VG Augsburg, Urteil v. 21.12.2022 – Au 6 K 22.955

Titel:

Neubescheidung eines Antrags auf Überbrückungshilfe III wegen Ermessensdefiziten

Normenketten:

VwGO § 113 Abs. 5
GG Art. 3
VwVfG § 40
BayVwVfG Art. 40

Leitsätze:

1. Wird der Begriff der Betriebsstätte nach der Förderpraxis in Anlehnung an § 12 AO ausgelegt, können im Ausland befindliche Fahrzeuge eines Reiseveranstalters nicht als (ausländische) Betriebsstätte angesehen werden. (Rn. 68) (redaktioneller Leitsatz)
2. Deuten die Erläuterungen in der Richtlinie und den FAQs zur Überbrückungshilfe III auf die Förderfähigkeit einer coronabedingten außerplanmäßigen Abschreibung hin, können an die Ausführungen und Überlegungen des Zuwendungsgebers zu einer hiervon abweichenden Förderpraxis erhöhte Anforderungen gestellt werden. (Rn. 81) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Überbrückungshilfe III, Fehlerhafte Ermessensausübung (Ermessensdefizit), Förderfähigkeit für Instandhaltung und Wartung von beweglichen Betriebsmitteln im Ausland (Fahrzeuge), Förderfähigkeit einer im Inland auf Anteile an einer ausländischen Tochtergesellschaft vorgenommenen außerordentlichen Abschreibung, Übernahme der abgeschriebenen Anteile durch eine zu diesem Zweck im Inland gegründete und vom Geschäftsführer der Klägerin beherrschte Auffanggesellschaft, Fortführung des Betriebs der von der Tochtergesellschaft im Ausland gehaltenen Beherbergungsimmobilie während und nach der pandemiebedingten Beschränkung des internationalen Tourismus, Ermessensdefizit, Fahrzeug, Ausland, bewegliche Betriebsmittel, Abschreibung, Tochtergesellschaft, Reiseveranstalter

Tenor

I. Die Beklagte wird verpflichtet, über den Antrag der Klägerin vom 16. August 2021 über eine Billigkeitsleistung im Umfang der Ablehnung in Ziff. 5 des Bescheids vom 17. März 2022 unter Berücksichtigung der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts neu zu entscheiden. Ziff. 5 des Bescheids wird aufgehoben. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

II. Die Kosten des Verfahrens werden gegeneinander aufgehoben.

III. Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der jeweilige Vollstreckungsschuldner darf die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des zu vollstreckenden Betrags abwenden, wenn nicht der jeweilige Vollstreckungsgläubiger vorher Sicherheit in gleicher Höhe leistet.

Tatbestand

1
Die Klägerin wendet sich gegen den teilablehnenden Bescheid über die Gewährung einer Billigkeitsleistung des Bundes in Form einer Corona-Überbrückungshilfe für kleine und mittelständische Unternehmen, Soloselbständige und Angehörige der Freien Berufe, die in Folge der Corona-Krise erhebliche Umsatzausfälle erleiden. Sie begehrt eine weitere Zahlung in Höhe von 804.347,44 €.

2
Die Klägerin bietet als Reiseveranstalterin unter deutscher Reiseleitung geführte Kleingruppen- und Privatreisen in 40 Länder an. Sie unterhält im Ausland eigene Stationen mit dort jeweils unter deutscher Reiseleitung für sie tätigen Teams. Auf ihrer Internetseite (https:/ …de/home.html) wird ausgeführt:

3
„eigene Stationen & Fahrzeuge

4
Familiär geführte * Stützpunkte weltweit, gewährleisten optimale Organisation & Betreuung.

5
Freundschaftliches Reisen

6
Egal wohin Sie Ihre Reise mit * führt, vor Ort wird Sie unser deutschsprachiges Team herzlich empfangen. Alle Mitarbeiter stehen Ihnen während des gesamten Aufenthalts stets mit Rat und Tat zur Seite. Dadurch können wir Ihnen eine optimale Betreuung und zuverlässige Organisation Ihres einmaligen Abenteuers gewährleisten.

7
Abenteuer ohne Unterbrechung

8
In all unseren Stationen erwarten Sie moderne, rundum gewartete, voll funktionsfähige Safari-Fahrzeuge. Einige davon sind Spezialanfertigungen, die auf die Bedingungen vor Ort optimal abgestimmt sind. So sind Sie sicher und komfortabel unterwegs. Für ein Abenteuer ohne böse Überraschungen."

