

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 129 vom 5. Februar 2024

BE Verwaltungsgericht, 2024-02-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2023_129

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 129 du 5 février 2024

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 129 del 5 febbraio 2024

Regeste

Sofortunterstützung im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (Entscheid der Wirtschafts-, Energie- und Umweltdirektion des Kantons Bern vom 30. März 2023; H2022-022) | Subventionen

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 17 der Kantonalen Verordnung vom 18. Dezember 2020 über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie [Kantonale Härtefallverordnung; BSG 901.112] bzw. der Verordnung vom 23. Februar 2022 über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie im Jahr 2022 [Kantonale Härtefallverordnung 2022; BSG 901.113]). Daran ändert der Umstand nichts, dass die Beschwerdeführerin per 6. Januar 2021 ihren Sitz nach Zürich verlegt hat (aArt. 12 Abs. 1 und 2 der Verordnung vom 2. Februar 2022 über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie im Jahr 2022 [Covid-19-Härtefallverordnung 2022, HFMV 22; SR 951.264]; ursprüngliche Fassung [AS 2022 61]; in Kraft bis 31.12.2022; vgl. auch aArt. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 25. September 2020 über die gesetzlichen Grundlagen für Verordnungen des Bundesrates zur Bewältigung der Covid-19-Epidemie [Covid-19-Gesetz; SR 818.102]; Änderung vom 19.3.2021 [AS 2021 153]; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist diese Fassung gemeint; zum zeitlich massgebenden Recht im Übrigen hinten E. 2.4). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 4

E. 1.2

Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

E. 2

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet das Gesuch der Beschwerdeführerin um Ausrichtung von Sofortunterstützung gemäss den Bestimmungen über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie.

E. 2.1

Nach aArt. 12 Abs. 1 Covid-19-Gesetz konnte der Bund auf Antrag eines oder mehrerer Kantone Härtefallmassnahmen dieser Kantone unterstützen für Einzelunternehmen, Personengesellschaften oder juristische Personen mit Sitz in der Schweiz (Unternehmen), die vor dem 1. Oktober 2020 gegründet worden waren oder ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen hatten, am 1. Oktober 2020 ihren Sitz im jeweiligen Kanton hatten, aufgrund der Natur ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit von den Folgen von Covid-19 besonders betroffen waren und einen Härtefall darstellten, insbesondere Unternehmen in der Wertschöpfungskette der Eventbranche, Schausteller, Dienstleister der Reisebranche, Gastronomie- und Hotelleriebetriebe sowie touristische Betriebe. Das Covid-19-Gesetz normierte die Voraussetzungen der Härtefallmassnahmen für Unternehmen nur grob. Einzelheiten regeln die Verordnung vom 25. November 2020 über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (Covid-19-Härtefallverordnung; SR 951.262; seit 8.2.2022: Covid-19-Härtefallverordnung 2020, HFMV 20 [vgl. Art. 19 HFMV 22; AS 2022 61]) und die HFMV 22 (vgl. aArt. 12 Abs. 4 Covid-19-Gesetz [Änderung vom 18.12.2020; AS 2020 S. 5821; in Kraft bis 31.12.2022]; Erläuterungen der Eidgenössischen Finanzverwaltung [EFV] zur HFMV 20, S. 2, einsehbar unter: <www.seco.admin.ch>, Rubriken «Das SECO/Medienmitteilungen 2020/04.11.2020 Bund will Härtefallprogramme der Kantone rasch unterstützen und eröffnet Vernehmlassung zur Härtefallverordnung/Dokumente» [nachfolgend Erläuterungen EFV 4.11.2020]; Erläuterungen der EFV zur HFMV 22, S. 2, einsehbar unter: <www.seco.admin.ch>, Rubriken «Das SECO/Medienmitteilungen 2022/02.02.2022 Coronavirus: Bundesrat verab-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 5 scheidet Härtefallverordnung 2022/Dokumente» [nachfolgend Erläuterungen EFV 2.2.2022], zum Folgenden vgl. auch S. 3). Massnahmen zur Abfederung von pandemiebedingten Umsatzeinbussen aus den Jahren 2020 und 2021 werden in der HFMV 20 geregelt. In den Anwendungsbereich der HFMV 22 fallen demgegenüber Härtefallbeiträge an Covid-bedingte Umsatzeinbussen vom 1. Januar bis Mitte 2022 (vgl. aArt. 2 Abs. 2, aArt. 5 Abs. 1 und aArt. 9 HFMV 22 [AS 2022 61; in Kraft bis 31.12.2022]; Erläuterungen EFV 2.2.2022, S. 6 [Erläuterungen zu Art. 2], 7 [Erläuterungen zu Art. 5], 10 [Erläuterungen zu Art. 9]).

