



Fall-Nr.: B 2021/242, B 2021/243
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 29.04.2022
Entscheiddatum: 30.03.2022

Entscheid Verwaltungsgericht, 30.03.2022

Finanzielle Unterstützung im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie, Art. 4 Abs. 2 des Gesetzes über die wirtschaftliche Unterstützung von Unternehmen sowie von durch die öffentliche Hand geführten Institutionen der familienergänzenden Kinderbetreuung in Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (sGS 571.3). Zeitliche Abgrenzung von Aufwand (Art. 958b Abs. 1 OR, SR 220). Unzulässigkeit des nachträglichen Wechsels der langjährigen Verbuchungsmethode hinsichtlich eines Aufwandvortrags auf das Geschäftsjahr 2020 hin zwecks Ausweisung eines höheren Verlusts. Die Beratungs- und Vermittlungstätigkeit im Sportbereich (konkret Fussball) gehört keiner anspruchsberechtigten Branche an. Abweisung der Beschwerden (Verwaltungsgericht, B 2021/242 und B 2021/243).

Entscheid vom 30. März 2022

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Reiter, Verwaltungsrichter Zogg;
Gerichtsschreiberin Schmid Etter

Verfahrensbeteiligte

Z.___ GmbH,

Beschwerdeführerin,

vertreten durch Rechtsanwalt M.A. HSG in Law Philipp Aerni, PETERER Rechtsanwalt
Notar AG, Rosenbergstrasse 87, 9000 St. Gallen

gegen



Volkswirtschaftsdepartement des Kantons St. Gallen, Davidstrasse 35, 9001 St. Gallen

Vorinstanz,

Gegenstand

Finanzielle Unterstützung im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie:

- Sparte Reiseveranstaltung (B 2021/242)
- Sparte Beratung und Vermittlung (B 2021/243)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

Die Z.___ GmbH mit Sitz in X.___ bezweckt die Beratung von Vereinen, insbesondere Fussballclubs, Karriereplanung und Betreuung von Spielern sowie Planung und Durchführung von Sportanlässen (www.zefix.ch). Mit Gesuch vom 15. Juni 2021 beantragte die Gesellschaft eine finanzielle Härtefallunterstützung im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie in der Höhe von CHF 251'499. Sie wies darauf hin, dass ihre Geschäftstätigkeit, welche in die beiden Bereiche "Reiseveranstaltung" sowie "Beratung und Vermittlung" aufgeteilt sei, von der Pandemie stark betroffen sei. Auf Aufforderung des Amtes für Wirtschaft und Arbeit erstellte die Z.___ GmbH in der Folge zwei separate Spartenrechnungen für die beiden Bereiche. Mit Schreiben vom 5. August 2021 teilte das Amt für Wirtschaft und Arbeit der Gesuchstellerin mit, dass die Sparte "Beratung und Vermittlung" keiner der anspruchsberechtigten Branchen angehöre. Für die Sparte "Reiseveranstaltung" ergebe sich unter Berücksichtigung der ungedeckten Fixkosten eine Entschädigung von CHF 24'000. Mit E-Mail vom 17. August 2021 verlangte die Z.___ GmbH eine beschwerdefähige Verfügung. Mit Verfügung vom 2. November 2021 hiess das Volkswirtschaftsdepartement das Gesuch um wirtschaftliche Unterstützung im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie teilweise gut und sprach der Gesuchstellerin für die Sparte "Reiseveranstaltung" einen nicht rückzahlbaren Beitrag von CHF 24'000 zu; für die Sparte "Beratung und Vermittlung" wurde das Gesuch abgewiesen. Die Gebühr für die Verfügung wurde auf CHF 250 festgesetzt.



B.

Mit zwei Eingaben ihrer Treuhänderin vom 17. November 2021 erhob die Z.___ GmbH (Beschwerdeführerin) Beschwerde gegen die ablehnende Verfügung des Volkswirtschaftsdepartements (Vorinstanz). Mit der einen Beschwerde beantragte sie für die Sparte "Reiseveranstaltung" einen nicht rückzahlbaren Beitrag in der Höhe von CHF 80'322.51 (Verfahren B 2021/242); mit der anderen Beschwerde beantragte sie für die Sparte "Beratung und Vermittlung" einen solchen in der Höhe von CHF 222'218.45 (Verfahren B 2021/243); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Auf die Erhebung eines Kostenvorschusses wurde seitens des Gerichtes in beiden Beschwerdeverfahren vorläufig verzichtet. Aufgrund des Vorbehalts berufsmässiger Vertretung vor Verwaltungsgericht erfolgte am 17. Dezember 2021 je eine zusätzliche Beschwerdeeingabe im den beiden Beschwerdeverfahren durch einen Rechtsanwalt.

Mit Vernehmlassungen vom 20. Januar 2022 beantragte die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerden. Die Beschwerdeführerin reichte am 7. Februar 2022 je eine weitere Stellungnahme sowie am 17. Februar 2022 die Kostennote ein.

Auf die Erwägungen in der angefochtenen Verfügung, die Ausführungen der Beteiligten zur Begründung ihrer Anträge sowie die Akten wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Die Beschwerdeverfahren B 2021/242 und B 2021/243 beschlagen beide dieselbe Verfügung der Vorinstanz vom 2. November 2021; zudem besteht in tatbeständlicher und rechtlicher Hinsicht ein enger Sachzusammenhang. Praxisgemäss rechtfertigt es sich daher, die zwei Beschwerden in einem einzigen Entscheid zu behandeln, die beiden Beschwerdeverfahren zu vereinigen und mit einem Entscheid zu erledigen.

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 59^{bis} Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege; sGS 951.1, VRP). Als Adressatin der ablehnenden Verfügung der Vorinstanz ist die Beschwerdeführerin zur Ergreifung der Rechtsmittel berechtigt (Art. 64 in Verbindung mit Art. 45 Abs. 1 VRP). Die Beschwerden wurden mit Eingaben vom 17. November 2021 rechtzeitig erhoben und erfüllen formal wie inhaltlich die gesetzlichen Anforderungen (Art. 64 in Verbindung mit Art. 47 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die beiden Beschwerden ist einzutreten.