9
Mit Antrag vom 12. August 2021 begehrte die Klägerin die Gewährung einer Überbrückungshilfe des Bundes für kleine und mittelständische Unternehmen – Phase 3 (Überbrückungshilfe III) des Bayerischen Staatsministeriums für Wirtschaft, Landesentwicklung und Energie (Nachfolgend „Überbrückungshilfe") in Höhe von 1.671.138,67 €.

10
Mit Bescheid vom 17. März 2022 (Aktenzeichen UBH3R-715302) gewährte die Beklagte der Klägerin eine Förderung in Höhe von 866.791,23 €. Im Übrigen lehnte sie den Antrag in Höhe von 804.347,44 € mit Verweis auf die fehlende Förderberechtigung ab.

11
Die gekürzten Positionen betreffen Reparatur- und Einlagerungskosten (Standgebühren, Bewachung) für Fahrzeuge im Ausland (105.681,57 €) sowie eine außerplanmäßige Abschreibung auf den Beteiligungswert einer sambischen Tochtergesellschaft (525.764,81 €). Die Differenz dieser Summe (630.764,81 €) zum abgelehnten Betrag (804.347,44 €) ergibt sich aus Folgekürzungen.

12
Die Fahrzeuge stehen nach den Angaben der Klägerin in der mündlichen Verhandlung (Protokoll vom 21. Dezember 2022 S. 2) in deren rechtlichen Eigentum und werden in den Ländern Afrikas und Südamerikas dort Selbstständigen zur Durchführung der Reisen überlassen. Die Klägerin finanziert die Fahrzeuge (Anschaffung und Unterhalt) und verrechnet dies mit dem erzielten Reisepreis. Die Verwaltung findet durch die Reiseveranstalter vor Ort statt, diese lassen die Fahrzeuge zu und fungieren letztlich als Halter.

13
Von der sambischen Tochtergesellschaft erwarb die Klägerin im Jahr 2018 – ausgenommen eines dort erforderlichen symbolischen Anteils – 3.499 von 3.500 Anteilen. Im Eigentum der Tochtergesellschaft steht eine Lodge. Die Anteile an der Tochtergesellschaft wurden am 11. August 2021 für 1 € auf eine durch den Geschäftsführer der Klägerin in Deutschland neu gegründete GmbH & Co. KG übertragen (vgl. Protokoll vom 21. Dezember 2022 S. 3).

14
Mit Schriftsatz vom 19. April 2022, bei Gericht eingegangen am 19. April 2022, ließ die Klägerin durch ihren Bevollmächtigten Klage erheben und beantragen,

15
Der Bescheid über eine Billigkeitsleistung vom 17. März 2022 wird mit der Maßgabe aufgehoben, der Klägerin weitere 804.347,44 € als Billigkeitsleistung zu gewähren.

16

Mit Schriftsatz vom 26. Juli 2022 begründete die Klägerin die Klage und bringt vor, dass bereits der Prozess der Klärung der förderfähigen Kosten und die Zusammensetzung der Beträge nicht nachvollziehbar gewesen seien.

17
Hinsichtlich der Reichweite der gerichtlichen Prüfung habe sich die Verwaltung an ihre eigens aufgestellten Richtlinien und deren Anwendung insbesondere im Sinne der Gleichbehandlung zu halten. Bei einem bestehenden Auslegungsbedürfnis sei eine Auslegung durch die Verwaltung vorzunehmen und diese ggf. nicht weiter gerichtlich überprüfbar. Bei Eindeutigkeit der Richtlinie würden diese zu einer Selbstbindung der Verwaltung führen und das Gerüst darstellen, im Rahmen dessen eine schutzwürdige, den Gleichheitsgrundsätzen entsprechende, gesicherte Rechtsposition vorliege. Die Richtlinie und die FAQs würden indizieren, dass andere vergleichbare Fälle auch entsprechend diesem Wortlaut behandelt würden. Vor diesem Hintergrund seien die Ausführungen der Beklagten unzutreffend.