E. 2.2

Die Kantone waren zunächst frei, ob sie Härtefallmassnahmen ergreifen und wie sie diese gegebenenfalls ausgestalten (Erläuterungen EFV 4.11.2020, S. 2 f. und 3 f. [Erläuterungen zu Art. 1]). Im März 2021 führte der Bundesgesetzgeber mit aArt. 12 Abs. 1quater und Abs. 1sexies Covid-19-Gesetz (AS 2021 153; in Kraft vom 20.3.2021 bis 31.12.2022; im Folgenden ist jeweils diese Fassung gemeint) eine neue Finanzierungsstruktur ein. Fortan hingen die bundesrechtliche (Mit-)Finanzierung und die Kompetenz zur rechtlichen Ausgestaltung von Härtefallmassnahmen vom Umsatz der betroffenen Unternehmen ab: Härtefallmassnahmen zugunsten von Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mehr als fünf Millionen Franken finanzierte der Bund vollständig (aArt. 12 Abs. 1quater Bst. b

Covid-19-Gesetz). Die Anspruchs Voraussetzungen des Bundesrechts müssen für diese sog. «grossen Unternehmen» in allen Kantonen unverändert eingehalten werden (aArt. 12 Abs. 1 sexies zweiter Satz Covid-19-Gesetz, auch zum Folgenden; zum Begriff des «grossen Unternehmens» aArt. 3 Abs. 6 Kantonale Härtefallverordnung 2022 [BAG 22-014]; in Kraft bis 31.12.2022). Die HFMV 22 enthält – wie schon die HFMV 20 – insoweit zwingende Vorgaben. Vorbehältlich weitergehender Härtefallmassnahmen eines Kantons, die dieser vollständig selber finanziert, gilt für diese Unternehmen mithin schweizweit eine einheitliche Regelung (vgl. die einschlägige Botschaft des Bundesrats in BBl 2021 285, S. 26 f.; Erläuterungen der EFV vom 31.3.2021 zur Änderung der HFMV 20, S. 2 f., einsehbar unter: <www.seco.admin.ch>, Rubriken «Das SECO/Me- dienmitteilungen 2021/31.03.2021 Coronavirus: Bundesrat passt Härtefall- verordnung sowie Verordnung zum Erwerbsausfall an/Dokumente» sowie Erläuterungen EFV 2.2.2022, S. 2 f., 5 [Erläuterungen zu Art. 2], jeweils auch zum Folgenden). Demgegenüber leistet der Bund den Kantonen einen Fi-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 6 nanzierungsanteil von 70 % an ihre Härtefallmassnahmen für Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis fünf Millionen Franken (vgl. aArt. 12 Abs. 1 quater Bst. a Covid-19-Gesetz; gemäss aArt. 3 Abs. 5 Kantonale Härtefallverord- nung 2022 [BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022] sog. «kleine Unterneh- men»). Voraussetzung für diese Unterstützung ist, dass die Mindestanforde- rungen des Bundes eingehalten werden (aArt. 12 Abs. 1 sexies erster Satz Covid-19-Gesetz; Erläuterungen EFV 2.2.2022, S. 3; BGer 2C_8/2022 vom 28.9.2022, in SJZ 2023 S. 156 E. 1.3.4, jeweils auch zum Folgenden). Im Einzelnen verfügen die Kantone beim Erlass von Härtefallmassnahmen je- doch über einen Regelungsspielraum. So können sie den zeitlichen Rahmen ihrer kantonalen Härtefallprogramme anders definieren, beispielsweise ein einziges neues kantonales Härtefallprogramm gemäss den Vorgaben der HFMV 22 beschliessen und dieses für Beiträge an ungedeckte Kosten der Unternehmen in den Monaten Dezember 2021 bis Juni 2022 anwenden (zur diesbezüglichen Regelung im Kanton Bern hinten E. 2.3.1 f.). Gegenüber dem Bund müssen die Kantone indes die separate Abrechnung nach den unterschiedlichen Verordnungen gewährleisten.

E. 2.3

Um Konkurse von Unternehmen zu verhindern und Arbeitsplätze zu erhalten, erliess der Regierungsrat des Kantons Bern gestützt auf die bun- desrechtlichen Vorgaben und Art. 15 des Wirtschaftsförderungsgesetzes vom 12. März 1997 (WFG; BSG 901.1) am 18. Dezember 2020 die Kanto- nale Härtefallverordnung (vgl. Vortrag der WEU zur Kantonalen Härtefallver- ordnung, S. 1, einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/ Beschlüsse suchen», Suchbegriff: «1524/2020»). Diese trat gleichentags in Kraft; einzelne Bestimmungen galten bis zum 31. Dezember 2021, andere sind noch bis zum 31. Dezember 2031 in Kraft (vgl. Art. 18 Kantonale Härte- fallverordnung; Änderung vom 23.12.2021 [BAG 21-131]). Nachdem das Parlament die Härtefallmassnahmen auf Bundesebene bis zum 31. Dezem- ber 2022 verlängert und der Bundesrat mit der HFMV 22 die entsprechenden Ausführungsbestimmungen erlassen hatten, hat auch der Regierungsrat am 23. Februar 2022 eine Fortsetzung des Härtefallprogramms beschlossen. Die diesbezüglichen Bestimmungen traten am 1. März 2022 in Kraft und gal- ten bis zum 31. Dezember 2022 bzw. gelten noch bis zum 31. Dezember 2031 (Art. 19 Abs. 3 und 4 Kantonale Härtefallverordnung 2022).