2.

2.1.

2.1.1.

Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen geltend gemacht werden. Die Beschwerdeführerin kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 Abs. 1 und 2 VRP). Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt. Falls einer Behörde beim entsprechenden Entscheid ein Ermessensspielraum zukommt, hat das Verwaltungsgericht diesen zu respektieren (Looser/Looser-Herzig, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, Zürich/St. Gallen 2020, N 3 und 5 zu Art. 61 VRP).

Art. 1 der Verordnung über Härtefallmassnahmen für Unternehmen im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (in der bis 31. Dezember 2021 gültigen Fassung AS 2021 884, Covid-19-Härtefallverordnung) in Verbindung mit Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die gesetzlichen Grundlagen für die Verordnungen des Bundesrates zur Bewältigung der Covid-19-Epidemie (SR 818.102, Covid-19-Gesetz) hält den Grundsatz fest, wonach sich der Bund im Rahmen des von der Bundesversammlung bewilligten Verpflichtungskredits an den Kosten und Verlusten beteiligt, die einem Kanton aus seinen Härtefallmassnahmen für Unternehmen entstehen, sofern die kantonale Regelung die Mindestvoraussetzungen dieser Verordnung bezüglich der Anspruchsberechtigung der Unternehmen sowie der Ausgestaltung der Massnahmen erfüllt (vgl. Art. 2 bis 6 der Covid-19-Härtefallverordnung).

Der Kanton St. Gallen hat für die Ausgestaltung der Härtefallmassnahmen auf Grundlage der bundesrechtlichen Bestimmungen gemäss Covid-19-Gesetz und Covid-19-Härtefallverordnung das Gesetz über die wirtschaftliche Unterstützung von Unternehmen sowie von durch die öffentliche Hand geführten öffentlichen Institutionen der familienergänzenden Kinderbetreuung in Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (sGS 571.3, kantonales Covid-Gesetz) erlassen. Die Härtefallmassnahmen sind begrenzt auf die Mittel des Bundes, die er für Härtefallmassnahmen bereitstellt, und jene des Kantons, die maximal 95 Millionen Franken betragen (Art. 2 des kantonalen Covid-Gesetzes). Gemäss Art. 3 Abs. 1 des kantonalen Covid-Gesetzes kann der Kanton Unternehmen unter gewissen Voraussetzungen Härtefallmassnahmen,



darunter auch nicht rückzahlbare Beiträge, gewähren. Die Unternehmen können keinen Anspruch auf Finanzhilfen geltend machen (Art. 5 Abs. 3 des kantonalen Covid-Gesetzes).

2.1.2.

Bundesrechtlich geregelt ist damit lediglich, unter welchen Bedingungen sich der Bund an kantonalen Unterstützungsmaßnahmen für Härtefälle beteiligt. Die Federführung liegt allein bei den Kantonen. Sie definieren die Härtefallmassnahmen. Dabei liegt der Entscheid, ob und in welchem Umfang Härtefallmassnahmen ergriffen werden, in deren alleiniger Zuständigkeit. Die Kantone entscheiden also – zumindest für Unternehmen mit einem Jahresumsatz von unter 5 Millionen Franken – frei, ob sie Massnahmen ergreifen und, falls ja, wie sie diese ausgestalten. Damit sind die Rahmenbedingungen dafür geschaffen, dass die Härtefallmassnahmen zum einen den unterschiedlichen Gegebenheiten in den Kantonen gerecht werden und ihnen zum andern ein gewisser Ermessensspielraum zukommt (Erläuterungen der Eidgenössischen Finanzverwaltung vom 31. März 2021 zur Covid-19-Härtefallverordnung, act. 7/9, S. 2, nachfolgend: Erläuterungen EFV). Die Verwendung des Begriffs "gewisser Ermessensspielraum" rührt dabei von den bundesrechtlichen Vorgaben für eine finanzielle Beteiligung in der Covid-19-Härtefallverordnung her, hat aber nichts mit der Freiheit der Kantone zu tun, die Ausgestaltung der Entschädigungen, insbesondere deren Höhe, selber bestimmen zu können.

Das zur Verfügung stehende Gesamtvolumen an finanziellen Mitteln wie auch die Ausgestaltung als Kann-Vorschrift schränken die Rechtsansprüche auf die nicht rückzahlbaren Beiträge ein oder schliessen solche nachgerade aus. Die staatlichen Unterstützungen haben trotz und auch gerade wegen der besonderen gesundheitlichen und gesellschaftlichen Situation der Bevölkerung den Charakter von Hilfestellungen (und damit von Subventionen). Daran ändert nichts, dass Unternehmen, welche die Voraussetzungen für die Gewährung von finanziellen Garantien und nicht rückzahlbaren Beiträgen erfüllen, die Leistungen auch einfordern können. Wenn die Voraussetzungen gegeben sind, entstehen zwar "Ansprüche"; deren Erfüllung geschieht jedoch im Rahmen der vom Kantonsrat bewilligten Mittel (Art. 2 des kantonalen Covid-Gesetzes). Somit wird deutlich, dass es sich nicht um klassische Ansprüche, begründet auf durchsetzbaren Rechten, handelt, sondern vielmehr um berechnete Erwartungen gegenüber dem Gemeinwesen, das Unternehmen innerhalb der verfügbaren Mittel zu unterstützen, wobei einerseits die Behandlung der Gesuche einer Verteilgerechtigkeit unterliegt und es andererseits um eine angemessene Ausschüttung von Geldern,



bezogen auf die konkreten Verhältnisse des einzelnen Unternehmens, geht. In diesem Sinn ist Art. 5 Abs. 3 des kantonalen Covid-Gesetzes, wonach kein Anspruch auf Finanzhilfen geltend gemacht werden kann, zu verstehen.

