

100.2023.134U
BUC/AEN/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 15. November 2024

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied
Verwaltungsrichter Bürki, Verwaltungsrichter Häusler
Gerichtsschreiberin Aellen

A. _____ AG

handelnd durch die statutarischen Organe
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. ... und Rechtsanwalt ...

Beschwerdeführerin

gegen

Kanton Bern

handelnd durch die Bildungs- und Kulturdirektion, Sulgeneckstrasse 70,
3005 Bern

Beschwerdegegner

betreffend Ausfallentschädigung im Kulturbereich im Zusammenhang mit
der Covid-19-Epidemie; Rückerstattung (Verfügung der Bildungs- und
Kulturdirektion des Kantons Bern vom 5. April 2023; 2021-10250)



Prozessgeschichte:

A.

Die A. _____ AG bezweckt die Konzeption und Realisation von Veranstaltungen und Durchführung von Openair Veranstaltungen sowie Events, insbesondere des B. _____. Sie kann Tonträgeraufnahmen herstellen und verkaufen. Am 14. Juli 2021 ersuchte die A. _____ AG das Amt für Kultur (AK) der Bildungs- und Kulturdirektion des Kantons Bern (BKD), Abteilung Kulturförderung, um Ausrichtung eines Beitrags (Ausfallentschädigung) gemäss den Bestimmungen der Covid-19-Gesetzgebung über Massnahmen im Kulturbereich. Das AK sprach der A. _____ AG am 30. November 2021 «einen Beitrag von vorerst Fr. 500'000.--» zu; am 2. Mai 2022 verfügte es, dass eine Ausfallentschädigung von Fr. 811'935.40 gewährt werde, sich die «Differenz zwischen der definitiven Ausfallentschädigung und dem bereits zugesprochenen Beitrag auf Fr. 311'935.40 belaufe» und der noch ausstehende Betrag schnellstmöglich entrichten werde. Zugleich wies das AK darauf hin, dass die A. _____ AG verpflichtet sei, einen am Ende des Geschäftsjahrs allenfalls resultierenden Gewinn unaufgefordert offenzulegen. Gegebenenfalls werde die Ausfallentschädigung anteilmässig zurückgefordert.

B.

Die Finanzkontrolle des Kantons Bern überprüfte im September 2022 stichprobeweise bei Empfängern von Ausfallentschädigungen die Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben und die Beitragsbemessung, so auch bei der A. _____ AG. Am 29. September 2022 teilte sie der A. _____ AG per E-Mail die vorläufigen Ergebnisse mit. Nach einer Besprechung am 19. Oktober 2022 hielt die Finanzkontrolle mit Schreiben vom 3. November 2022 die «relevanten Erkenntnisse» aus der Prüfung fest.

Gestützt auf diese Subventionsprüfung forderte der Kanton Bern mit Schreiben vom 19. Dezember 2022 von der A. _____ AG die für das Jahr 2021 ausgerichtete Ausfallentschädigung im Umfang von Fr. 214'330.10 zurück.

Auf Verlangen der A. _____ AG bestätigte die BKD mit Verfügung vom 5. April 2023, dass die Ausfallentschädigung teilweise zurückgefordert werde, und korrigierte den zurückzuerstattenden Betrag um Fr. 2'664.-- auf Fr. 211'666.10.

C.

Hiergegen hat die A. _____ AG am 5. Mai 2023 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragt, die Verfügung der BKD sei teilweise aufzuheben, soweit der zurückgeforderte Betrag die Summe von rund Fr. 7'352.-- übersteige.

Der Kanton Bern schliesst mit Beschwerdeantwort vom 23. Juni 2023 auf Abweisung der Beschwerde. Am 15. August 2023 hat die Beschwerdeführerin und am 27. September 2023 die BKD nochmals zur Sache Stellung genommen. Am 16. November 2023 hat die Beschwerdeführerin eine weitere Stellungnahme eingereicht.

Erwägungen:

1.

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. 20 Bst. b i.V.m. Art. 3 Abs. 1 Bst. a [Änderung vom 18.12.2020; AS 2020 S. 5799] der Verordnung vom 14. Oktober 2020 über die Massnahmen im Kulturbereich gemäss Covid-19-Gesetz [Covid-19-Kulturverordnung; AS 2020 S. 4147; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist jeweils diese Fassung gemeint]; Art. 6 Abs. 1 des Kantonalen Gesetzes vom 8. März 2022 über die Massnahmen im Kulturbereich im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie [KMKG Covid-19;

BAG 22-071; in Kraft bis 31.3.2023] i.V.m. Art. 39 Abs. 1 des Kantonalen Kulturförderungsgesetzes vom 12. Juni 2012 [KKFG; BSG 423.11]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtene Verfügung besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG). Im Rahmen der Rechtskontrolle auferlegt sich das Gericht eine gewisse Zurückhaltung, soweit für die Beurteilung besondere Sach- oder Fachkenntnisse erforderlich sind, über die es nicht gleichermassen verfügt wie die Verwaltungsbehörde mit ihren Fachleuten und -stellen (BVR 2016 S. 507 E. 1.4, 2014 S. 451 E. 1.3; Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 80 N. 14 und 20).

2.

Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildet die Frage, inwieweit der Kanton Bern von der Beschwerdeführerin die ihr mit Verfügungen vom 30. November 2021 bzw. 2. Mai 2022 für das Jahr 2021 zugesicherte und ausbezahlte Ausfallentschädigung von insgesamt Fr. 811'935.40 zurückfordern kann.

2.1 Gemäss Art. 23 des Staatsbeitragsgesetzes vom 16. September 1992 (StBG; BSG 641.1) widerruft die zuständige Behörde eine Staatsbeitragsverfügung, wenn Leistungen in Verletzung von Rechtsvorschriften oder aufgrund eines unrichtigen oder unvollständigen Sachverhalts zu Unrecht zugesichert oder ausbezahlt worden sind (Abs. 1). Mit dem Widerruf fordert sie die bereits ausgerichteten Staatsbeiträge zurück (Abs. 4 erster Satz). Damit ist eine genügende, der allgemeinen Regelung nach Art. 56 ff. VRPG grundsätzlich vorgehende gesetzliche Grundlage für den Widerruf einer Ausfallentschädigung zusprechenden Verfügung bzw. für die (teilweise) Rückforderung dieser Ausfallentschädigung vorhanden (vgl. Art. 2 Abs. 2 StBG;

BVR 2006 S. 289 E. 2.2; vgl. auch VGE 2023/76 vom 19.12.2023 E. 2.3 [betreffend Sofortunterstützung]; siehe ferner den per 1.1.2023 ausser Kraft getretenen Art. 18 Abs. 3 Covid-19-Kulturverordnung sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des BAK zur Covid-19-Kulturverordnung, Fassung vom 17.12.2021, S. 8 [Erläuterungen zu Art. 18], einsehbar auf: <www.admin.ch>, Rubriken «Dokumentation/Medienmitteilungen/Kultur/17.12.2021/Coronavirus: Massnahmen zur Unterstützung des Kultursektors werden verlängert» [nachfolgend: Erläuterungen BAK Covid-19-Kulturverordnung]). – Mit der ersten Verfügung vom 30. November 2021 wurde der Beschwerdeführerin ein Vorschuss im Sinn von Art. 18 Abs. 5 Covid-19-Kulturverordnung (AS 2021 182, in Kraft vom 1.4.2021 bis 31.12.2022) zugesprochen («Beitrag von vorerst Fr. 500'000.--», Vorakten Ziff. 1.2 S. 1 und vorne Bst. A, je auch zum Folgenden). Vorschüsse waren gemäss dieser Bestimmung (teilweise) zurückzuerstatten, wenn in der Folge geringere oder keine Finanzhilfen gewährt wurden. Die mit Verfügung vom 2. Mai 2022 «definitiv» zugesicherte Ausfallentschädigung überstieg den Vorschuss von Fr. 500'000.-- um Fr. 311'935.40, womit eine (teilweise) Rückerstattung gestützt auf Art. 18 Abs. 5 Covid-19-Kulturverordnung ausser Frage stand. Einem Widerruf gestützt auf die eingangs erwähnten Rechtsgrundlagen zugänglich ist jedoch grundsätzlich die Verfügung vom 2. Mai 2022, welche jene vom 30. November 2021 ersetzt hat.