E. 2.3.1

Die Kantonale Härtefallverordnung 2022 bildet die bundesrechtlichen Voraussetzungen ab, unter welchen sich der Bund am kantonalen Programm beteiligt, und regelt das kantonale Verfahren. Im Grundsatz unterstützungsberechtigt für das Härtefallprogramm 2022 sind alle Unternehmen, welche die Anforderungen gemäss der Kantonalen Härtefallverordnung (BAG 21-077; in Kraft bis 31.12.2021) erfüllen. Aus diesem Grund werden zahlreiche Bestimmungen aus der Kantonalen Härtefallverordnung in die Kantonale Härtefallverordnung 2022 übernommen. Zusätzlich verlangt letztere entsprechend den Vorgaben gemäss der HFMV 22, dass sich die Unternehmen weder in Konkurs oder Liquidation noch in einem Betreibungsverfahren aufgrund ausstehender Sozialversicherungsbeiträge befinden (aArt. 7 Abs. 1 Bst. b und c Kantonale Härtefallverordnung 2022 [BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022]). Das Härtefallprogramm 2022 sollte bedarfsorientiert und schrittweise freigegeben werden. Konkret wurde es in zwei Phasen aufgeteilt: Die erste Phase bezog sich auf die Periode von Dezember 2021 bis März 2022 (Gesuchzeitraum), die zweite auf die Periode von April bis Juni 2022 (zum Ganzen Vortrag der WEU vom 23.2.2022, S. 2, einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Sitzungen/2022/Regierungssitzung vom 23. Februar 2022/WEU-Einzelgeschäfte/2022.WEU.100/Unterlagen») [nachfolgend Vortrag WEU 23.2.2022]; zum Regelungsspielraum der Kantone betreffend den zeitlichen Rahmen des Härtefallprogramms 2022 vorne E. 2.2). Der Regierungsrat verzichtete indessen darauf, die zweite Phase zu aktivieren und Art. 10 Abs. 2 sowie Art. 14 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 in Kraft zu setzen (vgl. Art. 19 Abs. 2 Kantonale Härtefallverordnung 2022; RRB 691/2022 vom 29.6.2022, Ziff. 1, einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Sitzungen/2022/Regierungssitzung vom 29.6.2022/WEU-Einzelgeschäfte/2021.WEU.100/Beschluss»).

E. 2.3.2

Abgesehen vom Regelungsspielraum der Kantone beim zeitlichen Rahmen ihrer Härtefallprogramme 2022 ist die Bemessung der Sofortunterstützung im Rahmen des Härtefallprogramms 2022 bundesrechtlich vorgegeben. Gemäss aArt. 10 Abs. 1 und 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 (BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022) entspricht sie höchstens den kumulierten, ungedeckten Kosten des Unternehmens vom 1. Dezember 2021 bis zum 31. März 2022, also dem liquiditätswirksamen Aufwand abzüglich des gesamten Umsatzes sowie beantragter oder erhaltener Kurzarbeits- und Er-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U,
Seite 8 werbersatzentschädigung (dazu und zum Folgenden auch Vortrag WEU 23.2.2022, S. 2, 4 f. [Erläuterungen zu Art. 10]). Die Ausgaben werden wie folgt ermittelt: Entweder mittels einer Selbstdeklaration gestützt auf die durchschnittlichen Aufwände des Jahres 2021 oder basierend auf den effektiven Zahlen des ersten Quartals 2022 bzw. des Monats Dezember 2021. Für die Selbstdeklaration müssen die Unternehmen die Erfolgsrechnung 2021 einreichen; für die Berechnung gestützt auf das erste Quartal 2022 muss ein entsprechender Quartalsabschluss vorliegen. Den Umsatz haben die Unternehmen mit einer Mehrwertsteuer-Abrechnung oder mit einem Quartalsabschluss zu belegen.

E. 2.3.3

Das Bundesrecht räumte den Unternehmen keinen Anspruch auf Härtefallmassnahmen ein, sondern überliess es den Kantonen, ob und unter welchen Voraussetzungen Härtefallmassnahmen gewährt werden (vgl. die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu aArt. 12 Covid-19-Gesetz sowie zur HFMV 20, die auch im Anwendungsbereich der HFMV 22 massgebend sein dürfte: BGer 2C_8/2022 vom 28.9.2022, in SJZ 2023 S. 156 E. 1.3.4 und 1.4; betreffend grosse Unternehmen auch BGer 2C_142/2022 vom 15.12.2023 E. 1.4.1, 2C_757/2022 vom 4.5.2023 E. 1.3.4 mit Hinweis). Auch nach kantonalem Recht bestand gemäss der klaren Regelung von aArt. 2 Kantonale Härtefallverordnung (BAG 20-139; in Kraft bis 31.12.2021) bzw. aArt. 2 Kantonale Härtefallverordnung 2022 (BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022) kein Rechtsanspruch auf Unterstützung (jeweiliger Abs. 3). Solche wurde zudem nur im Rahmen der verfügbaren Finanzmittel gewährt (Abs. 1 bzw. Abs. 2). Sind die Voraussetzungen bzw. Bedingungen für eine Sofortunterstützung im Einzelfall erfüllt, entscheidet die zuständige Behörde nach pflichtgemäßem Ermessen, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe Mittel ausgerichtet werden. Die massgebenden Rechtsnormen legen mithin lediglich bestimmte, für die Gesuchsbeurteilung bedeutsame Kriterien und Gesichtspunkte fest, ohne die zuständige kantonale Behörde zu verpflichten, dem Gesuch bei erfüllten Anforderungen zu entsprechen (vgl. auch etwa BVR 2013 S. 183 E. 2.1, 2012 S. 109 E. 2.4, 2012 S. 121 E. 3.6, je mit Hinweisen; BVR 2024 S. 7 E. 2.3.3 und jüngst VGE 2022/25 vom 13.12.2023 [noch nicht rechtskräftig] E. 2.3.3 [je betreffend grosse Unternehmen und Härtefallprogramm 2020/2021 bzw. Kantonalen Härtefallverordnung]).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 9