18
Es sei ein Abzug in Höhe von 118.901,91 € einschließlich anteiliger monatlicher Förderquote, Personalkostenpauschale und Eigenkapitalzuschuss vorgenommen worden mit der Begründung, die Kosten für die Instandhaltung, Wartung sowie Einlagerung der Fahrzeuge im Ausland sei aufgrund der bestehenden ausländischen Betriebsstätte nicht förderfähig. Eine ausländische Betriebstätte sei aber nicht gegeben, da die Klägerin lediglich Eigentümerin der Fahrzeuge sei. Angemeldet und genutzt würden die Fahrzeuge von den selbständigen Nachunternehmern, die für die Nutzung ein Entgelt entrichten würden. Aufgrund der eigentumsrechtlichen Stellung seien die Kosten nach Ziff. 3.1 Buchst. f) der Richtlinie förderfähig. Allein aus der eigentumsrechtlichen Stellung ergebe sich keine Betriebsstätte nach § 12 AO oder nach internationalen Abkommen (Art. 5 des Musterabkommens der OECD). Die Klägerin habe gerade kein eigenes Personal oder Räume im Ausland. Die Fahrzeuge werden lediglich den Drittfirmen zur Verfügung gestellt, welche nicht weisungsgebunden tätig würden und die nicht vertretungsberechtigt seien. Die Wartung und Instandhaltung erfolge durch örtliche Werkstätten und Auftragserteilung durch die Nachunternehmer vor Ort, die Kosten würden mit den Reiseerlösen verrechnet. Auch würden die Fahrzeuge naturgemäß keine festen Einrichtungen darstellen. Die Fahrzeuge hätten nach Beginn der Corona-Maßnahmen genauso gut nach Deutschland zurücktransportiert werden können, dann hätte es an der Förderfähigkeit keine Zweifel gegeben. Selbst wenn die Fahrzeuge mit weitestgehender Kontrollbefugnis verpachtet werden würden, läge keine Betriebsstätte vor (BFH, B.v. 30.8.60 – I B 148/59 U – BStBl II 468). Nach der Legaldefinition des Begriffs der Betriebstätte liege damit schon keine Betriebsstätte vor und somit auch keine ausländische Betriebsstätte.

19
Außerdem sei ein unrechtmäßiger Abzug in Höhe von 525.083,24 € einschließlich anteiliger monatlicher Förderquote, Personalkostenpauschale und Eigenkapitalzuschuss hinsichtlich der außerplanmäßigen Abschreibung vorgenommen worden. Die sambische Tochtergesellschaft habe ihren kompletten Wert coronabedingt eingebüßt, da der komplette Tourismus aufgrund der Maßnahmen zum Erliegen gekommen sei. Die Tochtergesellschaft habe im Wesentlichen eine Safari-Lodge gehalten, die entweder geschlossen oder – wie vorliegend – für einen symbolischen Wert verkauft und abgeschrieben hätte werden müssen. Der Betrieb der Lodge sei zwar – auch nach der Übertragung auf die neu gegründete GmbH & Co. KG – nicht völlig eingestellt worden, aber bis auf einzelne Geschäftsreisende habe es keine internationalen Touristen gegeben. Es könne nicht nachvollzogen werden, worin hierbei die Förderung eines ausländischen Tochterunternehmens, welches verkauft werden musste, oder gar eine doppelte Förderung gesehen werde. Das Unternehmen habe sich im Anlagevermögen befunden und sei wertlos geworden, weshalb bilanzrechtlich und kaufmännisch eine Abschreibung vorzunehmen gewesen sei. Durch den Verkauf habe man sich der Unwägbarkeiten aus der Bilanz entledigen wollen. Ein eventuell jahrelang dauernder Schaden habe von dem Unternehmen abgewendet werden sollen, auch aus betriebswirtschaftlicher Sicht sei dies sinnvoll gewesen. Durch die Abschreibung sei auch das inländische Unternehmen geschädigt worden und habe an Wert verloren, wodurch auch die Bonität und Wirtschaftlichkeit gefährdet worden sei. Die Klägerin verdiene ihr Geld mit Kunden aus dem Inland, die ins Ausland reisten und dort die Reise wahrnehmen würden. Die Erwerbstätigkeit finde daher im Inland statt, nicht im Ausland. Zudem liege auch deshalb keine doppelte Förderung vor, weil die Abschreibung steuerlich nicht verwertbar sei. Es würden auch nicht die Kosten für die Fortführung geltend gemacht, sondern lediglich die Folgen des Verkaufes. Selbst bei einem Behalten statt einem Verkauf hätte bilanziell voraussichtlich eine vollständige Abschreibung erfolgen

müssen, dann hätte die Klägerin aber die Kosten zu tragen gehabt. Die Verluste der Abschreibung würden im Inland realisiert und seien daher auch dort zu kompensieren. Die Verluste seien auch gegenüber dem diesbezüglich aufgenommenen KfW-Darlehen für den Kauf der ursprünglichen ausländischen Tochtergesellschaft im Rahmen des Schutzschirmdarlehens dargelegt und akzeptiert worden sowie von der örtlichen Sparkasse. Anderenfalls hätten eine mangelnde Liquidität und Insolvenz gedroht. Die Förderfähigkeit ergebe sich auch aus den FAQs und müsse im Rahmen der Selbstbindung der Verwaltung und den daraus folgenden Grundsätzen der allgemeinen Gleichbehandlung anerkannt werden.