2.2 Die streitbetroffene Ausfallentschädigung ist nach den Bestimmungen über die Covid-19-Finanzhilfen im Kulturbereich zugesichert und ausbezahlt worden. Es ist deshalb im Licht dieser Bestimmungen zu prüfen, ob dieser Staatsbeitrag im Sinn von Art. 23 Abs. 1 StBG zu Unrecht zugesichert und ausbezahlt worden ist. Dabei ist zu beachten, dass die kantonalen (Vollzugs-)Bestimmungen während des Gesuchsverfahrens geändert haben (vgl. Art. 9 Abs. 1 der Einführungsverordnung vom 25. November 2020 zur eidgenössischen Covid-19-Gesetzgebung im Kulturbereich [EV Covid-19 Kultur; BAG 20-124; in Kraft bis 28.2.2022]; Art. 11 Abs. 1 KMKG Covid-19; Art. 11 der Kantonalen Verordnung vom 6. April 2022 über die Massnahmen im Kulturbereich im Zusammenhang mit der Covid-19-Epidemie [KMKV Covid-19; BAG 22-034; in Kraft bis 31.3.2023], auch zum Folgenden; vgl. ferner hinten E. 2.3.3) und die bundes- wie auch kantonalrechtlichen Bestimmungen über die Finanzhilfen im Kulturbereich inzwischen ausser Kraft ge-

treten sind (Art. 21 Abs. 2 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] bzw. AS 2021 878 Ziff. II Abs. 2; Art. 23 Abs. 3 Covid-19-Kulturverordnung [AS 2021 905; in Kraft vom 1.1.2022 bis 31.12.2022]; Art. 12 KMKG Covid-19 sowie RRB 181/2023 vom 22.2.2023). Vor diesem Hintergrund stellt sich vorab die Frage nach dem in zeitlicher Hinsicht massgebenden Recht. – Vorbehältlich einer anderslautenden übergangsrechtlichen Regelung ist die Rechtmässigkeit einer Verfügung bzw. – sofern diese angefochten wird – eines Einspracheentscheids nach der Rechtslage im Zeitpunkt des Ergehens zu beurteilen. Später eingetretene Rechtsänderungen sind nur ausnahmsweise zu berücksichtigen, wenn zwingende Gründe für die sofortige Anwendung des neuen Rechts sprechen (BGE 144 II 326 E. 2.1.1, 139 II 243 E. 11.1, je mit Hinweisen; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 25 N. 8; vgl. auch BGE 148 V 162 E. 3.2.1 a.A. [betreffend Corona-Erwerbsersatz]; BVR 2024 S. 7 und 30 jeweilige E. 2.4 [betreffend Sofortunterstützung]). Abzustellen ist demnach auf das im Zeitpunkt der Verfügung vom 2. Mai 2022 massgebende Sachrecht.

2.3 Die Rechtslage stellte sich seinerzeit wie folgt dar:

2.3.1 Nach aArt. 11 Abs. 1 Covid-19-Gesetz (AS 2020 S. 3835; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist diese Fassung gemeint) konnte der Bund Kulturunternehmen, Kulturschaffende sowie Kulturvereine im Laienbereich mit Finanzhilfen unterstützen. Hierzu konnte das Bundesamt für Kultur (BAK) mit einem oder mehreren Kantonen Leistungsvereinbarungen abschliessen (Abs. 2 erster Satz; Änderung vom 19.3.2021; AS 2021 153; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist diese Fassung gemeint). Die Beiträge waren den Kulturunternehmen und Kulturschaffenden auf Gesuch hin unter anderem als Ausfallentschädigungen auszurichten (Abs. 2 zweiter Satz; Änderung vom 18.12.2020; AS 2020 S. 5821; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist diese Fassung gemeint). Mit aArt. 11 Abs. 11 Covid-19-Gesetz ermächtigte der Bundesgesetzgeber den Bundesrat, auf Verordnungsebene die unterstützungswürdigen Kulturbereiche zu bestimmen, die An-

spruchsvoraussetzungen im Einzelnen zu regeln und die Beitragskriterien sowie die Bemessungsgrundlagen festzulegen. Die Covid-19-Kulturverordnung enthielt darüber hinaus Bestimmungen über die Gesuchs- und Rechtsmittelverfahren (vgl. Art. 6, 10, 14, 17, 18, 20) und über den Vollzug (Art. 19 Abs. 1).

2.3.2 Der Bund beteiligte sich im Rahmen der bewilligten Kredite zur Hälfte an der Finanzierung von Ausfallentschädigungen, welche die Kantone gestützt auf die Leistungsvereinbarungen umsetzten (aArt. 11 Abs. 3 Covid-19-Gesetz). Die Kantone waren frei, Leistungsvereinbarungen mit dem Bund abzuschliessen. Sie waren mithin nicht verpflichtet, sich an den bundesrechtlichen Massnahmen im Kulturbereich zu beteiligen, womit die Kulturhoheit der Kantone gewahrt blieb. Wollten die Kantone jedoch Bundesmittel in Anspruch nehmen, mussten sie – wie zuvor schon unter der Verordnung vom 20. März 2020 über die Abfederung der wirtschaftlichen Auswirkungen des Corona-Virus (Covid-19) im Kultursektor (COVID-Verordnung Kultur; AS 2020 S. 855; in Kraft bis 21.9.2020) – die zugesprochenen Bundesmittel durch eigene Mittel in gleicher Höhe ergänzen. Bei der Berechnung des Finanzierungsanteils des Bundes waren Beiträge der Kantone nur so weit zu berücksichtigen, als sie die bisherigen Kulturausgaben (massgebend waren die Rechnungen 2019) überstiegen. Allfällige Beiträge der Städte und Gemeinden sowie der Lotterien wurden dem hälftigen Anteil der Kantone angerechnet (Art. 21 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung i.V.m. aArt. 11 Abs. 3 Covid-19-Gesetz; vgl. Botschaft des Bundesrats zum Covid-19-Gesetz, in BBl 2020 S. 6563 ff. [nachfolgend: Botschaft Covid-19-Gesetz], 6608 [Erläuterungen zu Abs. 3]; Erläuterungen BAK Covid-19-Kulturverordnung, S. 7 f. [Erläuterungen zu Art. 21]). Mit dem Instrument der Leistungsvereinbarung wurde den Kantonen insoweit ein Handlungsspielraum eingeräumt, als ihnen gewisse Gestaltungsfreiheiten und Mitwirkungsmöglichkeiten verblieben (vgl. Botschaft Covid-19-Gesetz, S. 6608 [Erläuterungen zu Abs. 2]; ferner Art. 3 Abs. 2 zweiter Satz Covid-19-Kulturverordnung sowie Erläuterungen BAK Covid-19-Kulturverordnung, S. 1 [Erläuterungen zu Art. 2 Bst. a], 3 [Erläuterungen zu Art. 3]). Für den Kanton Bern schloss der Regierungsrat bzw. die BKD mit der schweizerischen Eidgenossenschaft, vertreten durch das BAK, im Verlauf der Covid-19-Epidemie mehrere Leistungsvereinbarungen ab. Der jüngsten Leistungsvereinbarung zufolge hatte der

Kanton Bern die Aufgabe, die Ausfallentschädigungen nach Art. 11 Abs. 2 Covid-19-Gesetz und dem 2. bzw. 3. Abschnitt der Covid-19-Kulturverordnung in eigenem Namen auszurichten und die Beiträge des Bundes mit Finanzhilfen in derselben Höhe zu ergänzen (vgl. RRB 342/2022 vom 6.4.2022 sowie die darin genehmigte und beigelegte Leistungsvereinbarung, beides einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Sitzungen/2022/Regierungssitzung vom 6. April 2022/Bildungs- und Kulturdirektion (BKD) - Einzelgeschäfte/2022.BKD.147»).