Das bedeutet, dass der Kanton bei der Umsetzung der Covid-Massnahmen, insbesondere im Rahmen der finanziellen Unterstützung von Betroffenen, analog dem Subventionsrecht einen weiten Ermessensspielraum geniesst. Ähnlich den Subventionen beziehen sich die Covid-Härtefallunterstützungen auf Spezialgebiete, und die Rechtsmittelbehörden verfügen über keine eigenen Fachkenntnisse. Eine freie Überprüfung der Praxis der Vorinstanz würde – wie bei den Subventionen – auch die Gefahr von Ungerechtigkeiten und Ungleichheiten gegenüber anderen Antragstellenden in sich bergen (vgl. zur Überprüfung von Subventionsentscheiden BVGer A-1851/2013 vom 20. August 2013 E. 2 und B-8207/2010 vom 22. März 2011 E. 2.2 mit Hinweisen; im Allgemeinen BGE 133 II 35 E. 3). Das Verwaltungsgericht hat sich daher bei der Überprüfung der Gewährung von Härtefallgeldern Zurückhaltung aufzuerlegen, indem es in Fragen, die durch die Justizbehörden naturgemäss schwer überprüfbar sind, nicht ohne Not von den Beurteilungen des erstinstanzlichen Fachgremiums abweicht. Insbesondere bei der Bewertung und Einstufung der in den Rechtsgrundlagen definierten Kriterien ist ein erheblicher Beurteilungsspielraum vorhanden (vgl. analog zum Vergaberecht BGE 139 II 185 E. 9.3, VerwGE B 2020/29 vom 13. März 2020 E. 2.3.2). Diesen Ermessensbereich hat das Gericht zu respektieren, soweit nicht frei zu prüfende Rechtsfragen zur Diskussion stehen. Hat eine fachkundige Behörde, wie hier das vom Kanton bestellte Fachgremium (Art. 11 Abs. 4 des kantonalen Covid-Gesetzes), eine Empfehlung abgegeben, ist substantiiert darzulegen, inwiefern das Ermessen überschritten oder allenfalls unterschritten ist (vgl. BGE 141 II 14 E. 8.3).

2.2.

2.2.1.

Nach Art. 12 Abs. 1 des Covid-19-Gesetzes kann der Bund auf Antrag eines oder mehrerer Kantone Massnahmen für Einzelunternehmen, Personengesellschaften oder juristische Personen mit Sitz in der Schweiz (Unternehmen) unterstützen, die vor dem 1. Oktober 2020 gegründet worden sind oder ihre Geschäftstätigkeit aufgenommen haben, am 1. Oktober 2020 ihren Sitz im jeweiligen Kanton hatten, aufgrund der Natur ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit von den Folgen von Covid-19 besonders betroffen sind und einen Härtefall darstellen, insbesondere Unternehmen in der Wertschöpfungskette der Eventbranche, Schausteller, Dienstleister der Reisebranche, Gastronomie- und



Hotelleriebetriebe sowie touristische Betriebe. Ein Härtefall liegt vor, wenn der Jahresumsatz unter 60 Prozent des mehrjährigen Durchschnitts liegt. Die gesamte Vermögens- und Kapitalsituation ist zu berücksichtigen sowie der Anteil an nicht gedeckten Fixkosten (Art. 12 Abs. 1^{bis} des Covid-19-Gesetzes). Der Bundesrat regelt die Einzelheiten in einer Verordnung, wobei er Unternehmen berücksichtigt, die im Durchschnitt der Jahre 2018 und 2019 einen Umsatz von mindestens CHF 50'000 erzielt haben (Art. 12 Abs. 4 des Covid-19-Gesetzes). Wenn die Tätigkeiten eines Unternehmens klar abgegrenzt sind, muss es ermöglicht werden, verschiedene Arten von Beihilfen zu gewähren, sofern es keine Überlappungen gibt (Art. 12 Abs. 2^{ter} des Covid-19-Gesetzes). Unternehmen, deren Tätigkeitsbereich mittels Spartenrechnung klar abgegrenzt werden, können beantragen, dass die Anforderungen separat beurteilt werden (Art. 2a der Covid-19-Härtefallverordnung).

In Bezug auf die Vermögens- und Kapitalsituation muss das Unternehmen gegenüber dem Kanton belegt haben, dass es profitabel und überlebensfähig ist (Art. 4 Abs. 1 lit. a der Covid-19-Härtefallverordnung). Dies ist dann der Fall, wenn sich das Unternehmen zum Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs nicht in einem Konkursverfahren oder in Liquidation befindet und sich am 15. März 2020 nicht in einem Betreibungsverfahren für Sozialversicherungsbeiträge befunden hat, es sei denn, zum Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs liege eine vereinbarte Zahlungsplanung vor oder das Verfahren sei durch Zahlung abgeschlossen (Art. 4 Abs. 2 der Covid-19-Härtefallverordnung). Nach Art. 5 Abs. 1 der Covid-19-Härtefallverordnung muss das Unternehmen gegenüber dem Kanton belegt haben, dass sein Jahresumsatz 2020 im Zusammenhang mit behördlich angeordneten Massnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Epidemie unter 60 Prozent des durchschnittlichen Jahresumsatzes der Jahre 2018 und 2019 liegt. Das Unternehmen hat gegenüber dem Kanton sodann zu bestätigen, dass aus dem Umsatzrückgang erhebliche ungedeckte Fixkosten resultieren (Art. 5a der Covid-19-Härtefallverordnung; sog. Typ 1-Unternehmen).

2.2.2.