20
Zudem sei bei der Verbescheidung ein Ermessen durch die Verwaltung selbst auszuüben. Ausweislich der Akten sei dies im Wesentlichen durch einen Dienstleister (KPMG) erfolgt, sodass die Verwaltung selbst letztendlich ihre eigens aufgestellten Richtlinien nicht verbeschieden habe. Daher sei der Bescheid ermessensfehlerhaft und aufzuheben.

21
Mit Schreiben vom 8. Dezember 2022 ergänzte der Klägervertreter sein Vorbringen und wies auf ein ähnliches Unternehmen in L. hin. Die Beklagte werde gebeten, nachzuprüfen, wie in ihrer Fallbearbeitung mit den streitgegenständlichen Sachverhalten umgegangen werde, da aus den FAQs diesbezüglich keine klare Aussage ersichtlich sei. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2022 benannte der Klägervertreter weitere vergleichbare Unternehmen in C., B. und Su..

22
Mit Schreiben vom 19. Dezember 2022 erläuterte der Klägervertreter, dass der Beklagtenseite eine sekundäre (Darlegungs-) Beweislast zuzumuten sei, da es der Klägerin naturgemäß an Einblick und Überblick über die entsprechenden Anträge fehle. Es erfolge schon aus Datenschutzgründen kein Datenaustausch und auch nicht zwischen den jeweiligen betroffenen Unternehmen. Es handle sich um ein bundesweites Hilfsprogramm, weshalb die Fälle auch bundesweit gleichbehandelt werden müssten.

23
Zur Definition der Betriebsstätte sei auch deshalb das Steuerrecht maßgeblich, weil in den FAQ – wenn auch unter dem Abschnitt „gemeinnützige Unternehmen“ – explizit auf § 12 AO verwiesen werde. Daher komme es im Rahmen des Willkürverbots, des Gleichbehandlungsgrundsatzes und des Vertrauensschutzes darauf an, wie die Berechtigten die entsprechenden FAQ verstehen durften. Mit dem Thema der ausländischen Betriebsstätten habe sich zudem im Rahmen des „Expert Assessments“ ein wohl bei der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft KPMG Beschäftigter befasst, die Beklagte habe wegen der Auslagerung an eine externe Beratungsfirma gar kein Ermessen oder eine eigene Einschätzung der Richtlinie vorgenommen.

24
Die Beklagte stellte sich mit Schriftsatz vom 16. August 2022 gegen die Klage und beantragt,

25
die Klage abzuweisen.

26
Zur Begründung brachte der Bevollmächtigte der Beklagten vor, dass die streitgegenständliche Bereitstellung öffentlicher Mittel nicht Gegenstand einer gesetzlichen Anspruchsnorm sei. Die Förderung über Billigkeitsleistungen liege im weiten gestalterischen Ermessen, das maßgeblich vom politischen Willen der Verantwortlichen bestimmt werde. Ermessenslenkende Verwaltungsvorschriften (wie Förderrichtlinien, FAQs etc.) würden dabei keiner eigenständigen richterlichen Auslegung wie Rechtsnormen unterliegen und daher nicht am Maßstab des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes gemessen. Insoweit liege die Interpretationshoheit beim Zuwendungs- und Richtliniengeber und damit bei der Beklagten (vgl. VG München, U.v. 15.9.2021 – M 31 K 21.110, juris Rn. 26). Ein Förderanspruch könne sich nur aus einer durch den Gleichbehandlungsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) begründeten Selbstbindung der Verwaltung ergeben. Dem Zuwendungsgeber stehe es frei, sich für eine bestimmte Verwaltungspraxis zu entscheiden und diese zu handhaben. Die allein relevante Willkürgrenze werde selbst dann nicht überschritten, wenn es auch für eine alternative Förderpraxis gute oder ggf. bessere Gründe gäbe. Eine Verletzung liege nur dann vor, wenn die maßgeblichen Kriterien unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar wären und sich der Schluss aufdrängen würde, dass sie auf sachfremden Erwägungen beruhten (vgl. VG München, U.v.