2.3.3 Die bundesrechtlichen Vorgaben setzte der Kanton Bern zunächst gestützt auf Art. 88 Abs. 3 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) im Rahmen einer Dringlichkeitsverordnung um und erliess am 25. November 2020 die EV Covid-19 Kultur (zum sachlichen Geltungsbereich vgl. Art. 1 EV Covid-19 Kultur [Änderungen vom 3.2.2021; BAG 21-009]). Sie trat am 1. Dezember 2020 in Kraft und war befristet bis zum 28. Februar 2022 (vorne E. 2.2). Nachdem die Gültigkeitsdauer von aArt. 11 Covid-19-Gesetz und der Covid-19-Kulturverordnung je um ein Jahr bis zum 31. Dezember 2022 verlängert wurde, musste der Kanton Bern die (teilweise gesetzesvertretenden) Bestimmungen der EV Covid-19 Kultur in ordentliches Recht überführen. Dies erfolgte mittels dem KMKG Covid-19 und der KMKV Covid-19 (zum Ganzen: Vortrag der BKD vom 25.11.2020 zur EV Covid-19 Kultur, S. 2 f., einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Beschlüsse suchen», Suchbegriff: 1299/2020 [nachfolgend: Vortrag BKD EV Covid-19 Kultur]; Vortrag der BKD vom 22.12.2021 zum KMKG Covid-19, S. 2-5, 8 [Erläuterungen zu Art. 11 und 12], einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Sitzungen/2021/Regierungssitzung vom 22. Dezember 2021/Bildungs- und Kulturdirektion (BKD) - Einzelgeschäfte/2021.BKD.20622» [nachfolgend: Vortrag BKD KMKG Covid-19]; Vortrag der BKD vom 6.4.2022 zur KMKV Covid-19, S. 1-3, 5 [Erläuterungen zu Art. 11], einsehbar unter: <www.rr.be.ch>, Rubriken «Beschlüsse/Sitzungen/2022/Regierungssitzung vom 6. April 2022/Bildungs- und Kulturdirektion (BKD) - Einzelgeschäfte/2021.BKD.22269» [nachfolgend: Vortrag BKD KMKV Covid-19]). Kantonalrechtlich war vorgesehen, dass Ausfallentschädigungen eine Art Versicherungsleistung darstellen und Gesuche um Ausfallentschädigung nicht nach kulturpolitischen Aspekten (im Sinn einer Prioritätenordnung) beurteilt werden sollten. Angestrebt wurde vielmehr eine brei-

te und schnelle Verteilung der Mittel. Bei der Vergabe bestand deshalb ein wesentlich kleinerer Ermessensspielraum (zum Ganzen: Vortrag BKD EV Covid-19 Kultur, S. 4 [Erläuterungen zu Art. 4 a.E.], 5 [Erläuterungen zu Art. 7]; Vortrag BKD KMKG Covid-19, S. 7 [Erläuterungen zu Art. 7]; Vortrag BKD KMKV Covid-19, S. 5 [Erläuterungen zu Art. 9]; zur Möglichkeit, Prioritätenordnungen vorzusehen, vgl. Erläuterungen BAK Covid-19-Kulturverordnung, S. 5 [Erläuterungen zu Art 3]).

2.3.4 Die Unterstützungsmassnahmen im Kulturbereich hatten gemäss Art. 1 Covid-19-Kulturverordnung folgende Ziele: Sie sollten die wirtschaftlichen Auswirkungen der Covid-19-Epidemie für Kulturunternehmen, Kulturschaffende und Kulturvereine im Laienbereich abmildern (Bst. a), Kulturunternehmen bei der Anpassung an die durch die Covid-19-Epidemie veränderten Verhältnisse unterstützen (Bst. b) und eine nachhaltige Schädigung der Schweizer Kulturlandschaft verhindern sowie zum Erhalt der kulturellen Vielfalt beitragen (Bst. c).

3.

Die Verfahrensbeteiligten sind sich einig, dass die Beschwerdeführerin ein Kulturunternehmen im Sinn von aArt. 11 Abs. 1 Covid-19-Gesetz ist, dem für das Jahr 2021 grundsätzlich zu Recht eine Ausfallentschädigung ausgerichtet wurde (vgl. aArt. 11 Abs. 2 zweiter Satz Covid-19-Gesetz; Art. 4 Abs. 1 [Änderung vom 18.12.2020; AS 2020 S. 5799; in Kraft bis 31.12.2022; wo im Folgenden nicht anders angegeben, ist diese Fassung gemeint] und Art. 5 Abs. 1 Bst. a Covid-19-Kulturverordnung). Im Streit liegt jedenfalls nicht die Rückforderung der gesamten, mit Verfügung vom 2. Mai 2022 (definitiv) zugesicherten Ausfallentschädigung von insgesamt Fr. 811'935.40, sondern die Rückforderung von Fr. 211'666.10. Hiervon anerkennt die Beschwerdeführerin Fr. 7'352.-- (vorne Bst. B f.; Beschwerde Rz. 18, 35-38; Beschwerdeantwort Ziff. 2.3). Zu prüfen bleibt mithin, ob sie auch den restlichen Betrag von Fr. 204'314.10 zurückzuerstatten hat. Dabei ist aufgrund der Akten von folgendem Sachverhalt auszugehen:

3.1 Die Beschwerdeführerin wird zu 100 % von der ... GmbH (nachfolgend: Muttergesellschaft) gehalten. Deren Inhaber sind C._____ und D._____; beide sind sowohl in der Muttergesellschaft als auch in der Beschwerdeführerin Geschäftsführer und Mitglied des Verwaltungsrats (Beschwerdebeilagen [BB] 4, 5; Beschwerdeantwort Ziff. 2.6). Am 24. April 2020 ersuchte die Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 8 der Verordnung vom 20. März 2020 über die Abfederung der wirtschaftlichen Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19) im Kultursektor (COVID-Verordnung Kultur; AS 2020 S. 855) um Ausfallentschädigung, weil sie zufolge der Massnahmen zur Einschränkung der Covid-19-Pandemie das B._____ 2020 absagen musste (Gesuchsverfahren 2020-4817). In ihrem Gesuch bezifferte sie den ungedeckten finanziellen Schaden auf Fr. 1,325 Mio. Am 28. August 2020 sprach das AK der Beschwerdeführerin eine Ausfallentschädigung im Betrag von Fr. 841'600.-- zu. Es behielt sich jedoch vor, die Beitragshöhe nochmals zu überprüfen und allenfalls anzupassen, sollte die Beschwerdeführerin mehr oder weniger Kurzarbeitsentschädigung erhalten, als in ihrem Gesuch provisorisch angegeben. Weiter teilte das AK der Beschwerdeführerin mit, dass die Ausfallentschädigung anteilmässig zurückgefordert werde, sollte per Ende des Geschäftsjahrs ein Gewinn resultieren, den sie gegebenenfalls unaufgefordert offenzulegen habe (zum Ganzen Vorakten Ziff. 2.1 f.). Gestützt auf die definitiven Angaben zur Erwerbsersatzentschädigung forderte das AK von der Beschwerdeführerin einen marginalen Teil der Ausfallentschädigung (Fr. 17'091.50) zurück (Verfügung vom 10.3.2021, Vorakten Ziff. 2.3).

3.2 Nach Angaben der Beschwerdeführerin zeigte sich aufgrund der steigenden Corona-Fallzahlen bereits im September 2020, dass die Durchführung des B._____ 2021 gefährdet war. Im Unterschied zum Vorjahr habe jedoch genug Zeit bestanden, um alternative Einsatzmöglichkeiten für das Personal zu prüfen und erneute Kurzarbeit zu verhindern. So betrieb die Beschwerdeführerin für die Gesundheits-, Sozial- und Integrationsdirektion des Kantons Bern (GSI) ab November 2020 das Corona-Schnelltestzentrum in E._____. Zusätzlich wurde sie mit weiteren Aufgaben im Zusammenhang mit Covid-19-Tests betraut (bspw. mobile Test-Teams [Covid-Truck] oder Massentests an Berner Schulen; vgl. Beschwerde Rz. 10 f.; Vorakten Ziff. 6 [S. 2], 7; <www.B._____.ch>, Rubriken «...»).

Am 10. Februar 2021 gründete die Muttergesellschaft die ... GmbH (nachfolgend: Schwestergesellschaft), um «neue Aufträge im nicht-kulturellen Bereich fortan über diese» abzuwickeln (Beschwerde Rz. 12). Die beiden Inhaber der Muttergesellschaft sind seither auch für die Schwestergesellschaft als Geschäftsführer tätig (BB 5; Beschwerdeantwort Ziff. 2.6). Kurz nach Gründung der Schwestergesellschaft, d.h. am 22. März 2021 kommunizierte die Beschwerdeführerin auf ihrer Webseite, dass das B._____ 2021 abgesagt werde (News-Beitrag vom 22.3.2021, einsehbar unter: <www.B._____.ch>, Rubriken «...»); zum Ganzen sowie zum Folgenden auch Vorakten Ziff. 6 [S. 2], 7). Ende März 2021 schloss die Beschwerdeführerin das Schnelltestzentrum in E._____ (Beschwerde Rz. 12, 24).