Nach Art. 3 Abs. 1 des kantonalen Covid-Gesetzes kann Unternehmen eine Härtefallmassnahme gewährt werden, wenn sie die Vorgaben nach dem zweiten Abschnitt der Covid-19-Härtefallverordnung erfüllen (lit. a), ihren Umsatz zu wenigstens 75 Prozent in einer Branche nach Art. 4 dieses Erlasses (insbesondere Gastronomie, Hotellerie, Reisen und Tourismus, Märkte und Messen, Freizeit und Veranstaltungen sowie Tierparks) erzielen (lit. b), per 1. Oktober 2020 ihren Sitz im Kanton St. Gallen haben und per 30. September 2020 Arbeitsplätze im Umfang von wenigstens



St.Galler Gerichte

100 Stellenprozenten in der Schweiz aufweisen (lit. c), keinen Anspruch auf branchenspezifische Covid-19-Finanzhilfen des Bundes oder des Kantons St. Gallen in den Bereichen Kultur, Sport, öffentlicher Verkehr oder Medien haben (lit. d), per 31. Dezember 2019 nicht überschuldet waren (lit. e), über einen Nachweis der Überlebensfähigkeit verfügen, der glaubhaft aufzeigt, dass die Finanzierung des Unternehmens mit der Härtefallmassnahme gesichert werden kann (lit. f) und sich am 15. März 2020 nicht in einem Betreibungsverfahren für steuerrechtliche Forderungen befunden haben, das nicht bereits durch eine Zahlung abgeschlossen oder für das noch keine Zahlungsplanung vereinbart werden konnte (lit. g). Die Härtefallmassnahmen können gewährt werden in Form von Solidarbürgschaften, nicht rückzahlbaren Beiträgen oder einer Kombination von beidem. Für ungedeckte Fixkosten werden nicht rückzahlbare Beiträge gewährt (Art. 5 Abs. 1 und 2 des kantonalen Covid-Gesetzes). Härtefallmassnahmen werden auf Gesuch hin gewährt (Art. 11 Abs. 1 des kantonalen Covid-Gesetzes).

Massgebend für die Zuordnung eines Unternehmens zu einer vom Umsatzrückgang betroffenen Branche ist der NOGA (Nomenclature Générale des Activités Economiques, zu Deutsch: Allgemeine Systematik der Wirtschaftszweige)-Code des Bundesamtes für Statistik. Die Regierung legt die NOGA-Codes fest, die zu einer Unterstützung berechtigen (Art. 4 Abs. 2 des kantonalen Covid-Gesetzes). Anderen Unternehmen können Härtefallmassnahmen gewährt werden, wenn sie einen Umsatzrückgang nach Art. 5 der Covid-19-Härtefallverordnung erlitten haben und nachweisen, dass dieser zu mehr als 75 Prozent auf ausgebliebene Geschäftstätigkeiten mit Unternehmen nach Art. 4 Abs. 1 des kantonalen Covid-Gesetzes zurückzuführen ist (Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Covid-Gesetzes). Gemäss Regierungsbeschluss vom 16. Februar 2021 über die Bestimmung der NOGA-Codes der unterstützten Branchen nach dem Gesetz über die wirtschaftliche Unterstützung von Unternehmen in Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie (sGS 571.32) kommen für eine Härtefallmassnahme nach Art. 4 Abs. 1 lit. b des kantonalen Covid-Gesetzes ausschliesslich Unternehmen in Frage, die über einen NOGA-Code nach dem Anhang dieses Erlasses verfügen (vgl. Anhang 1 zum Regierungsbeschluss).

3. *Beschwerde B 2021/242*

3.1.

Die Beschwerdeführerin bringt bezüglich der Sparte "Reiseveranstaltung" zur Hauptsache vor, in den Aufwendungen des Jahres 2019 seien Ticketkäufe bei Fussballsportanbietern enthalten gewesen, die im Geschäftsjahr 2020 als Umsatz



hätten realisiert werden müssen. Bekanntlich hätten aber die Fussballspiele im Jahr 2020 ab Ende Februar unter Ausschluss der Öffentlichkeit stattgefunden. Die gesamte Reise- und Eventbranche sei zum Erliegen gekommen, so auch die Reisen zu den Fussballspielen. Buchhalterisch sei es zum Bruch mit der in den Jahren 2018 und 2019 angewandten Methode der Verbuchung gekommen. Im Geschäftsjahr 2020 habe nur ein minimaler Anteil der im Vorjahr erworbenen Tickets verkauft werden können. Die Darstellung der Aufwendungen im Geschäftsjahr 2020 sei daher betriebs- und finanzwirtschaftlich nicht adäquat. Die Marge im Geschäftsjahr 2019 sei zu tief und jene im Geschäftsjahr 2020 zu hoch. Korrekt sei es, die für die Umsatzgenerierung im Jahr 2020 bereits im Geschäftsjahr 2019 beschafften Komponenten per 31. Dezember 2019 in der Höhe von CHF 31'275.55 abzugrenzen und als Aufwand in das Geschäftsjahr 2020 hineinzunehmen, also in jenen Zeitraum, in dem die Umsatzrealisierung geplant gewesen wäre. Die Berechnung bei Einreichung des Gesuchs habe auf dem provisorischen Abschluss 2020 basiert. Mittlerweile liege die definitive Jahres- bzw. Spartenrechnung vor, welche deutlich schlechter ausgefallen sei. Bei Einreichung des Gesuchs um Härtefallunterstützung sei die unrichtige zeitliche Abgrenzung noch nicht bekannt gewesen. Es sei daher die definitive Jahresrechnung 2020 mit einem entsprechend höheren Verlust massgebend. Aus steuerrechtlicher Sicht sei die handelsrechtliche Anpassung nicht zu beanstanden.

Die Vorinstanz führt aus, im Gesuchsverfahren habe die Beschwerdeführerin für den Bereich Reiseveranstaltung eine finanzielle Unterstützung von CHF 31'000 beantragt. Im Beschwerdeverfahren gehe sie nun weit über ihren letzten Antrag hinaus, was unzulässig sei. Ihre Argumentation fusse sodann nicht auf neuen Erkenntnissen im Rahmen eines definitiven Jahresabschlusses, sondern auf Gegebenheiten, die schon im vorinstanzlichen Verfahren bzw. bei Einreichung des Gesuchs hätten bekannt sein müssen. Es scheine eine Optimierung im Hinblick auf das Härtefallgesuch vorgenommen worden zu sein.

3.2.

