallgelder für das 2. Halbjahr 2021 sind, trotz Auszahlung im 2022, ebenfalls im Geschäftsjahr 2021 zu verbuchen und unterliegen der bedingten Gewinnbeteiligung 2021.

8 Steuerabschluss und Steuererklärung: Muss wegen der bedingten Gewinnbeteiligung ein spezieller Steuerabschluss erstellt bzw. eine spezielle Steuererklärung ausgefüllt werden?

Nein. 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. Zusammen mit der Verfügung wird eine entsprechende Rechnung versandt. Eine Rückzahlung muss erst auf Basis dieser Rechnung erfolgen.

9 Besondere Geschäftsjahre: Wie werden Geschäftsabschlüsse behandelt, bei denen das Geschäftsjahr nicht identisch ist mit dem Kalenderjahr?

Gemäss Auskunft des SECO ist für die bedingte Gewinnbeteiligung 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 bzw. 2022 hinzuzuzählen. Zahlungen unter dem Härtefallprogramm 2022 (für die Periode 01.01.-30.6.2022) werden im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung 2022 berücksichtigt.

10 Spartenrechnung: Ein Unternehmen wurde nur für eine Sparte mit Härtefallhilfe unterstützt. Welcher Gewinn ist für die bedingte Gewinnbeteiligung massgebend?

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 Unterneh-

men mit Steuergeldern unterstützt werden. Damit wird die Eigenverantwortung der Unternehmen gestärkt. Zudem wird damit der Pflicht der Unternehmen, zumutbare Selbsthilfemassnahmen zu ergreifen, Rechnung getragen.

11 Sofortabschreibungen: Das Steuerrecht des Kantons Luzern kennt die sog. Sofortabschreibungen. Der Bund und andere Kantone kennen diese nicht. Wie werden Sofortabschreibungen bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?

Gemäss Information des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO müssen Sofortabschreibungen bei Unternehmen mit einem Jahresumsatz ab 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.

Die Sofortabschreibungen wurden generell auf die ordentlichen Abschreibungen korrigiert, da der Gewinnbeteiligung ausschliesslich die Kosten für die entsprechende Periode angerechnet werden können. Gemäss Information des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO müssen Sofortabschreibungen bei Unternehmen für die Berechnung des zurückzuführenden Gewinns korrigiert werden. Nur so könne die Gleichbehandlung aller Unternehmen in der Schweiz gewährleistet werden.

Sollten Sie indessen auch in den Jahren vor der Covid-19-Pandemie immer Sofortabschreibungen getätigt haben, kann dies bei der Schlussabrechnung berücksichtigt werden. Senden Sie uns dafür bitte die Abschreibungstabellen 2017-2021.

Berechnungsbeispiel:

Erhaltene A-fonds-perdu-Beiträge	CHF	300'000.-
Unternehmensgewinn nach Sofortabschreibung	CHF	600'000.-
Sofortabschreibung Maschine	CHF	500'000.-
Degressive Abschreibung (z.B. 30% vom Buchwert im 1. Jahr)	CHF	150'000.-
Differenz Aufrechnung auf Gewinn (CHF 500'000-150'000) =	CHF	350'000.-
Gewinn nach Aufrechnung Sofortabschreibung	CHF	950'000.-
Zurückzuführender Gewinn (bedingte Gewinnbeteiligung)	CHF	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, deren Gewinn 2020 für die bedingte Gewinnbeteiligung berücksichtigt wird) oder zu einem reduzierten Verlust, welcher vom Gewinn 2021 abgezogen werden kann. [Informationsnotiz des SECO zur bedingten Gewinnbeteiligung vom November 2021.](#)

12 Transitorische Rechnungsabgrenzungen

Die passiven Abgrenzungen werden unter Umständen als periodenfremder Aufwand aufgerechnet. Sofern sich diese tatsächlich auf das Jahr 2021 beziehen, können Sie uns nach Erhalt der Vorinformation die entsprechenden Belege zukommen lassen, worauf die Verfügung angepasst werden kann.

13 Aussergewöhnliche Positionen: Wie werden aussergewöhnliche Positionen bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?

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, Warendritteln, 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 können auch solche zugunsten des Unternehmens korrigiert werden (z.B. eine erfolgswirksame Auflösung von stillen Reserven, um gegenüber der Bank ein besseres Jahresergebnis zu dokumentieren).

14 Arbeitgeber-Beitragsreserven: Wie werden Arbeitgeber-Beitragsreserven im Rahmen der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?

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, oder nur in geringerem Umfang, 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.