3.3 Die GSI und die Schwestergesellschaft schlossen im Juli 2021 rückwirkend auf den 1. Februar 2021 eine Leistungsvereinbarung über den Betrieb von Testeinrichtungen und mobilen Test-Equipen im Kanton Bern ab. Darin verpflichtete sich die Schwestergesellschaft u.a., den Ablauf der Probeentnahmen (Empfang, Information und allenfalls Triage der ankommenden Personen; Registration der Patienten und Patientinnen, Orientierung zur Testung und Vorbereitung des Testmaterials; Probeentnahme und Information der Patientinnen und Patienten über das weitere Vorgehen) und den Personalbedarf sicherzustellen (Einsatzleitung, Arzt/Ärztin, medizinisches und administratives Hilfspersonal), das Personal zu schulen sowie die Befunde elektronisch mitzuteilen. Im Weiteren regelten die Schwestergesellschaft und die GSI den Aufbau der Dienstleistungen (z.B. Projektleitung, Personalrekrutierung und -koordination, fachliche Einarbeitung, Erarbeitung der administrativen Grundlagen und des Schulungsmaterials, Einführung des Personals, Einsatzplanung etc.) sowie die Personalkosten für den Betrieb der Probeentnahme. Die Schwestergesellschaft hatte den Personalaufwand anhand der geleisteten Arbeitsstunden zu ermitteln, wobei folgende Stundenansätze galten und in Rechnung zu stellen waren (zum Ganzen Vorakten Ziff. 9 [S. 2 f.]):

Personalkategorie	Fr. / Stunde
Projektleitung	150.--
Betriebsleitung	110.--
Mitarbeitende Schwestergesellschaft	95.--
Mitarbeitende Stundenlohn	35.--
Ärztin/Arzt	130.--
Verkehrsdienst	45.--
Sicherheit	60.--

Die Leistungsvereinbarung wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und konnte unter Einhaltung einer dreimonatigen Frist auf das Ende eines Monats aufgelöst werden. Zugleich wurde aber auch vereinbart, dass der Vertrag «voraussichtlich bis zur Beendigung der Covid-19-Testphase» dauern soll (Vorakten Ziff. 9 [S. 4]). Wann das Vertragsverhältnis tatsächlich endete, geht aus den Akten nicht hervor (vgl. Vorakten Ziff. 6 [S. 3], wo von Ende Juli 2021 die Rede ist, sowie Replik Rz. 14, wonach bis mindestens «zu den Herbstferien 2021» Leistungen erbracht worden seien).

3.4 Nachdem die GSI die Leistungsvereinbarung unterzeichnet hatte (5.7.2021), aber noch vor Unterzeichnung durch die Schwestergesellschaft (19.7.2021; Vorakten Ziff. 9 [S. 4]), ersuchte die Beschwerdeführerin am 14. Juli 2021 erneut um Ausrichtung einer Ausfallentschädigung. In ihrem Gesuch bezifferte sie den «ungedeckten Schaden» auf insgesamt rund Fr. 3,833 Mio. (Vorakten Ziff. 1.1 und 1.1.1). Das AK richtete der Beschwerdeführerin Ende 2021 vorerst Fr. 500'000.-- aus. Am 2. Mai 2022 bezifferte es die «definitive» Ausfallentschädigung auf Fr. 811'935.40 (eigentlicher «Anspruch» in der Höhe von Fr. 872'825.40 abzüglich des anteiligen Gewinns aus dem Jahr 2020 von Fr. 60'890.--) und überwies der Beschwerdeführerin die Differenz zum bereits ausbezahlten Betrag von Fr. 500'000.--, ausmachend Fr. 311'935.40. Erneut behielt sich das AK vor, die Ausfallentschädigung anteilmässig zurückzufordern, sollte per Ende des Geschäftsjahrs ein Gewinn resultieren, den die Beschwerdeführerin unaufgefordert offenzulegen habe (zum Ganzen Beschwerdeantwort Ziff. 2.3; Vorakten Ziff. 1.2, 1.9, 2.5; vorne E. 2.1, 3.1).

3.5 Die mit der GSI vereinbarten Leistungen erbrachte die Schwestergesellschaft im Geschäftsjahr 2021 mithilfe von Angestellten sowie Material und Infrastruktur der Beschwerdeführerin (Beschwerde Rz. 29 f.; Beschwerdeantwort Ziff. 2.6-2.9; Replik Rz. 13-16; Duplik Ziff. 3.1 a.E.; Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 4). Im April 2021 verrechnete die Beschwerdeführerin der Schwestergesellschaft hierfür Fr. 49'725.95 bzw. Fr. 54'698.55 (einschliesslich pauschalem «Zuschlag für Verwaltung & Administration» von 10 %). Den weiterverrechneten Personalstunden lagen folgende Stundenansätze zugrunde (exkl. «Zuschlag für Verwaltung & Administration»; vgl. «Weiterverrechnung Personalkosten [Beschwerdeführerin]» [BB 9]).

ArbeitnehmerIn	Fr. / Stunde
...	70.68
...	53.69
...	49.23
...	47.39
...	43.90
...	43.46
...	38.73
...	38.72
...	36.95
...	31.29

Insgesamt verbuchte die Beschwerdeführerin für das entliehene Personal in ihrer Jahresrechnung 2021 einen Ertrag von Fr. 302'903.--, bei einem Personalaufwand von insgesamt Fr. 1'072'218.-- (Vorakten Ziff. 1.3 [S. 3, Position «Total Erlöse aus Personalausleihe»]). Die Schwestergesellschaft verbuchte ihrerseits «Bezogene Arbeitsleistungen» von Fr. 299'739.--. Zusammen mit Kosten für «Helfer» von Fr. 2'300.-- belief sich der Personalaufwand damit auf total Fr. 302'039.--. (Vorakten Ziff. 1.5 [Erfolgsrechnung S. 1], alle Beträge auf Fr. gerundet). Dem stand ein betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen von insgesamt Fr. 1'053'264.-- gegenüber. Damit resultierte bei der Schwestergesellschaft abzüglich der übrigen Aufwendungen ein Gewinn von Fr. 524'585.-- (nach Steuern, Vorakten Ziff. 1.5 [Bilanz S. 2], 1.6 [S. 2]). Im Vergleich dazu wies die Beschwerdeführerin einen Verlust von Fr. 6'639.-- aus (Vorakten Ziff. 1.3 [S. 7]).

3.6 Im September 2022 überprüfte die Finanzkontrolle bei der Beschwerdeführerin, ob die gesetzlichen Vorgaben eingehalten und die Ausfallentschädigung richtig bemessen wurden. In ihrem Bericht erachtete sie es als zwingend, die Beschwerdeführerin und ihre Schwestergesellschaft bei der Bemessung der definitiven Ausfallentschädigung «konsolidiert» zu betrachten und nicht vom ausgewiesenen Verlust der Beschwerdeführerin von rund Fr. 7'000.--, sondern mindestens von einem Gewinn von Fr. 518'000.-- auszugehen. Zur Begründung hielt die Finanzkontrolle u.a. fest:

«Die isolierte Betrachtung des Einzelabschlusses der [Beschwerdeführerin] 2021 kann zu falschen Schlüssen führen. Die Übertragung von Umsatz auf eine andere Gesellschaft zu Lasten der Bemessungsgrundlage für die Ausfallentschädigung erachtete die Finanzkontrolle als nicht opportun. Um die Jahre 2021 sowie 2020 vergleichen zu können ist eine stetige Erstellung der Jahresrechnungen unabdingbar. Ohne die Corona-Pandemie wäre die [Beschwerdeführerin] nicht in diesen Geschäftsbereich eingestiegen. Die angebotenen Leistungen hätten – wie bereits 2020 – auch weiterhin in der [Beschwerdeführerin] stattfinden können. Weiter besteht bei einer Einzelfallbetrachtung der beiden Gesellschaften die Gefahr, dass die internen Personalkosten [...] [der Schwestergesellschaft] nicht vollständig weiterverrechnet und damit die Gewinne in die neu gegründete Gesellschaft transferiert wurden. Das erst ab April 2021 eingeführte Zeiterfassungssystem erschwert dessen Beurteilung. Es ist nicht offenkundig, dass im arbeitsintensiven Bereich ein Umsatz von [rund Fr. 1'054'000.--] mit knapp 30 % Personalkosten erzielt werden kann».