In der von der Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren eingereichten Spartenrechnung wurde in der Sparte "Reiseveranstaltung" im Geschäftsjahr 2020 ein Umsatz von CHF 121'509 bei einem Warenaufwand von CHF 42'025 ausgewiesen. Der Verlust betrug CHF 14'722.19 (act. 10/2.3.3). Diese Angaben stimmten mit der Jahresrechnung 2020 überein (act. 3/10). Die Vorinstanz errechnete aufgrund dieser Angaben gemäss der von ihr für die Ermittlung der ungedeckten Fixkosten für den Zeitraum bis Juni 2021 angewendeten Praxis (Jahresergebnis 2020 ohne Abschreibungen, zuzüglich 50 Prozent der durchschnittlichen Abschreibungen der



Jahre 2018 und 2019, multipliziert mit dem Faktor 1.5, zuzüglich pauschaler Zuschlag von 20 Prozent für Berechnungsungenauigkeiten) einen nicht rückzahlbaren Beitrag von CHF 24'000 (act. 10/3). Auf die Mitteilung dieses Beitrags hin erkundigte sich die Beschwerdeführerin am 5. August 2021 bei der Vorinstanz nach der Berechnungsmethode und erklärte, sie selber sei auf einen Beitrag von CHF 31'000 gekommen, nach wie vor unter Zugrundelegung der Jahresrechnung 2020 mit einem Verlust von 14'722.19 als Ausgangspunkt der Berechnung. Davon, dass ihre Angaben nicht korrekt seien und der Aufwand im Jahr 2020 höher gewesen sei, erwähnte sie nichts (act. 10/4.1). In der Beschwerde wird nun erstmals geltend gemacht, für das Geschäftsjahr 2020 sei eine Rechnungsabgrenzung hinsichtlich im Jahr 2019 gekaufter und als Aufwand verbuchter Tickets für das Jahr 2020 vorzunehmen. Dabei soll es sich um die Hälfte von 30 Saison-Abonnements von Inter Mailand (CHF 17'130, gekauft am 16. Mai 2019), die Hälfte von Tickets "AC Milan Rheineck" (CHF 554.85, gekauft am 26. Juni 2019) und den vollen Betrag von Tickets "M.__" (CHF 13'590.70) handeln (act. 3/3). Die drei Positionen machen zusammen CHF 31'275.55 aus.

3.3.

Juristische Personen unterliegen der Buchführung und Rechnungslegung (Art. 957 Abs. 1 Ziff. 2 des Schweizerischen Obligationenrechts, SR 220, OR). Die Rechnungslegung soll die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellen, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können (Art. 958 Abs. 1 OR). Aufwände und Erträge müssen voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abgegrenzt werden. Sofern die Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen oder die Finanzerträge CHF 100'000 nicht überschreiten, kann auf die zeitliche Abgrenzung verzichtet und stattdessen auf Ausgaben und Einnahmen abgestellt werden (Art. 958b Abs. 1 und 2). Mit dem Grundsatz der Periodenabgrenzung soll der über mehrere Perioden hinweg erzielte Wert den "richtigen" einzelnen Perioden zugewiesen werden. Entsprechend sind die Aufwendungen und Erträge zeitlich und sachlich jeweils derjenigen Periode zuzurechnen, der sie wirtschaftlich angehören und nicht der Periode, in der die zugehörigen Zahlungen geleistet, respektive erhalten werden. Die Unternehmensführung, Investoren und Anspruchsgruppen sollen damit einen besseren Einblick in die aktuelle und künftige Leistungsfähigkeit eines Unternehmens erhalten. Mit der zeitlichen Abgrenzung sollen alle Auszahlungen und Einzahlungen, die zeitraumbezogen anfallen, entsprechend abgegrenzt und erfasst werden. Damit sind die Aufwände und Erträge jeweils der Berichtsperiode zuzuweisen, in welcher sie effektiv anfallen. Diese Betrachtung gilt unabhängig davon, wann die korrespondierenden Beträge für erbrachte oder bezogene Leistungen und Güter von Kunden oder Lieferanten bar ein- oder ausbezahlt werden. Die zeitliche Abgrenzung



erfolgt mit den sogenannten transitorischen Aktiven bzw. aktiven Rechnungsabgrenzungen und transitorischen Passiven bzw. passiven Rechnungsabgrenzungen. Eine aktive Rechnungsabgrenzung ist vorzunehmen, falls für im alten Jahr vorgenommene Zahlungen auch Aufwände für das nächste Jahr betroffen sind (sog. Aufwandsvortrag; vgl. zum Ganzen L. Handschin, Rechnungslegung im Gesellschaftsrecht, 2. Aufl. 2016, S. 165 ff.; Müller/Henry/Barmettler, in: Pfaff/Glanz/Stenz/Zihler [Hrsg.], veb.ch Praxiskommentar, Zürich 2014, N 1 ff. zu Art. 958b OR).

3.4.

3.4.1.

Unbestrittenermassen gehört die Sparte "Reiseveranstaltung" (NOGA-Code 791200) zu den nach den gesetzlichen Bestimmungen anspruchsberechtigten Branchen (Typ 1-Unternehmen). In diesem Bereich sind die Voraussetzungen für die Gewährung von Härtefallmassnahmen erfüllt, und der Beschwerdeführerin wurde denn auch von der Vorinstanz bereits ein nicht rückzahlbarer Beitrag in der Höhe von CHF 24'000 zugesprochen. Streitig ist einzig die Höhe des Beitrags. Die Beschwerdeführerin legt gegenüber dem vorinstanzlichen Verfahren eine in Bezug auf den Aufwand angepasste sogenannte Handelsbilanz 2020 mit einem höheren Verlust vor und beantragt die Zusprechung eines nicht rückzahlbaren Beitrags in der Höhe von CHF 80'322.51.