15 EO- und Krankentaggelder: Werden bei der Berechnung für die Rückzahlung der erhaltenen Härtefallgelder bei einer Einzelfirma die ausbezahlten EO- und Krankentaggelder im Betriebsgewinn mitberücksichtigt?

Ja. Bei der Berechnung des Betriebsgewinns werden sämtliche Erträge, also auch EO-, Krankentaggelder und dergleichen, berücksichtigt.

16 Eigenlohn: Bei den natürlichen Personen stellt ein Teil des ausgewiesenen Gewinns Eigenlohn dar. Der Eigenlohn ist bei der Berechnung des zurückzuführenden Gewinns vom ausgewiesenen Gewinn abzuziehen. Wie ist dieser Eigenlohn zu berechnen?

Gemäss Angaben des Seco darf die Berechnung des Eigenlohns sowohl nach einem Vergleich mit den Jahren 2018/19, als auch 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.

Berechnungsbeispiel:

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

Die Vorgehensweise zur Berechnung des Eigenlohns ist wie folgt:

1. Vergleich Eigenlohn (Durchschnitt) 2018/19. Dieser wird in der Regel als Basis für den «unbeachtlichen Eigenlohn» im Rahmen der Berechnung der bedingten Gewinnbeteiligung verwendet.¹
2. Sollte der Vergleich Eigenlohn 2018/19 nicht genügen (wenn z.B. die selbständige Erwerbstätigkeit erst im Verlauf der Jahre 2018/19 aufgenommen wurde) kann das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit oder ein Marktvergleich zugezogen werden.
3. Sollten anschliessend noch immer Unklarheiten bestehen, kann die erwähnte Tabelle oder ein Marktvergleich angewendet werden. Aufgrund der sehr unterschiedlichen Gegebenheiten (unterschiedlicher Arbeitseinsatz, Pensen etc.) ist dieser jedoch sehr schwierig und findet nur in Ausnahmefällen Anwendung.

¹ Bei niedrigen Eigenlöhnen, welche z.B. aufgrund einer Steueroptimierung in den Vorjahren erzielt wurden, erfolgt keine automatische Anpassung auf die Höhe eines «Minimallohns».

17 Wie ist mit aufgrund der Krisensituation im Jahr 2020 nicht getätigten Investitionen umzugehen?

Hypothetische Investitionen, welche aufgrund der Covid-19-Epidemie nicht getätigt wurden, bleiben unberücksichtigt.

18 Meine Firma befindet sich in Liquidation: Muss ich deshalb die Härtefallgelder zurückzahlen?

Ja. Aufgrund von Art. 6 der nationalen Covid-19-Härtefallverordnung und § 13 der Kantonalen Härtefallverordnung Covid-19 besteht eine Einschränkung der Verwendung der Härtefallgelder. Konkret dürfen im Geschäftsjahr, in dem die Härtefallmassnahme ausgerichtet wird, sowie für die drei darauffolgenden Jahre oder bis zur Rückzahlung der erhaltenen Hilfen, weder Dividenden oder Tantiemen beschlossen oder ausgeschüttet noch Kapitalanlagen rückerstattet oder Darlehen an Eigentümer vergeben werden. Im Rahmen der Verhinderung von Missbrauch muss der Kanton sicherstellen, dass keine Verstösse gegen das Verwendungsverbot stattfinden. Darunter fallen auch allfällige Ausschüttungen durch die Liquidation des Betriebes. Aufgrund der genannten gesetzlichen Grundlagen und basierend auf dem Zweck der Härtefallgelder, nämlich der längerfristigen Erhaltung der Betriebe, sind im Liquidationsfall sämtliche Härtefallgelder zurückzuzahlen.

Eine Ausnahme bildet die besondere Betroffenheit von Einzelunternehmen, bei denen das Unternehmen von einer einzigen Person abhängt. Hier hat die Bundesverwaltung drei Sachverhalte identifiziert, bei welchen im Regelfall gestützt auf Art. 29 Abs. 1 SuG ein Teilverzicht auf eine Rückforderung sinnvoll sein kann:

- Ableben der Unternehmerin / des Einzelunternehmers
- Erreichen des AHV-Alters
- Nachgewiesenen Arbeitsunfähigkeit der Unternehmerin / des Einzelunternehmers, welche eine Geschäftstätigkeit längerfristig verunmöglicht

In diesen Fällen wird ein Teilverzicht der Rückforderung geprüft. Generell ist eine Prüfung im Einzelfall nötig und die Regelung von Artikel 29 Absatz 1 Subventionsgesetz wird in begründeten Fällen angewendet.²

19 Fusion: Das Unternehmen A hat einen AFP-Beitrag erhalten und fusioniert anschliessend mit dem Unternehmen B. Das Unternehmen B weist 2021 einen Gewinn aus. Unterliegt nun das Unternehmen B der bedingten Gewinnbeteiligung oder erlischt mit der Fusion die Verpflichtung der bedingten Gewinnbeteiligung für das Unternehmen A?