Weiter stellte die Finanzkontrolle fest, dass mehrere Positionen in der Jahresrechnung 2021 der Beschwerdeführerin im Vergleich zum Vorjahr anders bewertet wurden. So sei ein pauschales Delkredere von 5 % bzw. Fr. 10'000.-- gebildet und eine Pauschalwertberichtigung auf den Vorräten von 35 % bzw. Fr. 6'000.-- vorgenommen worden. Solches sei handels- und steuerrechtlich zwar erlaubt; da die Wertberichtigungen erstmals vorgenommen worden seien, wirkten sie sich hier jedoch negativ auf den Erfolg aus, was wiederum zulasten der Ausfallentschädigung bzw. des Kantons gehe (zum Ganzen vorne Bst. B; BB 7; Vorakten Ziff. 1.6).

3.7 Gestützt auf den Bericht der Finanzkontrolle hat die BKD die erstmaligen, erlösmindernden Wertberichtigungen (pauschales Delkredere, Pauschalwertberichtigung auf Vorräten) bei der Beschwerdeführerin aufgerechnet. Die Beschwerdeführerin stellt die angefochtene Verfügung insoweit nicht mehr in Frage, sondern anerkennt im Gegenteil, per Ende des Geschäftsjahrs 2021 einen Gewinn von Fr. 9'450.05 erzielt zu haben (Beschwerde Rz. 37; Schlussabrechnung Ausfallentschädigung 2021 der BKD

[in Vorakten Ziff. 1.9]). Diesbezüglich erübrigen sich weitere Ausführungen (vgl. zum Streitgegenstand schon vorne E. 3 a.A.). Die BKD hat ferner die Unternehmenserfolge der Beschwerdeführerin und der Schwestergesellschaft kumuliert. Daraus hat sie einen Gewinn von insgesamt Fr. 527'396.84 errechnet. Dieser sei – entsprechend dem Anteil der Ausfallentschädigung von Fr. 872'825.40 an den kumulierten Betriebserträgen von Fr. 2'174'769.84 – im Umfang von rund 40,1 %, ausmachend Fr. 211'666.10, zurückzuerstatten (angefochtene Verfügung, S. 2; Beschwerdeantwort Ziff. 2.3; Vorakten Ziff. 1.6 [S. 2 Abb. 1]). Die BKD stellt unter Hinweis auf den Bericht der Finanzkontrolle im Wesentlichen darauf ab, dass die für den Betrieb der Testaktivität notwendigen Mittel von der Beschwerdeführerin stammten, wohingegen die Schwestergesellschaft weder über eigenes Personal noch über für die Leistungserbringung notwendige Aktiven verfügt habe (wie Fahrzeuge, Zelte, Bauten, Einrichtungen oder andere Betriebsmittel). Die Beschwerdeführerin bestreitet die diesbezüglichen Feststellungen nicht, wohl aber den von BKD und Finanzkontrolle sinngemäss gezogenen Schluss, sie habe ihre Personal- und Sachleistungen nicht zu den Vollkosten weiterverrechnet (hierzu Beschwerdeantwort Ziff. 2.8 f., mit Hinweis auf den Bericht der Finanzkontrolle vom 3.11.2022 [Vorakten Ziff. 1.6, S. 2]; Duplik Ziff. 2.1 a.E.). Insoweit macht sie geltend, Festivalpersonal sei ausserordentlich und aufgrund der im Kulturbereich geltenden pandemiebedingten Beschränkungen für nicht-kulturelle Tätigkeiten eingesetzt worden. Eine Vollkostenrechnung unter Einbezug sämtlicher anteiligen Infrastruktur-, Sach- und Overhead-Kosten sei «in der gegebenen Situation weder erforderlich noch angebracht» gewesen (Beschwerde Rz. 29).

3.8 Es ist erstellt, dass die Beschwerdeführerin und ihre Schwestergesellschaft im massgebenden Zeitraum durch dieselben Personen beherrscht wurden (vorne E. 3.1). Entgegen ihren Vorbringen (Beschwerde Rz. 23; Replik Rz. 6, 10) kann die Schwestergesellschaft unter diesen Umständen nicht als unabhängiges Drittunternehmen betrachtet werden. Mit der BKD ist vielmehr davon auszugehen, dass sich die beiden Gesellschaften nahestanden. Aufgrund der Akten und nachfolgenden Erwägungen lässt sich auch die Schlussfolgerung von Finanzkontrolle und Vorinstanz ohne Weiteres nachvollziehen, wonach die Beschwerdeführerin ihre Kosten aus dem «Personalverleih» nicht vollständig weiterverrechnet habe:

3.8.1 Zunächst sticht ins Auge, dass die Beschwerdeführerin Arbeitsleistungen ihres Personals zu weit geringeren Stundenansätzen verrechnete als jenen, welche die Schwestergesellschaft mit der GSI vereinbart hatte. So betrug der höchste – für die von D. _____ erbrachten Arbeitsleistungen – weiterverrechnete Stundenansatz Fr. 70.68, während (vorne E. 3.5) der zwischen der Schwestergesellschaft und der GSI vereinbarte höchste Stundenansatz Fr. 150.-- und damit mehr als das Doppelte ausmachte (vorne E. 3.3). Im Durchschnitt verrechnete die Beschwerdeführerin ihr Personal zu einem Ansatz von Fr. 45.40 pro Stunde, während die GSI die entsprechenden Leistungen der Schwestergesellschaft zum durchschnittlichen Stundenansatz von Fr. 89.30 abgegolten hatte. BKD und Finanzkontrolle haben überzeugend dargelegt, weshalb das Verhältnis zwischen dem von der Beschwerdeführerin für das zur Verfügung gestellte Personal verbuchten Ertrag (Fr. 302'903.--) und dem von der Schwestergesellschaft mit dem Personal der Beschwerdeführerin erwirtschafteten Umsatz (Fr. 1'053'264.--) nicht plausibel ist (Beschwerdeantwort Ziff. 2.9, 2.11; Vorakten Ziff. 1.6 [S. 2]; vorne E. 3.5). Auf die diesbezüglichen Ausführungen kann verwiesen werden. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Vorhalteleistungen und (angeblich) höheren Margen im Gesundheitsbereich sind unsubstanziiert geblieben und erklären die von der Finanzkontrolle festgestellte augenfällige Diskrepanz nicht (Beschwerde Rz. 32 f.; Replik Rz. 14, 18; Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 5).

3.8.2 In Bezug auf die zur Verfügung gestellten Betriebsmittel (Material und Infrastruktur) macht die Beschwerdeführerin (sinngemäss) geltend, diese vermietet und die damit erzielten Erträge transparent ausgewiesen und abgerechnet zu haben (Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 4; vgl. auch Replik Rz. 13). Sollte die Beschwerdeführerin damit auf den «Zuschlag für Verwaltung & Administration» ansprechen (vgl. vorne E. 3.5; Beschwerde Rz. 30), ist ihr zu entgegnen, dass darin schon in begrifflicher Hinsicht keine weiterverrechneten (Overhead-)Kosten für Material und Infrastruktur zu erkennen sind, womit es jedenfalls insoweit an der behaupteten Transparenz fehlt. Anders als bei den Kosten für das ausgeliehene Personal, die bezeichnenderweise als «Weiterverrechnung» deklariert wurden, lassen sich ferner auch den Jahresrechnungen 2021 von Beschwerdeführerin und Schwestergesellschaft keine (Miet-)Erträge bzw. (Miet-)Aufwände entnehmen, die auf eine

Weiterverrechnung von Material- und Infrastrukturkosten hindeuten würden (vgl. Vorakten Ziff. 1.3 [insb. S. 7, wonach zwar «Aufwand zur direkten Weiterverrechnung» sowie «Ertrag aus direkter Weiterverrechnung» verbucht wurden, was jedoch keine Entsprechung in der Jahresrechnung 2021 der Schwestergesellschaft findet], 1.5; vgl. auch Beschwerdeantwort Ziff. 2.9). Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin auch ausgeführt, sie habe der Schwestergesellschaft für die betreffenden Betriebsmittel nichts verrechnen und keine Vollkostenrechnung machen müssen, weil die diesbezüglichen Kosten durch die Ausfallentschädigung gedeckt gewesen seien (Beschwerde Rz. 29; Replik Rz. 8; vgl. bereits vorne E. 3.7 a.E. sowie auch hinten E. 4.4). Es kann offenbleiben, wie die Beschwerdeführerin insoweit zu verstehen ist. Mit BKD und Finanzkontrolle ist so oder anders festzustellen, dass nicht zu erkennen ist, inwiefern die Beschwerdeführerin von der Schwestergesellschaft für die dieser zur Verfügung gestellten Betriebsmittel eine Gegenleistung verlangt und vereinnahmt hat.