E. 2.4

Seit die Beschwerdeführerin das Gesuch am 15. Juni 2022 eingereicht hat, sind die bundes- sowie kantonrechtlichen Bestimmungen über die Härtefallmassnahmen für Unternehmen teilweise aufgehoben worden (vgl. AS 2021 878 Ziff. II Abs. 2; Art. 20 Abs. 2 HFMV 22; Art. 19 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022). Hier ist auf beiden föderalen Stufen das im Zeitpunkt des Einspracheentscheids vom 28. Oktober 2022 geltende (materielle) Recht massgebend (VGE 2022/385 vom 20.9.2023 E. 2.4 mit Hinweisen; vgl. auch BVR 2024 S. 7 E. 2.4).

E. 3

Die strittige Sofortunterstützung kann höchstens den kumulierten, ungedeckten Kosten des Unternehmens entsprechen, die im Zeitraum vom 1. Dezember 2021 bis zum 31. März 2022 anfielen (vorne E. 2.3.1 f.). Die Parteien sind sich uneinig, ob – und gegebenenfalls in welcher Höhe – der Beschwerdeführerin derartige Kosten entstanden sind.

E. 3.1

Als ungedeckte Kosten, wie sie durch die Sofortunterstützung höchstens gedeckt werden, gelten der liquiditätswirksame Aufwand abzüglich des gesamten Umsatzes sowie beantragte oder erhaltene Kurzarbeits- und Erwerbsersatzentschädigung (aArt. 10 Abs. 1 und 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022; vorne E. 2.3.2, auch zum Folgenden). Aus den Materialien zu dieser Regelung geht hervor, dass die ungedeckten Kosten anhand der Erfolgsrechnung zu ermitteln sind, indem alle darin ausgewiesenen liquiditätswirksamen Aufwände zusammengerechnet und der gesamte Umsatz (inkl. ausserordentlichem Ertrag) sowie Kurzarbeits- und Erwerbsersatzentschädigung abgezogen werden. Als

liquiditätswirksam gelten Waren-, Dienstleistungs-, Personal- sowie Betriebsaufwände, so zum Beispiel Aufwand für Leasing, Immobilien, Unterhalt, Informatik und Finanzen. Liquiditätsunwirksam und deshalb nicht zu berücksichtigen sind hingegen Aufwände wie Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen (Vortrag WEU 23.2.2022, S. 4 [Erläuterungen zu Art. 10]; zur Mindestgliederung einer Erfolgsrechnung vgl. Art. 959b des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 220]). Grosse Unternehmen mussten mit ihrem Gesuch unter anderem Jahresrechnungen für die Jahre 2018, 2019, 2020 und, soweit

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 10 vorhanden, 2021 einreichen (jeweils umfassend Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang); unterliegen sie der Revisionspflicht, mussten sie die revidierten Fassungen der Jahresrechnungen beilegen (aArt. 13 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 Kantonale Härtefallverordnung 2022 [BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022]). Gemäss Praxis der WEU können die in den Jahresrechnungen enthaltenen Zahlen allenfalls nachträglich angepasst werden, sofern sich aus den eingereichten Unterlagen ergibt, dass Buchungen bzw. die Bilanz oder Erfolgsrechnung mit den tatsächlichen Geschäftsvorfällen nicht lückenlos übereinstimmen und sich eine Korrektur gestützt auf die Akten schlüssig begründen lässt (so im Ergebnis angefochtener Entscheid E. 4.3.4 mit Hinweis auf Art. 18 ff. und 25 Abs. 1 VRPG; zum Ganzen auch Stellungnahmen Beschwerdegegner vom 16.6. und 27.7.2023 jeweilige S. 1).

E. 3.2

Entgegen der Beschwerdeführerin (Beschwerde S. 2; Stellungnahme vom 10.7.2023 S. 2) ist in der Kantonalen Härtefallverordnung 2022 (wie im Übrigen auch in den dazugehörigen Materialien) sowohl von Kosten als auch von Aufwand die Rede. Die beiden Begriffe sind gemäss aArt. 10 Kantonale Härtefallverordnung freilich wie folgt auseinanderzuhalten: Während die ungedeckten Kosten massgebend sind für die Bemessung der Sofortunterstützung (Abs. 1), ist zur Ermittlung dieser ungedeckten Kosten (neben anderem) der liquiditätswirksame Aufwand heranzuziehen (Abs. 3). In der Kantonalen Härtefallverordnung 2022 oder in den Materialien nicht zu finden ist hingegen der Begriff «liquiditätswirksame Warenkosten», den die Beschwerdeführerin zur Begründung ihres Begehrens verwendet (auch etwa «liquiditätswirksame Einkäufe», «liquiditätswirksame Kosten», «liquiditätswirksamer Wareneinkauf», «geldwirksame Kosten», «effektiv geldrelevante Wareneinkäufe», «tatsächliche Warenkosten»; Beschwerde S. 2 f.; Stellungnahmen vom 10.7.2023 S. 2 f., 12.9.2023 S. 1 f. und 24.10.2023 S. 1 f.). Die Beschwerdeführerin macht «effektiv geldrelevante Wareneinkäufe» von insgesamt Fr. 5'599'504.-- geltend, was im Vergleich zu dem von der Vorinstanz bestätigten Warenaufwand von Fr. 4'714'851.-- eine «liquiditätswirksame Differenz (Bestandsveränderung als Kosten)» von Fr. 884'653.-- ergebe; diese sei bei der Bemessung der Sofortunterstützung fälschlicherweise nicht mitberücksichtigt worden (Beschwerde S. 3; Stellungnahme vom 10.7.2023 S. 3; vgl. auch das Dokument «A._____ AG -

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 11 liquiditätswirksame Wareneinkäufe 2021», in Vorakten AWI [act. 4B] pag. 277).