15.9.2021 – M 31 K 21.110, juris Rn. 28). Ein Anspruch könne daher nur bestehen, wenn die in den Förderrichtlinien dargelegten Voraussetzungen ausgehend von der Vollzugspraxis der Bewilligungsstelle und deren Interpretation vorliegen und vergleichbare Anträge in ständiger Förderpraxis positiv verbeschieden würden (BVerfG, B.v. 14.10.2008 – 1 BvF 4/05; BVerwG, U.v. 11.5.2006 – 5 C 10.05; B.v. 11.11.2008 – 7 B 38.08).

27
Es bestehe kein gesetzlicher Anspruch auf die streitgegenständliche Förderleistung. Auch sei kein anspruchsbegründender Ermessensfehler der Beklagten ersichtlich.

28
Hinsichtlich der Ausgaben für notwendige Instandhaltung, Wartung oder Einlagerung von Anlagevermögen und gemieteten und geleasten Vermögensgegenständen, einschließlich der EDV werde eine Förderung für fortlaufende, im Förderzeitraum anfallende vertraglich begründete oder behördlich festgesetzte und nicht einseitig veränderbare betriebliche Fixkosten gewährt. Nach Ziff. 2.1 Satz 1 Buchst. a) i.V.m. Fn. 7 der Richtlinie sowie Ziff. 1.1 und 2.4 der FAQ zur „Corona-Überbrückungshilfe III“, Dritte Phase von November 2020 bis Juni 2021 des Bundeswirtschafts- und Bundesfinanzministeriums (im Folgenden „FAQ“) seien lediglich Fixkosten für inländische Betriebsstätten nach Ziff. 3.1 Satz 1 Buchst. f) förderfähig. Ausgehend von der Verwaltungspraxis der Beklagten seien die Kosten, die für die KFZ-Reparaturen und Einlagerungskosten der PKW im Ausland angefallen seien, keine Instandhaltungskosten i.S.d. Überbrückungshilfe III. Sowohl aus dem Vortrag der Klägerin im Verwaltungs- und Klageverfahren, als auch aus den Verlautbarungen auf ihren Internetseiten sei ersichtlich, dass sie ihre Geschäftstätigkeit jedenfalls auch im Ausland ausübe. Die in diesem Zusammenhang angefallenen Kosten würden von der Beklagten als Kosten einer ausländischen Betriebsstätte verstanden und nicht erstattet. Auf die von der Klägerin herangezogenen Definitionen einer Betriebsstätte im steuerrechtlichen Sinne oder auf der Grundlage internationaler Abkommen komme es danach nicht an. Die Klägerin habe keinen Anspruch auf die Anwendung ihres vorgenannten Rechtsverständnisses, es sei allein die Verwaltungspraxis der Beklagten maßgeblich, die gleichbleibend wie vorgenannte gehandhabt würde. Die Kürzung um die jeweils für die Einlagerung und Reparatur der im Ausland belegenen Fahrzeuge geltend gemachten Kosten sei daher auch nicht ermessensfehlerhaft.

29
Bezüglich der Definition der Betriebsstätte korrigierte die Beklagtenvertreterin in der mündlichen Verhandlung ihr Vorbringen und erläuterte, dass der Verweis auf § 12 AO in Ziff. 5.3 Fußnote 26 der FAQ nach Aussage der Beklagten dergestalt verstanden werde, dass diese Begriffsbestimmung allgemein herangezogen werden könne. Mit Blick auf die Darstellungen der Klägerin zum Sachverhalt (im Ausland stehende, zugelassene, versicherte und durch andere Personen verwendete Fahrzeuge) gehe sie aber dennoch von einer ausländischen Betriebsstätte aus. Ginge man davon aus, dass die Fahrzeuge keine Betriebsstätte darstellen, lägen ihr zu solchen Aufwendungen mit Auslandsbezug keine Erkenntnisse zu einer speziellen Förderpraxis vor. Würde es sich um Aufwendung für die Reparatur und Einlagerung von Fahrzeugen im Inland handeln, wären diese wohl als förderfähig anzusehen.