3.9 Zusammengefasst ergibt sich, dass sich die Beschwerdeführerin und ihre Schwestergesellschaft nahestanden und erstere Ressourcen zur Verfügung stellte, damit letztere Leistungen im Testbereich erbringen konnte (vorne E. 3.8). Die Leistungen der Beschwerdeführerin stehen zu dem von ihrer Schwestergesellschaft damit erwirtschafteten Umsatz in einem offensichtlichen Missverhältnis: So verrechnete die Beschwerdeführerin ihre Personalleistungen zu Ansätzen weiter, die im Durchschnitt nur rund die Hälfte dessen betragen, was die Schwestergesellschaft von der GSI vergütet erhielt (vorne E. 3.8.1). Sodann ist weder hinreichend dargetan noch ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin der Schwestergesellschaft für zur Verfügung gestelltes Material und Infrastruktur adäquate Kosten weiterverrechnet hätte (E. 3.8.2 hiervor). Unter diesen Umständen teilt das Verwaltungsgericht die (sinngemässe) Auffassung von BKD und Finanzkontrolle, wonach die Beschwerdeführerin für ihren «Personalverleih» an die Schwestergesellschaft von dieser nur ein ungenügendes Entgelt verlangt und insoweit einen Anspruch nicht geltend gemacht hat, den sie einer nicht nahestehenden Person unter gleichen Umständen in Rechnung gestellt hätte (sog. Ertragsverzicht). Daran ändert entgegen der Beschwerdeführerin nichts, dass sie einen Zuschlag von 10 % für Verwaltung und Administration (inkl. «gewisser Overheadkosten»; Beschwerde Rz. 30) verrechnete (dazu wiederum E. 3.8.2

hiervor). Auch aus den im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eingeholten Steuerveranlagungen 2021 (BB 10 und 11) kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Daraus geht insb. nicht hervor, dass die Steuerverwaltung die Nähe der Beschwerdeführerin zur Schwestergesellschaft sowie die augenfällige Diskrepanz zwischen den von der Beschwerdeführerin verrechneten Leistungen und dem von der Schwestergesellschaft mit den Ressourcen der Beschwerdeführerin erwirtschafteten Umsatz erkannt und steuerrechtlich als unproblematisch eingestuft hätte. Erst recht bleibt ungeklärt, ob die Steuerverwaltung die Weiterverrechnungspraxis der Beschwerdeführerin in Kenntnis der Ergebnisse der Subventionsprüfung gutgeheissen hätte. Selbst wenn dem so wäre, wäre dies für die hier interessierende kulturbeitragsrechtliche Beurteilung im Rahmen der Staatsbeitragsprüfung nicht weiter von Bedeutung, worauf die BKD zutreffend hinweist (Duplik Ziff. 2.2). Indem die Beschwerdeführerin die Kosten aus dem «Personalverleih» nicht vollständig weiterverrechnet, war es der Schwestergesellschaft möglich, einen Gewinn von knapp Fr. 525'000.-- zu erwirtschaften (vorne E. 3.5 a.E.). Es besteht kein Anlass, an den diesbezüglichen Feststellungen der Finanzkontrolle als Fachbehörde zu zweifeln.

4.

Zu prüfen ist gestützt auf den festgestellten Sachverhalt, ob die Beschwerdeführerin der Schwestergesellschaft höhere (Personal-)Kosten hätte weiterverrechnen müssen.

4.1 Die BKD geht hiervon aus und begründet ihre Auffassung im Wesentlichen damit, dass die Ausfallentschädigung zweckgebunden sei; Schäden im Kulturbereich sollten lediglich finanziell abgedeckt, nicht aber komplett ausgeglichen werden (Art. 1 Bst. a Covid-19-Kulturverordnung). Dementsprechend habe Art. 5 Abs. 2 Covid-19-Kulturverordnung vorgesehen, dass höchstens 80 % des finanziellen Schadens gedeckt werde. Weiter sei die Ausfallentschädigung subsidiär zu allen anderen Entschädigungen (Art. 5 Abs. 1 Bst. b Covid-19-Kulturverordnung). Schliesslich sei gemäss Art. 5 Abs. 3 Covid-19-Kulturverordnung entgangener Gewinn nicht zu entschädigen, sondern ein Schaden höchstens bis zur Erreichung der betriebswirt-

schaftlichen Gewinnschwelle zu berücksichtigen gewesen. Dies sei auch Ausdruck der in Art. 18 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung verankerten Schadenminderungspflicht der Kulturunternehmen. Habe ein Kulturunternehmen per Ende des Geschäftsjahrs einen Gewinn erzielt, sei es verpflichtet gewesen, diesen unaufgefordert offenzulegen. Die Entschädigung sei gegebenenfalls anteilmässig zurückzufordern, d.h. im Umfang des prozentualen Anteils der Ausfallentschädigung am Gesamtertrag des Abrechnungsjahrs. Der Anteil der selbst erwirtschafteten Mittel am Gewinn verbleibe beim Kulturunternehmen. Diese Bemessung des anteiligen Gewinns entspreche den Vorgaben des Bundes sowie der Praxis des Kantons Bern (zum Ganzen angefochtene Verfügung, S. 1; Beschwerdeantwort Ziff. 2.3, 2.5; Duplik Ziff. 3.1, mit Hinweis auf FAQ zu den Unterstützungsmassnahmen für den Kultursektor im Kanton Bern gemäss der Covid-19-Kulturverordnung, Ausfallentschädigungen für Kulturunternehmen, Fassung vom 1.1.2022, S. 5 Ziff. 28 [Vorakten Ziff. 4; nachfolgend: FAQ]).

4.2 Die Beschwerdeführerin bestreitet die Ausführungen der BKD zu den rechtlichen Grundlagen nicht (vgl. insb. Beschwerde Rz. 35; Replik Rz. 6, auch zum Folgenden). Zu Recht stellt sie insb. nicht in Frage, dass ein erzielter Gewinn bei der Bemessung der Ausfallentschädigung zu berücksichtigen war und die Kantone gehalten waren, die anteilige Rückerstattung der Ausfallentschädigung im Fall eines Gewinns entsprechend dem «prozentuale[n] Anteil der Ausfallentschädigung am Gesamtertrag des Abrechnungsjahres» zu verfügen (vgl. hierzu Art. 19 Abs. 2 Covid-19-Kulturverordnung; Erläuterungen BAK Covid-19-Kulturverordnung, S. 7 [Erläuterungen zu Art. 19]; FAQ, S. 5 Ziff. 28). Soweit sie die strittige Rückforderung anerkennt, wendet die Beschwerdeführerin die entsprechende Bemessungsmethode im Gegenteil selber an (vorne E. 3 a.A; Beschwerde Rz. 35-38). Sie kritisiert jedoch die übereinstimmende Auffassung von Finanzkontrolle und BKD, wonach die Jahresrechnungen 2021 von Beschwerdeführerin und Schwestergesellschaft «konsolidiert» betrachtet werden müssten. Hierfür fehle es sowohl an einer gesetzlichen Grundlage wie auch an sachlichen Gründen (Beschwerde Rz. 18 ff.; Replik Rz. 4, 15; Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 6). Die Beschwerdeführerin habe keinen «entschädigungsrelevanten Gewinn» erzielt, welcher bei der Bemessung der Ausfallentschädigung mitberücksichtigt werden könne und

müsse. Bei den im Testbereich erbrachten Leistungen habe es sich um eine nicht-kulturelle Tätigkeit der Schwestergesellschaft gehandelt. Die von ihr erwirtschafteten Umsätze bzw. erzielten Gewinne seien für die Bemessung der Ausfallentschädigung irrelevant. Massgebend sei insoweit einzig die Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Kulturbereich, welche sie aufgrund der getroffenen Massnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie nicht habe ausüben können. Würden auch nicht-kulturelle Tätigkeiten von Drittgeseilschaften zur Berechnung der Kultur-Ausfallentschädigung der Beschwerdeführerin einbezogen, sei dies gesetzeswidrig bzw. entbehre einer Rechtsgrundlage (Beschwerde Rz. 24 f., 29; Replik Rz. 5-8).