E. 3.3

Zwischen den Parteien unbestritten ist, dass hier die auf vier Monate umgerechneten durchschnittlichen ungedeckten Kosten des Jahres 2021 massgebend und diese grundsätzlich ausgehend von der Jahresrechnung 2021 zu ermitteln sind (vgl. Vortrag WEU 23.2.2022, S. 4 f. [Erläuterungen zu Art. 10]; angefochtener Entscheid E. 4.1, 4.2.1; Beschwerde S. 1). Gestützt darauf ging das AWI von einem gesamten Umsatz (inkl. ausserordentlichem Ertrag) von Fr. 2'831'908.-- und einem Erwerbssersatz von Fr. 5'137.-- aus, was die Vorinstanz nicht beanstandet hat (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.3.4; Vorakten AWI [act. 4B] pag. 228, 324). Die Beschwerdeführerin kritisiert diese Berechnungsgrössen nicht, sondern beanstandet allein die Auslegung von aArt. 10 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 bzw. die Bemessung des liquiditätswirksamen Aufwands gestützt auf diese Bestimmung. Sie rügt zusammengefasst, die Vorinstanz hätte hierbei nicht einfach vom Warenaufwand gemäss Erfolgsrechnung 2021 (Fr. 4'714'851.--) ausgehen dürfen, sondern anstelle des (nicht «liquiditätswirksamen») Warenaufwands die («liquiditätswirksamen») Warenkosten berücksichtigen müssen. Im Jahr 2021 seien effektiv geldrelevante Wareneinkäufe von Fr. 5'599'504.-- getätigt worden, was mit den Kontenblättern 1200, 2155 und 21551 vollumfänglich nachgewiesen sei. Dies entspreche «einem liquiditätswirksamen Aufwand, unter Ausschluss der Bestandsänderungen, in gleicher Höhe». Der gesamte Aufwand gemäss Jahresrechnung 2021 betrage ohne ausserordentliches Ergebnis Fr. 8'446'987.--; werde die Differenz zwischen dem «liquiditätswirksamen Aufwand» und dem «effektiv liquiditätswirksamen Wareneinkauf» von Fr. 884'653.-- hinzugerechnet, resultierten Kosten von total Fr. 9'331'640.-- bzw. «Durchschnittskosten» für Dezember 2021 bis März 2022 von Fr. 3'110'547.--; diese überstiegen den «liquiditätswirksamen Gesamtumsatz» von Fr. 2'837'045.-- mithin um Fr. 273'502.--. Insoweit sei Sofortunterstützung zu leisten. Die Bemessung des «liquiditätswirksamen» Aufwands aufgrund des von der Vorinstanz bestimmten, «nicht-liquiditätswirksamen» Warenaufwands verstosse gegen die Kantonale Härtefallverordnung 2022 (vgl. Beschwerde S. 2 f.; Stellungnahmen vom 10.7.2023 S. 2 f., 12.9.2023 S. 1 f., 24.10.2023 S. 2 und 20.11.2023 S. 1).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 12

E. 3.4

Mit der Beschwerdeführerin ist festzustellen, dass sie ihre Wareneinkäufe zunächst aktivierte, die entsprechenden Kosten also nicht unmittelbar als Aufwand verbuchte. Der Sachverhalt stellt sich im Einzelnen wie folgt dar:

E. 3.4.1

Die Beschwerdeführerin führt einen reinen Handelsbetrieb ohne eigene Produktion (Vorakten AWI [act. 4B] pag. 225; vorne Bst. A). Im Geschäftsjahr 2021 kaufte sie ihre eigene Handelsware, bezahlte diese jeweils über ihr Bankkonto und aktivierte die gekaufte Ware laufend im Konto «Handelswaren» (Buchungssatz: Konto 1200 Handelswaren / Konto 1020 Bank CHF). In gewissen zeitlichen Abständen ermittelte die Beschwerdeführerin die Differenz zwischen den aktivierten Wareneinkäufen und dem tatsächlichen Warenbestand. Lag der tatsächliche Warenbestand unter den aktivierten Wareneinkäufen, buchte sie den «Fehlbestand» aus und erfasste ihn als Aufwand im Konto «Bestandsänderungen Handelswaren» (Buchungssatz: Konto 4280 Bestandsänderungen Handelswaren / Konto 1200 Handelswaren). Am Ende des Geschäftsjahrs minderte sie

den Aufwand im Konto «Bestandesänderungen Handelswaren», indem sie Ware im Wert von Fr. 1'300'000.-- in das Aktivkonto «Handelswaren» zurückbuchte (Buchungssatz: Konto 1200 Handelswaren / Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren; vgl. Beschwerde S. 2 f.; Stellungnahmen vom 10.7. und 12.9.2023 S. 2 bzw. S. 1 f.; Kontoblatt «Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren», in Beilagen zur Stellungnahme vom 12.9.2023; Vorakten AWI [act. 4B] pag. 244-273, zu den einzelnen Bestandesänderungsbuchungen etwa pag. 244 f., 248, 251, 255, 264; ebenso Stellungnahme Beschwerdegegner vom 27.7.2023 S. 2).