Da das Verwaltungsgericht als erste Gerichtsinstanz – hier sogar ohne vorgängiges internes Rekursverfahren – entscheidet, findet das Novenverbot von Art. 61 Abs. 3 VRP keine Anwendung. Das neue Vorbringen der Beschwerdeführerin ist daher grundsätzlich zulässig (VerwGE B 2021/153 vom 12. Dezember 2021 E. 6 mit Hinweisen). Im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs vor der Vorinstanz im Juli 2021 lag die ordentliche Jahresrechnung 2020, die sich wiederum auf die längst definitive Jahresrechnung 2019 abstützte, bereits vor. Jene Jahresrechnungen 2019 und 2020 (act. 3/10 und 11) entsprechen offenbar auch den Steuerbilanzen, wie aus dem Vermerk auf den im Beschwerdeverfahren eingereichten, als Handelsbilanzen bezeichneten und mit dem Vermerk "Korrekturen geg. Steuerbilanz 2019 bzw. 2020 vom 2. Februar 2022" versehenen Dokumenten hervorgeht (act. 13/18 und 19). Bei der im Beschwerdeverfahren eingereichten Handelsbilanz 2020 handelt es sich daher nicht um eine – gegenüber einer ersten, Anfang Jahr erstellten provisorischen Zusammenstellung – nunmehr definitiv erstellte Jahresrechnung. Die Ausgangslage ist bereits daher nicht vergleichbar mit den vom Verwaltungsgericht beurteilten Fällen B 2021/146 vom 8. Oktober 2021 und B 2021/153 vom 12. Dezember 2021, in denen die jeweiligen Härtefallgesuche bereits Anfang Jahr (2. und 5. Februar 2021) aufgrund einer



zum damaligen Zeitpunkt noch nicht vorliegenden oder provisorischen Jahresrechnung 2020 eingereicht wurden.

3.4.2.

Insofern, als die Beschwerdeführerin geltend macht, im Geschäftsjahr 2020 habe nur ein minimaler Anteil der im Vorjahr erworbenen Tickets verkauft werden können, weshalb die Darstellung der Aufwendungen nicht adäquat sowie die Marge im Jahr 2019 zu tief und im Jahr 2020 zu hoch ausgefallen sei, ist ihre Argumentation entsprechend sowohl widersprüchlich als auch unzutreffend. Der unterbliebene Verkauf von Tickets wiese ja auf einen tiefen Umsatz im Jahr 2020 hin, wodurch die Marge eher gesunken sein müsste. Zudem scheint die Behauptung, dass im Geschäftsjahr 2020 nur ein minimaler Anteil der im Vorjahr erworbenen Tickets verkauft worden sei, zumindest für die Saisonabonnemente von Inter Mailand nicht zuzutreffend. In den Monaten Januar und Februar 2020 fanden die Spiele der Serie A in Italien noch regulär statt. Von den insgesamt 19 Inter Mailand-Heimspielen der ganzen Saison 2019/20 wurden bis Ende Februar 2020 noch deren zwölf normal durchgeführt. In den Bemerkungen zur Spartenabrechnung im vorinstanzlichen Verfahren erklärte die Beschwerdeführerin denn auch selbst, die Monate Januar bis Mitte März 2020 seien gut gelaufen (act. 10/2.3.2). Der Spielbetrieb der Serie A wurde von März bis Ende Juni 2020 gänzlich eingestellt; anschliessend fanden noch sieben Heimspiele von Inter Mailand unter Ausschluss der Öffentlichkeit statt. Für Besitzer von Saisonabonnements von Inter Mailand gab es entsprechend Rückerstattungen (vgl. die Website des Clubs, inter.it). Somit scheint der Ausfall für die im Vorjahr erworbenen Abonnements nicht allzu hoch gewesen zu sein. Ähnlich dürfte es sich bei den Tickets "AC Milan Rheineck" verhalten haben. Worum es sich beim am 4. Juli 2019 verbuchten Aufwand von "M.____" in der Höhe von CHF 13'590.70 handelt, den die Beschwerdeführerin vollumfänglich als transitorische Aktiven im Jahr 2020 verbuchen möchte, legt sie nicht näher dar. Ob diese Auslagen tatsächlich das Jahr 2020 betreffen und inwiefern sie im Jahr 2020 nicht umgesetzt werden konnten – sei es durch Verkauf oder Rückerstattung –, kann daher nicht überprüft werden. Generell ist aber davon auszugehen, dass für Spiele, bei denen keine Zuschauer zugelassen waren, Rückerstattungen erfolgten und von daher in diesem Bereich keine totalen Umsatzeinbussen entstanden sein können.

3.4.3.

Die Beschwerdeführerin bringt sodann vor, bei korrekter aktiver Rechnungsabgrenzung müssten im Jahr 2019 als Aufwand verbuchte Ticketverkäufe in der Höhe von CHF 31'275.55 im Jahr 2020 als Aufwand verbucht werden, wodurch sich der Verlust im Jahr 2020 entsprechend auf CHF 45'997.74 erhöhe. Gemäss den eingangs