30
Zu den handelsrechtlichen Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 50% des Abschreibungsbetrages, wobei für das Gesamtjahr ermittelte Abschreibungsbeträge pro rata temporis auf den jeweiligen Förderzeitraum anzupassen sind, brachte die Beklagte vor, die Überbrückungshilfe III richte sich insofern nach Ziff. 3.1 Satz 1 Buchst. d) der Richtlinie. Die Beklagte verstehe die streitgegenständlichen Abschreibungen auf den Beteiligungswert einer ausländischen Tochtergesellschaft jedoch nicht als fortlaufende handelsrechtliche Abschreibungen auf ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, sondern als einen durch die ausländische Konzernstruktur entstandenen Sondereffekt, der nicht ausgeglichen werde. Allein die Tatsache, dass die Tochtergesellschaft sich wertmäßig im Anlagevermögen der Klägerin befunden habe, führe nach der Verwaltungspraxis der Beklagten nicht dazu, dass die Abschreibung förderfähig sei. Denn über die Abschreibung der Beteiligung an der ausländischen Tochtergesellschaft würden letztlich die Kosten der ausländischen Tochtergesellschaft mittelbar doch im Inland gefördert, was nach Ziff. 2.1 Satz 1 der Richtlinie und Ziff. 1.1 der FAQ gerade nicht vorgesehen sei, wonach nur die Kosten der inländischen Einheit gefördert werden sollten. Dies könne nicht dadurch umgangen werden, dass anstelle der Kosten der Tochtergesellschaft – die aufgrund der Ansässigkeit im

Ausland nicht berücksichtigungsfähig seien – nun die Abschreibung der inländischen Gesellschaft als Kosten berücksichtigt würden.

31
Zudem liege darin kein rechtlich relevanter Ermessensfehler. Es sei nicht willkürlich und ohne Sachgrund, die Förderung auf die Fixkosten inländischer Betriebsstätten zu beschränken. Mit der als außerordentliche Wirtschaftshilfe ausgestalteten Überbrückungshilfe III sollten diejenigen Unternehmen gefördert werden, die erhebliche Umsatzausfälle aufgrund der Corona-Pandemie erlitten hätten, vgl. Ziff. 1 der Richtlinie. Insbesondere sollten damit Umsatzausfälle, die durch die staatlichen Schließungsanordnungen in Deutschland entstanden seien, ersetzt werden. Dieser Zweck wäre gefährdet, würden auch Umsätze und Fixkosten von Betriebsstätten und Tochtergesellschaften außerhalb der Bundesrepublik ersetzt. Dies seien für den vorliegend allein relevanten Maßstab des Art. 3 Abs. 1 GG ausreichende Differenzierungsgründe.

32
In der mündlichen Verhandlung ergänzte die Beklagtenbevollmächtigte, dass hinsichtlich des Verkaufs der sambischen Tochtergesellschaft aus ihrer Sicht ein Verbund vorliege. Nach Ziff. 5.2 der FAQ seien Zahlungen innerhalb des Verbundes nicht förderfähig. Der Verkauf der Anteile an der Tochtergesellschaft sei ein wertmäßiger Austausch zwischen zwei verbundenen Unternehmen. Der ausländische Unternehmensteil sei aus Sicht der Beklagten nicht förderfähig. Zudem beziehe sich der Einwand der Doppelförderung darauf, dass eventuell für die ausländische Tochter anfallende Kosten berücksichtigungsfähig wären, nicht aber zusätzlich eine Abschreibung darauf.

33
Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakte und die vorgelegte Behördenakte sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

34
Die zulässige Klage ist nur im tenorierten Umfang der in der Verpflichtungsklage mit enthaltenen Verbescheidungsklage begründet, da die defizitäre Ermessensentscheidung der Beklagten die Antragsablehnung nicht trägt (§ 113 Abs. 5 Satz 2 VwGO).

35
I. Die Klage ist zulässig.

36
1. Die Klage ist statthaft als Verpflichtungsklage gemäß § 42 Abs. 1 Alt. 2 VwGO in Form der Teil-Versagungsgegenklage gegen den teilablehnenden Verwaltungsakt der Beklagten vom 17. März 2022.

37
2. Die Klägerin ist klagebefugt gemäß § 42 Abs. 2 VwGO, weil ein Anspruch aus Art. 3 Abs. 1 GG i.V.m. der tatsächlichen Vergabepraxis auf willkürfreie Gewährung oder Verbescheidung nicht von vornherein auszuschließen und daher erneut darüber zu entscheiden ist.

38
3. Die Klagefrist nach § 74 Abs. 2, Abs. 1 Satz 2 VwGO ist gewahrt, denn gegen den Bescheid vom 17. März 2022 hat die Klägerin am 19. April 2022 – und damit vor Ablauf der Klagefrist am 20. April 2022 um 24 Uhr – Klage erhoben.