Gemäss Aussage des SECO gelten die Bestimmungen der Härtefallverordnung auch für die gesamte Unternehmung nach einer Fusion. Die Gewinnbeteiligung gemäss Art. 8e HFMW 20 stützt sich auf Art. 12 Abs. 1^{septies} Covid-19-Gesetz. Die Bestimmung sieht eine Gewinnbeteiligung für Unternehmen und nicht für Unternehmensteile oder Sparten vor. Relevant für die bedingte Gewinnbeteiligung ist somit das Ergebnis des gesamten Unternehmens nach der Fusion.

² Gemäss Schreiben des SECO an die Kantone vom 22. September 2023 mit dem Titel: «Härtefälle – Einschränkungen der Mittelverwendung bei Geschäftsaufgabe».

20 Verwendungsverbot: Gilt das Verwendungsverbot weiterhin, wenn mit der bedingten Gewinnbeteiligung der Gewinn bis zur Höhe der gesamten AFP-Beiträge zurückgeführt wurde?

Nein. 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 AFP-Beitrag zurückführen müssen, gilt nach wie vor was folgt: Die staatlich finanzierten Härtefallmassnahmen sollen die Existenz von Schweizer Unternehmen und den Erhalt von Arbeitsplätzen sichern. *Daher dürfen während drei Jahren nach Erhalt oder bis zur vollständigen Rückzahlung der Hilfe Dividenden oder Tantiemen weder beschlossen noch ausgeschüttet werden, noch dürfen die Mittel zur Rückerstattung von Kapitaleinlagen oder für Darlehen an Eigentümer dienen noch an ausländische Gruppengesellschaften fliessen.*

21 Verwendungsverbot: Gemäss dem Gesetzestext in der «Verordnung über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie» dürfen im Jahr der Auszahlung und 3 Jahre danach keine Dividendenausschüttung erfolgen, ebenfalls dürften die Mittel auch nicht für Aktionärsdarlehen verwendet werden. Sind dann sämtliche Unternehmen mit Zahlungen im 2022 mit einem Verwendungsverbot bis Ende 2025 belegt, selbst wenn sich eine Auszahlung auf das Jahr 2021 bezieht und erst im 2022 erfolgt ist? Unter anderen Umständen (z.B. keine Verzögerungen) hätte diese Auszahlung ja bereits im Jahr 2021 erfolgen können?

Bei Art. 12 Abs. 1ter Covid-19-Gesetz und Art. 6 Covid-19-Härtefallverordnung 2020 (HFMV 20; Fassung vom 18. Dezember 2021) handelt es sich um klare Bestimmungen. Dem Wortlaut der Bestimmungen zufolge sind das Jahr der Ausrichtung (Auszahlung) der Härtefallentschädigung sowie die drei darauffolgenden Geschäftsjahre vom Verwendungsverbot erfasst. Wurde im Jahr 2022 eine Härtefallentschädigung an ein Unternehmen ausbezahlt, gilt das Verwendungsverbot für das Jahr 2022 sowie für die Jahre 2023, 2024 und 2025. Dies entspricht auch den Erläuterungen zu Art. 6 HFMV 20 (Erläuterungen HFMV 20, S. 10). Ebenso gilt diese Regelung für Härtefallmassnahmen, die sich auf das 2. Halbjahr 2021 beziehen, wenn die Unterstützungen erst im Jahr 2022 ausgerichtet (ausbezahlt) wurden.

22 Wie werden allfällige Versicherungsleistungen (z.B. aus Pandemie-Versicherungen) bei der bedingten Gewinnbeteiligung berücksichtigt?

Massgebend für die Realisation (Zeitpunkt) ist der Erwerb des festen Rechtsanspruchs. Die Fälligkeit einer Forderung ist nicht massgebend. Konkret: besteht der Rechtsanspruch gegenüber der Versicherung im 2021 (was im Falle von Pandemie-Zahlungen der Fall sein sollte), dann ist die Versicherungsleistung im 2021 zu erfassen (auch wenn die Auszahlung erst im 2022 erfolgt.) Ist der genaue Betrag beim Jahresabschluss noch nicht bekannt, dann ist das Steueramt zumindest auf die ausstehende Leistung aufmerksam zu machen.