E. 3.4.2

Zusätzlich zu den eigenen tätigte die Beschwerdeführerin auch Wareneinkäufe für ihre Tochtergesellschaft mit Sitz in Konstanz. Den entsprechenden Warenverkehr führte sie über zwei Passivkonten, nämlich das Konto «Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf exkl. UmST» und das Konto «Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf inkl. UmST». Mit den Einkäufen flossen einerseits flüssige Mittel ab und sanken andererseits die gegenüber der Tochtergesellschaft bestehenden Schulden (jeweiliger Buchungssatz: Konto 2155 Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf exkl. UmST bzw. Konto 21551 Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf inkl. UmST / Konto 1023 Bank EUR). Wie bei der

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 13 eigenen Handelsware (E. 3.4.1 hiervor) buchete die Beschwerdeführerin Bestandesabnahmen aus und unter dem Titel «Wareneinkauf [...]» im Aufwandkonto «Bestandesänderungen Handelswaren» ein (jeweiliger Buchungssatz: Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren / Konto 2155 Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf exkl. UmST bzw. Konto 21551 Kontokorrent B. _____ GmbH, Wareneinkauf inkl. UmST; vgl. Beschwerde S. 3; Stellungnahme vom 12.9.2023 S. 1 f.; Kontoblatt «Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren», in Beilagen zur Stellungnahme vom 12.9.2023; Vorakten AWI [act. 4B] pag. 231-243, zu den einzelnen Bestandesänderungsbuchungen etwa pag. 231 f., 236, 239 f.).

E. 3.4.3

Das Aufwandkonto «Bestandesänderungen Handelswaren» weist neben den vorgenannten Buchungen (E. 3.4.1 f.) auch solche auf, die nicht mit dem Wareneinkauf zusammenhängen (so etwa folgende: Konto 8500 Ausserordentlicher Aufwand / Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren, unter dem Titel «Warenbestand 30.06.2021, Korr. Waren von KK GmbH»; Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren / Konto 8500 ausserordentlicher Aufwand, mit dem Titel «Bestandesänderung Waren Nike GmbH»; Kontoblatt «Konto 4280 Bestandesänderungen Handelswaren», in Beilagen zur Stellungnahme vom 12.9.2023; Vorakten AWI [act. 4B] pag. 303, 305). Der Saldo des Aufwandkontos «Bestandesänderungen Handelswaren» floss am Ende der Rechnungsperiode unter dem Titel «Warenaufwand» in die Erfolgsrechnung ein (vgl. etwa Stellungnahme Beschwerdeführerin vom 12.9.2023 S. 2).

E. 3.5

Dass die Beschwerdeführerin die eingekaufte Handelsware zunächst aktivierte, zeugt von einer grundsätzlich «laufenden Lagerführung» bzw. Lagerbewirtschaftung mit laufender Inventur. Hierbei entsteht Warenaufwand erst mit dem Verkauf der aktivierten Ware und ist der Verkaufsvorgang buchhalterisch idealtypisch wie folgt zu erfassen: Einerseits sind die

erzielten Ein- nahmen als Ertrag zu verbuchen (Buchungssatz: Liquide Mittel / Warenertrag); andererseits ist die veräusserte Ware aus dem Warenlager aus- und als (Waren-)Aufwand einzubuchen (Buchungssatz: Warenaufwand / Handelsware). Wie die Beschwerdeführerin zutreffend ausführt, könnte der Wareneinkauf aber auch (alternativ) direkt im Warenaufwand verbucht werden. Diesfalls entsteht Warenaufwand unmittelbar mit dem Wareneinkauf und

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 14 werden Bestandesänderungen am Ende der Geschäftsperiode über ein (ru- hendes) Aktivkonto erfasst sowie der Warenaufwand entsprechend korrigiert (Warenverkehr ohne laufende Inventur; zu den beiden Arten der Lagerfüh- rung etwa Leimgruber/Prochinig, Das Rechnungswesen der Unternehmung,

E. 3.6

Hier lassen sich die durch Wareneinkauf entstandenen Ausgaben an- hand der Akten rekonstruieren und mit der Beschwerdeführerin auf Fr. 5'599'504.-- beziffern (vgl. Vorakten AWI [act. 4B] pag. 231-273, 276 f.). Gewiss hatte die Beschwerdeführerin diese Wareneinkäufe mit flüssigen (und in dieser Hinsicht liquiden) Mitteln bezahlt (vorne E. 3.4.1 f.). Härtefall- rechtlich ist jedoch nicht auf diese Grösse abzustellen. Im Anwendungsbe- reich von aArt. 10 Abs. 1 und 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 ist der liquiditätswirksame Aufwand (bzw. sind die daraus abzuleitenden ungedeck- ten Kosten) massgebend. Als solcher gilt (nebst anderem) der Warenauf- wand (vorne E. 3.1). Weil (und soweit) die Beschwerdeführerin Warenein- käufe prinzipiell nicht erfolgswirksam verbuchte, sondern direkt als Vorrat er- fasste (vorne E. 3.4.1 f.), fiel bei ihr der Warenaufwand grundsätzlich erst beim Warenverkauf an (oder im Rahmen gelegentlicher Inventurdifferenz- verbuchungen, die auch im System «Warenverkehr mit laufender Inventur» erforderlich werden können, z.B. durch Fehler/Diskrepanzen bei der Ein- gangs- und Ausgangserfassung). Die beim Einkauf ausgegebenen Mittel wurden im Übrigen durch gleichwertige Handelsware «ersetzt». Entspre- chend dem Gesellschaftszweck der Beschwerdeführerin galt es, möglichst viel eingekaufte Ware in möglichst kurzer Zeit zum höchstmöglichen Preis