39
II. Die Klage ist teilweise begründet. Es besteht lediglich ein Anspruch auf Neuverbescheidung unter Beachtung der Rechtsauffassung des Gerichts, aber nicht auf Gewährung der beantragten Förderung. Eine für letztere erforderliche Ermessensreduzierung auf Null liegt nicht vor.

40
Die Klage ist nur begründet, soweit die Ablehnung des Verwaltungsakts rechtswidrig und die Klägerin dadurch in ihren Rechten verletzt ist (§ 113 Abs. 5 Satz 2 VwGO), da insoweit ein Anspruch auf ermessensfehlerfreie Verbescheidung besteht.

41

Maßgeblicher Zeitpunkt für die hier begehrte Ermessensentscheidung ist nach der geübten und gerichtsbekannten Verwaltungspraxis der Beklagten der Zeitpunkt des Bescheidserlasses, die gerichtliche Prüfung erstreckt sich demnach nur auf Ermessensfehler, die dem Bescheid zu entnehmen sein müssen (§ 114 VwGO). Ein neuer Tatsachenvortrag und die Vorlage neuer, nicht bis zum Bescheidserlass vorgelegter Urkunden sind daher unbeachtlich (vgl. VG Würzburg, U.v. 29.11.2021 – W 8 K 21.982 – BeckRS 2021, 42720 Rn. 16 m.w.N.). Mangels gesetzlicher Anspruchsgrundlage für die Förderung besteht nur ein Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung unter Zugrundelegung der ständigen Verwaltungspraxis der Beklagten in vergleichbaren Fällen. Nach diesen Maßstäben ist die im angefochtenen Bescheid dargelegte Ermessensentscheidung insoweit fehlerhaft, als daraus für das Verwaltungsgericht nicht erkennbar ist, wie die tatsächliche Verwaltungspraxis vergleichbarer Fälle gehandhabt wird. Dieses Begründungsdefizit bedeutet zugleich ein Ermessensdefizit, das auch nicht durch die Erläuterungen in der Klageerwiderung und der mündlichen Verhandlung behoben wurde, da die Beklagte entgegen ihrer anfänglichen Argumentation doch für die Fahrzeugkosten und den Begriff der „Betriebsstätte“ auf steuerliche Definitionen verwies und für die Behandlung der außerordentlichen Abschreibung keine näheren Ausführungen zur Verwaltungspraxis machen konnte (vgl. Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 21. Dezember 2022, S. 4; dazu sogleich). Dies ist nachzuholen.

42
1. Die Rechtmäßigkeit der Teilablehnung der Überbrückungshilfe richtet sich allein nach der tatsächlichen Verwaltungspraxis. Maßgeblich dafür sind insbesondere die Richtlinien für die Gewährung von Coronahilfen sowie die FAQ (dazu VG Würzburg, U.v. 24.10.2022 – W 8 K 21.1263 – juris Rn. 28 ff. m.w.N.).

43
Die Förderrichtlinien stellen zwar keine Rechtsnormen dar, begründen aber als Verwaltungsvorschriften über den Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) und das im Rechtsstaatsprinzip verankerte Gebot des Vertrauensschutzes (Art. 20 und Art. 28 GG) Außenwirkung in der Gestalt, die sie durch die ständige Verwaltungspraxis gefunden haben (BayVGH, B.v. 3.5.2021 – 6 ZB 21.301 – juris Rn. 8; BayVGH, B.v. 18.5.2020 – 6 ZB 20.438 – juris Rn. 6).

44
Die Überbrückungshilfe wird aufgrund pflichtgemäßen Ermessens in Form einer Billigkeitsleistung als freiwillige Zahlung im Rahmen verfügbarer Haushaltsmittel gewährt. Die Richtlinien begründen vom Ansatz her keinen gebundenen Anspruch auf eine Billigkeitsleistung in bestimmter Höhe, sondern es besteht zusammen mit Art. 40 BayVwVfG, wonach die Behörde, wenn sie ermächtigt ist, nach ihrem Ermessen zu handeln, ihr Ermessen entsprechend dem Zweck der Ermächtigung auszuüben und die gesetzlichen Grenzen des Ermessens einzuhalten hat, ein Anspruch eines jeden Antragstellers auf ermessensfehlerfreie Entscheidung der Behörde über seinen Antrag. Dabei ist gemäß § 114 Satz 1 VwGO die gerichtliche Kontrolle auf die Prüfung beschränkt, ob der Verwaltungsakt oder die Ablehnung oder Unterlassung des Verwaltungsakts rechtswidrig ist, weil die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten sind oder von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht wurde oder sonst ein Ermessensfehler vorliegt (BayVGH, B.v. 8.11.2021 – 6 ZB 21.2023 – juris Rn. 6; VG Düsseldorf, U.v. 15.9.2022 – 16 K 5167.21 – juris Rn. 29).