4.3 Der finanzielle Schaden im Sinn von Art. 4 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung wurde dem Grundsatz nach anhand der entgangenen Erträge und der nicht angefallenen Kosten berechnet (FAQ, S. 1 Ziff. 1). Das im Kanton Bern geltende Schadensberechnungsmodell stellte auf die entgangenen budgetierten Einnahmen ab (entgangene Einnahmen aus Betriebstätigkeit [z.B. Ticketverkäufe, Vermietungen, Gastronomie/Shop], Drittmittel [insb. Sponsoring, Mäzenatentum, Spenden], öffentliche Kulturförderung, exklusive budgetierter Gewinn), zuzüglich zusätzliche Kosten aufgrund der Schutzmassnahmen (Schutzkonzepte). Davon waren die nicht angefallenen budgetierten Kosten (z.B. Reduktion Personalkosten) und die effektiv erhaltenen Entschädigungen (Schadensdeckung durch Privatversicherung, Kurzarbeitsentschädigung, weitere Entschädigungen) abzuziehen. Die Differenz ergab dann den ungedeckten Schaden (zum Ganzen FAQ, S. 3 Ziff. 15; vgl. auch die vom Kanton Bern zur Verfügung gestellte Excel-Vorlage zur Schadensberechnung [Vorakten Ziff. 1.1.1]). Dass u.a. die nicht angefallenen budgetierten Kosten von den entgangenen budgetierten Einnahmen abzuziehen waren, entspricht zum Einen dem Grundsatz, dass entgangener Gewinn nicht entschädigt bzw. ein Schaden bis höchstens zur betriebswirtschaftlichen Gewinnschwelle berücksichtigt werden sollte (dazu vorne E. 4.1 und die dortigen Hinweise auf die Covid-19-Kulturverordnung sowie die FAQ, auch zum Folgenden). Denn der entsprechende «Abzug» senkt die betriebswirtschaftliche Gewinnschwelle bzw. erhöht den (budgetierten) Gewinn, welcher gerade nicht zu ersetzen bzw. gegebenenfalls anteilmässig zurückzuerstatten war. Zum Anderen widerspiegelt sich darin die in Art. 18 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung statuierte Pflicht, alle zumutbaren Mass-

nahmen zur Schadensminderung zu ergreifen, worauf die BKD zu Recht hinweist. Als zumutbar im Sinn dieser Bestimmung wurde erachtet, entsprechend der Subsidiarität der Ausfallentschädigung (vgl. Art. 5 Abs. 1 Bst. b Covid-19-Kulturverordnung) andere staatliche Ersatzleistungen oder Leistungen von Privatversicherungen zu beantragen. Den gesuchstellenden Kulturunternehmen oblag aber auch, «zumutbare und geeignete Anstrengungen und Massnahmen zu ergreifen, um die Schäden auf der Kostenseite soweit zumutbar und rechtlich bzw. vertraglich möglich zu mindern». Dazu gehörte beispielsweise auch, Verträge (wie Mietverträge) neu zu verhandeln (zum Ganzen FAQ, S. 5 Ziff. 30, ferner auch S. 10 Ziff. 54).

4.4 Die Beschwerdeführerin verrechnete der Schwestergesellschaft die Kosten aus dem «Personalverleih» in einem Umfang weiter, der zum Umsatz der Schwestergesellschaft in einem offensichtlichen Missverhältnis steht; dies ermöglichte der Schwestergesellschaft, einen Gewinn von knapp Fr. 525'000.-- zu erwirtschaften (vorne E. 3.9). Soweit die Beschwerdeführerin geltend macht, es liege weder eine Umgehung noch ein Rechtsmissbrauch vor, was jedoch für eine Rückforderung unerlässlich wäre (Beschwerde Rz. 20; Replik Rz. 5, 11), übersieht sie, dass die Art. 18 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung inhärente Pflicht zur Kostensenkung einzig an der Zumutbarkeit, Geeignetheit und rechtlichen Zulässigkeit entsprechender Anstrengungen und Massnahmen zu beurteilen ist (E. 4.3 hiervor [a.E.]). Diese Anforderungen sind hier ungeachtet dessen erfüllt, dass die Beschwerdeführerin ihre betrieblichen Ressourcen für eine Tätigkeit im nicht-kulturellen Bereich zur Verfügung stellte: Es wäre ihr angesichts der Nähe zur Schwestergesellschaft und insb. den zwischen dieser und der GSI vereinbarten Stundenansätzen möglich und zumutbar gewesen, ihre Personal- und Sachleistungen zu einem höheren Preis zur Verfügung zu stellen, wobei sich die Marktkonformität an den zwischen Schwestergesellschaft und GSI vereinbarten Stundenansätze hätte ermessen lassen. Dass solches rechtlich nicht zulässig gewesen sein könnte, ist weder dargetan noch ersichtlich. Die Beschwerdeführerin wäre im Gegenteil möglicherweise gar handels- bzw. aktienrechtlich verpflichtet gewesen, ein markt- bzw. drittvergleichskonformes Entgelt zu verlangen, weil das offensichtliche Missverhältnis zwischen den ausgetauschten Leistungen auch insoweit bedeutsam erscheint (zum Begriff der verdeckten Gewinnentnahme bzw. -ausschüttung im Aktienrecht bzw.

zur diesbezüglichen Voraussetzung des offensichtlichen Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung vgl. etwa Peter Böckli, Schweizer Aktienrecht, 5. Aufl. 2022, § 14 N. 107 ff.; Ramon Mabillard, Die Aktiengesellschaft, Rechte und Pflichten der Aktionäre, Art. 660-697m des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 220], in Handschin/Jung [Hrsg.], Zürcher Kommentar, 2. Aufl. 2021, Art. 678 OR N. 71, 73 und 89 ff., je mit zahlreichen Hinweisen; ferner BGE 140 II 602 E. 4; zum steuerrechtlichen Begriffsverständnis vgl. statt vieler: Oesterhelt/Mühlemann/Bertschinger, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4. Aufl. 2022, Art. 58 N. 38 ff., 56 ff.). Daran ändert nichts, dass sich ein Teil der Kosten mithilfe der Ausfallentschädigung decken liess (anders wohl Beschwerde Rz. 30; Replik Rz. 9). Denn wurden am Ende des Geschäftsjahrs 2021 in Verletzung von Art. 18 Abs. 1 Covid-19-Kulturverordnung zu hohe Kosten ausgewiesen, stand der Beschwerdeführerin eine Ausfallentschädigung im verbuchten Betrag gar nicht zu.

4.5 Zusammengefasst wäre die Beschwerdeführerin kulturbeitragsrechtlich verpflichtet gewesen, ihre Personal- und Sachleistungen der nahestehenden Schwestergesellschaft zu markt- bzw. drittvergleichskonformen Preisen weiterzuerrechnen. Dem konnte sie sich nicht dadurch entziehen, dass sie auf die Geltendmachung von Kurzarbeitsentschädigung verzichtete und der Schwestergesellschaft stattdessen Kosten verrechnete, deren Summe annähernd der im Vorjahr gesamthaft erhaltenen Kurzarbeitsentschädigung entsprach (vgl. diesbezüglich Beschwerde Rz. 34; Vorakten Ziff. 1.3 [S. 4, Rubriken «Personalaufwand/Personalaufwand Dienstleistungen/Leistungen von Sozialversicherungen»]; ferner vorne E. 3.2; zur Subsidiarität der Ausfall- im Verhältnis u.a. zur Kurzarbeitsentschädigung vorne E. 4.3; Beschwerdeantwort Ziff. 2.12 a.E.). Auch die von der Beschwerdeführerin betonte Chronologie der Ereignisse (vgl. Beschwerde Rz. 23; Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 2) ändert nichts daran, dass sie aufgrund der ihr obliegenden Schadenminderungspflicht gehalten gewesen wäre, ihre Ressourcen zu marktkonformen Preisen zur Verfügung zu stellen: Im Zeitpunkt der Gesuchseinreichung müssten zwischen den beiden Gesellschaften längst Leistungen ausgetauscht worden sein (vorne E. 3.2-3.5). Soweit die Beschwerdeführerin darauf verzichtete, ein angemessenes Entgelt zu verlangen und die im Gesuch budgetierten Kosten entsprechend anzupassen (vgl.