dargelegten, gesetzlich verankerten Rechnungslegungsvorschriften erweist sich die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht, den Aufwand für jeweils im Vorjahr erworbene Tickets für das Folgejahr buchhalterisch abzugrenzen und den entsprechenden Aufwand auf das Folgejahr zu übertragen, grundsätzlich als zutreffend. Wie indes aus der Jahresrechnung 2020 hervorgeht, auf welche sich die Angaben im vorinstanzlichen Verfahren stützen, ist es aber nicht so, dass die Beschwerdeführerin im Geschäftsjahr 2020 auf jegliche aktive Rechnungsabgrenzung verzichtet hätte. Bei den Aktiven sind vielmehr bereits aktive Rechnungsabgrenzungsposten im Umfang von CHF 20'864 enthalten. Dabei handelt es sich gemäss Anhang zur Jahresrechnung aber um diverse Kreditoren und Sachversicherungen und somit eben gerade nicht um eine zeitliche (Aufwand-)Abgrenzung für im Vorjahr gekaufte Tickets für das Folgejahr (act. 3/9). Just im Zusammenhang mit den Covid-Härtefallunterstützungen beruft sich die Beschwerdeführerin nun auf die handelsrechtliche Notwendigkeit einer solchen Abgrenzung und will für das massgebende Geschäftsjahr 2020 einen buchhalterischen Systemwechsel vornehmen. Selbst wenn man diesen noch zulassen und berücksichtigen wollte, übersieht die Beschwerdeführerin mit ihrer Argumentation, dass man bei einem entsprechenden Wechsel der Verbuchungsmethode in der Jahresrechnung 2020 folgerichtig auch die im Jahr 2020 getätigten Ticketkäufe für das Jahr 2021 gleichermassen gegenüber dem Folgejahr abgrenzen müsste, was den durch die Rechnungsabgrenzung zu 2019 erhöhten Aufwand 2020 wiederum schmälern und damit letztlich in etwa zu einem ähnlichen Jahresergebnis wie dem ursprünglichen führen würde. Dies hat die Beschwerdeführerin aber nicht getan. Sowohl in der Jahresrechnung 2020 (act. 2/10) als auch in der korrigierten Handelsbilanz 2020 (act. 13/19) belaufen sich die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gegenüber 2021 auf CHF 22'373 (diverse Kreditoren und Sachversicherungen).

Wenn man eine entsprechende Erhöhung des Verlusts als Folge eines Aufwandvortrags noch hinnehmen wollte, müsste man sich indessen auch fragen, weshalb der Anteil der Positionen Personalaufwand und übriger Betriebsaufwand im für die Berechnung der Härtefallentschädigung massgebenden Geschäftsjahr 2020 in der Sparte "Reiseveranstaltung" vergleichsweise hoch ausfällt. In den Vorjahren 2018 und 2019 betrug der Anteil der Sparte "Reiseveranstaltung" am gesamten Personalaufwand nämlich lediglich 10 Prozent. Im Jahr 2020 stieg er demgegenüber auf 14,5 Prozent an. Beim übrigen Betriebsaufwand 2018 und 2019 betrug der Anteil der Sparte "Reiseveranstaltung" 26 bzw. 30 Prozent, wohingegen im Jahr 2020 er sich auf 35



Prozent belief (act. 3/2). Bei einer Anpassung der Ansätze des Jahre 2020 an die Werte der Vorjahre würde sich nun aber der Gewinn um rund CHF 23'000 erhöhen.

3.5.

Zusammenfassend erscheint ein Abweichen von der Jahresrechnung 2020 nicht angezeigt. Diese entspricht der langjährigen Rechnungslegungspraxis der Beschwerdeführerin und stellt die wirtschaftliche Situation der Sparte "Reiseveranstaltung" im Jahr 2020 adäquat und nachvollziehbar dar. Die nachträglich erstellte und korrigierte Handelsbilanz vermag den rechtsgenügenden Nachweis, dass der Verlust im Jahr 2020 tatsächlich höher als noch im Gesuchsverfahren angegeben ausgefallen sein soll, nicht zu erbringen. Die Beschwerde B 2021/242 erweist sich daher als unbegründet und ist somit abzuweisen.

4. *Beschwerde B 2021/243*

4.1.

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, die Sparte "Beratung und Vermittlung" habe im Jahr 2020 eine Umsatzeinbusse von 40 Prozent im Vergleich zum Durchschnitt der Jahre 2018 und 2019 erlitten. Die Zuteilung dieser Sparte zum NOGA-Code 931900 sei falsch, wie aus der abschliessenden Aufzählung der darunter fallenden Tätigkeiten des Bundesamtes für Statistik hervorgehe. Die Branche "Beratung" im Fussball sei keiner NOGA-Codierung zugeführt worden. Aufgrund der Covid-Kontaktbeschränkungen seien die für die "Beratung und Vermittlung" notwendigen persönlichen Kontakte nicht möglich gewesen. Die Aktivitäten im Bereich "Beratung und Vermittlung" im Fussballgeschäft seien in der Wertschöpfungskette massiv von den Profi-Fussballvereinen in der Schweiz abhängig. Entscheidend seien jeweils die Transferfenster in den Monaten Juli und August sowie Januar und Februar. Diese seien im Sommer 2019 und 2020 und im Winter 2020 inexistent gewesen. Der Schweizer Transfermarkt sei zum Erliegen gekommen. Den Vereinen habe das Geld für Transfers gefehlt. Es seien vorwiegend Leihgeschäfte getätigt worden, für welche keine Provisionen bezahlt würden. Obschon der NOGA-Code 311200 für Fussballvereine nicht auf der Liste der anspruchsberechtigten Branchen zu finden sei, hätten die Fussballvereine Entschädigungen erhalten. Dies stelle eine nicht nachvollziehbare Ungleichbehandlung dar.

Dem hält die Vorinstanz entgegen, das kantonale Härtefallprogramm sei auf einzelne Branchen eingeschränkt worden. Die Zuordnung erfolge anhand einer abschliessenden Aufzählung von NOGA-Codes, unter welche die Beschwerdeführerin nicht falle. Die Zuliefererbestimmung im Zusammenhang mit den unterstützten professionellen und



semiprofessionellen Clubs könne nicht angerufen werden, da deren Unterstützung aufgrund einer Spezialbestimmung und unabhängig von der Brancheneingrenzung erfolge.

4.2.