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 15 wieder zu veräussern. Soweit ihr solches gelang, führte es zwangsläufig zur Abbildung im Warenaufwand und wurden die vorab getätigten Ausgaben für Wareneinkäufe gedeckt. Auch mit Blick auf die «Fehlbestandsbuchungen», die neben anderem (ebenfalls) als Warenaufwand in die Erfolgsrechnung einflossen (vgl. vorne E. 3.4.1 f.), kann nicht gesagt werden, es dürfe zur Er- mittlung des liquiditätswirksamen Aufwands im härtefallrechtlichen Sinn nicht im Wesentlichen auf den Warenaufwand gemäss (ordnungsgemässer) Jah- resrechnung der Beschwerdeführerin abgestellt werden. aArt. 10 Abs. 1 und 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 belassen keinen Raum, erfolgsun- wirksame Buchungen in einzelnen (Warenlager-)Konti mitzubersichtigen, wie dies die Beschwerdeführerin verlangt. Ungeachtet dessen, von welchem System der Warenlagerbewirtschaftung/-verbuchung ihre Buchführung und Rechnungslegung auch geprägt waren, sehen die nämlichen Bestimmungen nicht vor, dass (erfolgswirksame) Ausgaben für Wareneinkäufe losgelöst von der Erfolgsrechnung zu ermitteln sind. Vielmehr ist hier mit Blick auf den Wortlaut von aArt. 10 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 und die diesbezüglichen Materialien die Höhe der ungedeckten Kosten einzig an- hand jener Geschäftsvorfälle zu bemessen, die sich auch in der

Erfolgsrechnung niedergeschlagen haben (vorne E. 3.1; in diesem Sinn ferner Stellungnahme Beschwerdegegner vom 16.6.2023 S. 1). Dies galt für alle Unternehmen gleichermaßen, also unabhängig davon, nach welcher buchhalterischen Methode sie ihre Lager führten. Bei gleichen Geschäftsvorfällen führen beide Arten der Lagerführung (wie auch die erwähnten Mischformen) zum gleichen wirtschaftlichen Ergebnis (E. 3.5 hiervor).

E. 3.7

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, der härtefallrechtliche Aufwandbegriff umfasse auch erfolgsunwirksame Wareneinkäufe, kann ihr nach dem Gesagten nicht gefolgt werden (vgl. auch E. 3.7.1 hiernach und hinten E. 3.7.3). Der härtefallrechtlich massgebende (Waren-)Aufwand ergibt sich grundsätzlich aus der Erfolgsrechnung (dazu und zu möglichen Ausnahmen vorne E. 3.1). Mithin ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den liquiditätswirksamen Aufwand im Sinn von aArt. 10 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 gestützt auf den in der revidierten Jahres- bzw. Erfolgsrechnung 2021 ausgewiesenen Warenaufwand auf Fr. 4'714'851.-- beziffert hat. Die übrigen Einwände der Beschwerdeführerin ändern daran nichts:

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 16

E. 3.7.1

Zunächst verweist die Beschwerdeführerin zum Nachweis der «liquiditätswirksamen Warenkosten» auf die Kontenblätter der Konten 1200, 2155 und 21551. Die sich daraus ergebenden «Kosten» für Wareneinkäufe sind jedoch weitestgehend erfolgsunwirksam und deshalb wie ausgeführt härtefallrechtlich irrelevant. Die Beschwerdeführerin hat mit den nämlichen Dokumenten demnach nicht hinreichend dargetan, weshalb in ihrem Fall «von der gesamten, revidierten Jahresrechnung abgewichen werden muss» (vgl. Stellungnahme vom 10.7.2023 S. 2; so zu Recht schon angefochtener Entscheid E. 4.3.4; ferner Stellungnahmen Beschwerdegegner 16.6. und 10.11.2023 jeweilige S. 1). Vor diesem Hintergrund ist darauf zu verzichten, die «Beschwerde und die von [der Beschwerdeführerin] gemachten Angaben allenfalls von einem büchersachverständigen Experten bezüglich der Bestimmung von liquiditätswirksamen / nicht-liquiditätswirksamen Kosten beurteilen zu lassen» (vgl. Stellungnahme vom 24.10.2023 S. 2). Hiervon sind keine neuen Erkenntnisse zu erwarten, die für den Ausgang des Verfahrens relevant wären (vgl. auch Stellungnahme Beschwerdegegnerin vom 10.11.2023 S. 1), zumal erfolgsunwirksame, «liquiditätswirksame Warenkosten» härtefallrechtlich unbeachtlich sind. Im Übrigen ist das Verständnis des härtefallrechtlichen Aufwandbegriffs nicht eine Tat-, sondern eine Rechtsfrage, die von der rechtsanwendenden Behörde – und nicht von einer sachverständigen Person – zu beantworten ist (vgl. Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 19 N. 39, 89). Der entsprechende Beweisantrag der Beschwerdeführerin wird deshalb abgewiesen (zur Zulässigkeit der antizipierten Beweiswürdigung statt vieler: BVR 2021 S. 239 E. 5.6, 2021 S. 441 E. 5.8).