auch Art. 18 Abs. 3 Covid-19-Kulturverordnung), wurde die am 2. Mai 2022 zugesicherte «definitive» Ausfallentschädigung auf der Grundlage einer zu hohen Gewinnschwelle berechnet. Anders ausgedrückt deckte die der Beschwerdeführerin ausbezahlte Ausfallentschädigung entgegen dem klaren Wortlaut von Art. 5 Abs. 3 Covid-19-Kulturverordnung auch (entgangenen) Gewinn ab (vgl. auch FAQ, S. 5 Ziff. 27). Insoweit wurde sie zweckwidrig verwendet, was ebenso Art. 1 Bst. a und Art. 5 Abs. 2 Covid-19-Kulturverordnung verletzt (vgl. angefochtene Verfügung S. 2; auch Beschwerdeantwort Ziff. 2.9, 2.12; Duplik Ziff. 3.1, 3.5; vorne E. 2.3.4). Unter diesen Umständen ist mit BKD und Finanzkontrolle zu schliessen, dass der Beschwerdeführerin im entsprechenden Umfang zu Unrecht Leistungen ausbezahlt worden sind (Verletzung von Rechtsvorschriften sowie unrichtiger bzw. unvollständiger Sachverhalt im Sinn von Art. 23 Abs. 1 StBG). Wie Finanzkontrolle und BKD im Übrigen zu Recht (sinngemäss) ausgeführt haben, liess sich die rechtmässige Höhe der Ausfallentschädigung nicht allein anhand der Jahresrechnung 2021 der Beschwerdeführerin ermitteln, sondern konnte erst mithilfe der Jahresrechnung 2021 der Schwestergesellschaft und unter Berücksichtigung der gesamten Umstände eruiert werden, ob die Angaben im Gesuch zutreffend waren. Inwieweit die Beschwerdeführerin die hier massgeblichen Staatsbeitragsvoraussetzungen erfüllt, kann und konnte nur unter Einbezug der ihr nahestehenden Schwestergesellschaft hinreichend verlässlich geprüft und beurteilt werden. Die Kritik der Beschwerdeführerin an der von BKD und Finanzkontrolle in diesem Sinn zu verstehenden «konsolidierten Betrachtungsweise» (vorne E. 3.6 f.; von der Beschwerdeführerin zuletzt auch als «gesellschaftsübergreifende Betrachtung» bezeichnet, vgl. Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 1) ist nicht stichhaltig. Ob die Muttergesellschaft die Tätigkeit im Testbereich auf die neu gegründete Schwestergesellschaft übertragen (bzw. die Beschwerdeführerin zugunsten der Schwestergesellschaft auf eine weitere Leistungserbringung in diesem Bereich verzichten) durfte und aus welchen Gründen sie dies tat, ist bei diesem Ergebnis unerheblich. Gleich verhält es sich mit dem Umstand, dass die Tätigkeit im Testbereich nicht-kultureller Natur war. Auf die diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführerin (vgl. insb. Beschwerde Rz. 12, 24 ff.; Replik Rz. 4, 6, 8 f., 19; Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 3) ist ebenfalls nicht weiter einzugehen. Ferner kann der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden, soweit sie aus dem angeblich vorinstanzlich begangenen «Rückschafehler»

(Stellungnahme vom 16.11.2023 Rz. 2) etwas zu ihren Gunsten abzuleiten sucht.

4.6 Die BKD hat die zusprechende Verfügung vom 2. Mai 2022 insofern bloss teilweise widerrufen, als sie die Ausfallentschädigung lediglich im Betrag von Fr. 211'666.10 zurückgefordert hat. Von diesem teilweisen Widerruf ist nur abzusehen, wenn die Voraussetzungen von Art. 23 Abs. 2 StBG (kumulativ) erfüllt sind. Diese Bestimmung trägt den durch einen Widerruf allenfalls berührten Prinzipien der Verhältnismässigkeit, der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes insoweit Rechnung, als die Behörde auf den Widerruf verzichtet, wenn die Rechtsverletzung für die Staatsbeitragsempfängerin oder den -empfänger nicht leicht erkennbar war (Bst. a), die Staatsbeitragsempfängerin oder der -empfänger aufgrund der Verfügung Massnahmen getroffen hat, die nicht ohne unzumutbare finanzielle Einbussen rückgängig gemacht werden können (Bst. b) und eine allfällige unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts nicht auf ihr oder sein schuldhaftes Verhalten zurückzuführen ist (Bst. c; zum Ganzen: BVR 2006 S. 289 E. 2.3, 7.2.1; VGE 2023/76 vom 19.12.2023 E. 4.1). Dass die nämlichen Voraussetzungen im Fall der Beschwerdeführerin erfüllt sind, ist weder dargetan noch ersichtlich. Es ist deshalb davon auszugehen, dass ihr die Folgen eines Widerrufs gemessen an den öffentlichen Interessen – vorab an jenen des gesetzmässigen Handelns und des haushälterischen Umgangs mit allgemeinen Finanzmitteln – zugemutet werden können (vgl. VGE 2011/374 vom 23.9.2015 E. 5.3.2; zum Ganzen auch etwa VGE 2024/162 vom 8.10.2024 E. 5.4 [noch nicht rechtskräftig], 2023/76 vom 19.12.2023 E. 4.2 f.). Im Übrigen beschlägt der teilweise Widerruf entsprechend den Vorgaben zur Bemessung (vorne E. 4.1, 4.3) lediglich rund einen Viertel der ausbezahlten Ausfallentschädigung, was ihn erst recht verhältnismässig erscheinen lässt. Es darf deshalb nicht auf ihn verzichtet werden. Soweit hier noch umstritten (vorne E. 3 a.A.), hat die BKD die Ausfallentschädigung demnach zu Recht gestützt auf Art. 23 Abs. 4 erster Satz StBG zurückgefordert.

5.

Nach dem Gesagten ist der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 2. Mai 2022 in Verletzung von Rechtsvorschriften sowie aufgrund eines unrichtigen bzw. unvollständigen Sachverhalts eine zu hohe Ausfallentschädigung zugesichert worden (vorne E. 4.4 f.). Die BKD erfuhr hiervon erst, als die Verfügung vom 2. Mai 2022 bereits rechtsbeständig und die Ausfallentschädigung ausbezahlt war (Beschwerdeantwort Ziff. 2.5 [S. 4]). Soweit die Ausfallentschädigung den rechtskonform ermittelten Betrag übersteigt, ist die Verfügung vom 2. Mai 2022 zu widerrufen. Die Rückforderung ist zumutbar und der teilweise Widerruf der Verfügung vom 2. Mai 2022 damit verhältnismässig; es darf deshalb nicht darauf verzichtet werden (E. 4.6 hiavor). Mit dem Widerruf ist die ausgerichtete Sofortunterstützung (zinsfrei) zurückzufordern, zumal der Anspruch auf Rückerstattung unstreitig noch nicht verjährt ist (Art. 23 Abs. 4, Art. 25 Abs. 2 StBG; VGE 2011/374 vom 23.9.2015 E. 5.1).

6.

Damit hält die angefochtene Verfügung der Rechtskontrolle stand; sie verletzt insb. nicht das Gleichbehandlungsgebot bzw. das Diskriminierungsverbot (anders Beschwerde Rz. 34). Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 108 Abs. 3 i.V.m. Art. 104 Abs. 1 und 3 VRPG).

7.

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. Diese Ausnahme greift jedoch nicht bei Entscheiden, die anstelle der Ausrichtung einer Subvention deren Rückerstattung zum Gegenstand haben (BGer 2C_455/2023 vom 22.3.2024 E. 1.3

[betreffend Massnahmen im Medienbereich], 2C_996/2022 vom 12.5.2023 E. 1.2, 2C_713/2022 vom 13.2.2023 E. 1.2 [je betreffend Covid-19-Härtefallhilfen]). Gegen den vorliegenden Entscheid dürfte somit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten offenstehen, weshalb in der Rechtsmittelbelehrung auf diese verwiesen wird.

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 5'000.--, werden der Beschwerdeführerin aufgelegt und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführerin
 - Beschwerdegegner

Das präsidierende Mitglied:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG geführt werden.