Der NOGA-Code ist ein Branchencode, der es ermöglicht, die statistischen Einheiten „Unternehmen“ und „Arbeitsstätten“ aufgrund ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit zu klassieren und in eine übersichtliche und einheitliche Gruppierung zu bringen (vgl. unter www.bfs.admin.ch). Gestützt auf Art. 4 Abs. 2 des kantonalen Covid-Gesetzes hat die Regierung die NOGA-Codes der anspruchsberechtigten Branchen in der entsprechenden Verordnung abschliessend festgelegt. Gemäss Anhang 1 gehören dazu insbesondere Betriebe der bereits in Art. 4 Abs. 1 lit. b des kantonalen Covid-Gesetzes aufgezählten Branchen der Gastronomie, Hotellerie, Reisen und Tourismus, Märkte und Messen, Freizeit und Veranstaltungen sowie Tierparks. Bei all diesen Branchen handelt es sich um direkt von der behördlichen Schliessung oder den Kontakt- und Personenbeschränkungen betroffene Betriebe. Im Bereich Sport sind die Vermietung von Sport- und Freizeitgeräten (NOGA-Code 772100), der Sport- und Freizeitunterricht (Code 855100) sowie die Gymnastik- und Fitnesszentren (Code 931300) im Anhang aufgeführt. Dass die Beschwerdeführerin unter eine dieser anspruchsberechtigten Kategorien fällt, macht sie richtigerweise nicht geltend. Für die Beratungs- und Vermittlungstätigkeit von Fussballspielern kommen verschiedene NOGA-Codes in Frage, zum Beispiel der Code 749000 (sonstige freiberufliche, wissenschaftliche oder technische Tätigkeit, a.n.g. [= anderweitig nicht genannt]), worunter auch Tätigkeiten von Agenten und Agenturen fallen, die Auftritte von Personen bei Film, Fernsehen und Theater, Unterhaltungs- und Sportveranstaltungen vermitteln, der Code 781000 (Vermittlung von Arbeitskräften) oder der Code 931900 (Erbringung von sonstigen Dienstleistungen des Sports). Keine dieser NOGA-Codes wird indessen im Anhang der Regierung genannt. Selbst wenn man noch davon ausgehen würde, dass die Sparte "Beratung und Vermittlung" der Beschwerdeführerin keinem NOGA-Code zugeordnet werden kann, ändert dies nichts daran, dass diese Tätigkeit zu keiner der im Kanton St. Gallen anspruchsberechtigten Branchen gemäss Anhang 1 zählt und daher als Typ 1-Unternehmen so oder anders nicht anspruchsberechtigt ist. Die Tätigkeit "Beratung und Vermittlung" weist denn auch keine Ähnlichkeiten mit den in Art. 4 Abs. 1 lit. b des kantonalen Covid-Gesetzes aufgezählten Branchen in den Bereichen Gastronomie, Hotellerie, Reisen und Tourismus, Detailhandel, etc. auf.

Da der Spielbetrieb der professionellen Fussballligen in der Schweiz im Jahr 2020 nicht



eingestellt worden ist, kann auch nicht gesagt werden, dass die Beratung und Vermittlung von Spielern nicht mehr möglich gewesen wäre. Auch persönliche Treffen, sofern solche denn nicht durch (Video)Telefonie ersetzt werden konnten, waren unter Beachtung der Schutzmassnahmen stets zulässig. Dass aufgrund knapper oder fehlender finanzieller Mittel der Transfermarkt eingeschränkt und die Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin als Folge davon betroffen war, erscheint nachvollziehbar. Dies trifft indessen auf viele Branchen zu, deren Tätigkeit oder Angebot während den Lockdowns zwar weiterhin möglich war, von den Kunden jedoch aus unterschiedlichsten, insbesondere auch aus finanziellen Gründen, nicht in Anspruch genommen wurde. Da die Unterstützung der professionellen Sportvereine nicht gestützt auf Art. 4 Abs. 1 lit. b des kantonalen Covid-Gesetzes erfolgte, greift die Zuliefererbestimmung von Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Covid-Gesetzes bei der Beschwerdeführerin nicht. Die Entschädigungen im professionellen und semiprofessionellen Mannschaftssport wurden gestützt auf Art. 12b des Covid-19-Gesetzes vom Bund und nicht vom Kanton ausgerichtet, weshalb der NOGA-Code hier keine Rolle spielte.

4.3.

Zusammenfassend hat die Vorinstanz der Beschwerdeführerin in der Sparte "Beratung und Vermittlung" zu Recht keinen nicht rückzahlbaren Beitrag zugesprochen, da diese Tätigkeit aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen im kantonalen Covid-Gesetz keiner anspruchsberechtigten Branche angehört. Die Beschwerde B 2021/243 erweist sich daher ebenfalls als unbegründet und ist somit abzuweisen.

5.

In Streitigkeiten hat jener Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP). Folglich sind die amtlichen Kosten – angemessen ist vorliegend eine Entscheidegebühr von je CHF 1'500 pro Beschwerdeverfahren, insgesamt somit CHF 3'000 (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12) – der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Auf die Erhebung von amtlichen Kosten wird jedoch in der Regel gestützt auf Art. 97 VRP verzichtet, wenn eine Rechtsfrage in einem Verfahren erstmals entschieden wird (R. von Rappard-Hirt, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], a.a.O., N 7 zu Art. 97 VRP). Da zu den sich in den beiden Beschwerdeverfahren stellenden Fragen im Zusammenhang mit Härtefallmassnahmen für Unternehmen aufgrund der Covid-19-Gesetzgebung noch keine Entscheide des Verwaltungsgerichts ergangen und publiziert worden sind, rechtfertigt es sich, auf die Erhebung der Kosten in den beiden Beschwerdeverfahren B 2021/242 und B 2021/243 zu verzichten.



Bei dem oben umschriebenen Verfahrensausgang besteht kein Anspruch der Beschwerdeführerin auf eine ausseramtliche Entschädigung in den beiden Beschwerdeverfahren (Art. 98^{bis} VRP). Der Vorinstanz steht sodann kein Kostenersatz zu (vgl. VerwGE B 2017/59 vom 23. März 2018 E. 7 mit Hinweis auf R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungspflegegesetz, Lachen/St. Gallen 2004, S. 176 ff.).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerden B 2021/242 und B 2021/243 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerden werden abgewiesen.

3.

Die amtlichen Kosten der beiden Beschwerdeverfahren von insgesamt CHF 3'000 werden der Beschwerdeführerin auferlegt; auf die Erhebung der Kosten wird verzichtet.

4.

Für die beiden Beschwerdeverfahren werden keine ausseramtlichen Kosten entschädigt.