E. 3.7.2

Weiter kann offenbleiben, inwieweit die im Konto «Bestandesänderungen Handelswaren» verbuchten Aufwände angeblich (nicht) «liquiditätswirksam» gewesen sein sollen, da nicht gegen flüssige Mittel gebucht worden sei (Stellungnahmen vom 12.9. und 24.10.2023 S. 2 bzw. S. 1). aArt. 10 Abs. 1 und 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 und

die dazugehörigen Materialien lassen nicht darauf schliessen, dass die Beschwerdeführerin anders zu behandeln ist als Unternehmen, die ihre Wareneinkäufe direkt im Warenaufwand buchten und Bestandesänderungen erst am Ende des Geschäftsjahrs in einem (ruhenden) Aktivkonto erfassten (zu den Arten der Lagerführung vgl. vorne E. 3.5 f.). So oder anders gilt härtefallrechtlich der der

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 17 Erfolgsrechnung zu entnehmende Warenaufwand als liquiditätswirksamer Aufwand (vorne E. 3.1).

E. 3.7.3

Schliesslich trifft auch das Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht zu, die verschiedenen Programme zur Härtefallunterstützung hätten sich explizit auf «liquiditätswirksame Kosten» bezogen (Beschwerde S. 1; Stellungnahme vom 10.7.2023 S. 2). War Im Härtefallprogramm 2020/2021 für die Bemessung der Sofortunterstützung von den Fixkosten auszugehen (definiert als «alle vom Umsatz unabhängigen Kosten», vgl. aArt. 4 Kantonale Härtefallverordnung [Änderungen vom 15.1., 24.2. und 5.5.2021; BSG 21-003, 21-014 und 21-041; in Kraft bis 31.12.2021]; zum härtefallrechtlichen Fixkostenbegriff VGE 2022/106 vom 13.12.2023 [noch nicht rechtskräftig] E. 3.2, 3.5-3.8), bemisst sich die Sofortunterstützung im Härtefallprogramm 2022 anhand der ungedeckten Kosten. Weder der Wortlaut noch die Materialien zum hier einschlägigen aArt. 10 Kantonale Härtefallverordnung 2022 belassen Raum, erfolgsunwirksame Ausgaben für Wareneinkäufe als liquiditätswirksamen Aufwand im härtefallrechtlichen Sinn zu qualifizieren. 4. Zusammengefasst hat die Vorinstanz den vom AWI ermittelten liquiditätswirksamen Aufwand von Fr. 2'815'662.-- zutreffend gestützt auf aArt. 10 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 bestätigt. Da der (unbestrittene) Gesamtumsatz von Fr. 2'831'908.-- und der erhaltene Erwerbsersatz von Fr. 5'137.-- den liquiditätswirksamen Aufwand decken, hat sie zu Recht erkannt, dass der Beschwerdeführerin keine Sofortunterstützung zuzusprechen ist. Ob das Gesuch der Beschwerdeführerin auch an der generellen Voraussetzung scheitert, wonach ein Unternehmen profitabel und überlebensfähig sein muss (vgl. aArt. 7 Abs. 2 Bst. a Kantonale Härtefallverordnung 2022 [BAG 22-014; in Kraft bis 31.12.2022]), scheint entgegen ihrer Auffassung (vgl. Beschwerde S. 4) nicht restlos klar. Die Frage kann aber bei der gegebenen Sach- und Rechtslage mit der Vorinstanz offengelassen werden (angefochtener Entscheid E. 5; demgegenüber Einspracheentscheid vom 28.10.2022 E. V, wo das AWI die Frage bejahte). Der angefochtene Entscheid hält der Rechtskontrolle so oder anders stand.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.02.2024, Nr. 100.2023.129U, Seite 18 5. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 17 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 17 Abs. 3 Kantonale Härtefallverordnung 2022 i.V.m. Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 und 3 VRPG).

E. 6

Nach Art. 83 Bst. k des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) ist die Beschwerde an das Bundesgericht unzulässig gegen Entscheide betreffend Subventionen, auf die kein Anspruch besteht. Der strittige Beitrag stellt wohl keine Anspruchssubvention dar (zur Rechtsnatur der

Sofortunterstützung nach kantonaalem Recht vorne E. 2.3.3; zur Rechtsnatur der bundesrechtlichen Härtefallhilfen vgl. die bundesgerichtliche Rechtsprechung zu aArt. 12 Covid-19-Gesetz sowie zur HFMV 20, die auch im Anwendungsbereich der HFMV 22 massgebend sein dürfte: BGer 2C_8/2022 vom 28.9.2022, in SJZ 2023 S. 156 E. 1.3.4 und 1.4; betreffend grosse Unternehmen auch BGer 2C_142/2022 vom 15.12.2023 E. 1.4.1, 2C_757/2022 vom 4.5.2023 E. 1.3.4 mit Hinweis). Gegen den vorliegenden Entscheid dürfte somit lediglich die subsidiäre Verfassungsbeschwerde offenstehen, weshalb in der Rechtsmittelbelehrung auf diese verwiesen wird. Mit der subsidiären Verfassungsbeschwerde kann einzig die Verletzung verfassungsmässiger Rechte gerügt werden (Art. 116 BGG). Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.