45
Im Rahmen des behördlich auszuübenden Ermessens kommt den Förderrichtlinien, bei denen es sich nicht um eine Rechtsnorm, d.h. nicht einen Rechtssatz mit Außenwirkung, sondern um eine (bloße) interne Verwaltungsvorschrift handelt, die Funktion zu, für die Verteilung der Fördermittel einheitliche Maßstäbe zu setzen und dadurch das Ermessen der Bewilligungsbehörde intern zu binden und zu steuern. Als ermessenslenkende Verwaltungsvorschriften unterliegen derartige Förderrichtlinien auch keiner eigenständigen richterlichen Auslegung wie Rechtsnormen. Entscheidend ist vielmehr, wie die zuständigen Behörden die Verwaltungsvorschrift im maßgeblichen Zeitpunkt in ständiger Praxis gehandhabt haben und in welchem Umfang sie infolgedessen durch den Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG gebunden sind. Durch den Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG ist die Bewilligungsbehörde nämlich in ihrem rechtlichen Verhältnis zum Förderempfänger – abgesehen von den sonstigen gesetzlichen Grenzen des Verwaltungshandelns – gebunden. Wenn sich die Behörde an ihre Förderrichtlinien hält, ist sie daher durch das Gleichbehandlungsgebot verpflichtet, dies auch weiterhin zu tun, sofern nicht sachliche Gründe im Einzelfall eine Abweichung rechtfertigen oder gar gebieten. Weicht sie hingegen generell von den Förderrichtlinien ab, so verlieren diese insoweit ihre ermessensbindende Wirkung; ob das

Verwaltungshandeln mit dem Gleichbehandlungsgebot vereinbar ist, beurteilt sich dann nur nach der tatsächlichen Verwaltungspraxis. Dem Zuwendungsgeber steht es frei, sich für eine bestimmte Verwaltungspraxis zu entscheiden und diese konsequent anzuwenden. Die allein relevante Willkürgrenze wird selbst dann nicht überschritten, wenn es auch für eine alternative Förderpraxis gute oder ggf. bessere Gründe gäbe. Eine Verletzung liegt nur dann vor, wenn die maßgeblichen Kriterien unter keinem denkbaren Aspekt rechtlich vertretbar wären und sich der Schluss aufdrängt, dass sie auf sachfremden Erwägungen beruhen (BayVGH, B.v. 8.11.2021 – 6 ZB 21.2023 – juris Rn. 6 und 13; VG Düsseldorf, U.v. 15.9.2022 – 16 K 5167.21 – juris Rn. 30 m.w.N.).

46
Zur Feststellung der tatsächlich ausgeübten Verwaltungspraxis kann dabei neben den Förderrichtlinien ergänzend auf öffentliche Verlautbarungen der Bewilligungsbehörde, der dieser übergeordneten Landesbehörde oder der aufgrund Verwaltungsvereinbarung in die Förderung eingebundenen zuständigen Bundesbehörde zurückgegriffen werden, wenn diese Aufschluss über die tatsächlich geübte Verwaltungspraxis geben (VG Düsseldorf, U.v. 15.9.2022 – 16 K 5167.21 – juris Rn. 32 m.w.N.). Relevant insoweit sind namentlich die gemeinsam vom Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz und dem Bundesministerium der Finanzen veröffentlichten FAQs. Insbesondere unter dem Gesichtspunkt einer möglichst bundeseinheitlichen Verwaltungspraxis ist es legitim und sachgerecht, die Entscheidungspraxis an den FAQs des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie zu orientieren (VG Magdeburg – U.v. 30.11.2021 – 3 A 61/21MD – juris Rn. 38).

47
2. In Anwendung dieser Grundsätze ergibt sich ein Anspruch der Klägerin auf ermessensfehlerfreie Verbescheidung daraus, dass sich die insoweit im streitgegenständlichen Bescheid erfolgte Ablehnungsentscheidung gemessen an § 114 Satz 1 VwGO als ermessensfehlerhaft erweist, da die Beklagte nicht sämtliche Erwägungen in die Entscheidung hat einfließen lassen, die aufgrund der tatsächlich geübten Verwaltungspraxis für die Entscheidung von Relevanz waren. Die Entscheidung der Beklagten erweist sich damit als ermessensdefizitär, Art. 40 BayVwVfG. Eine Ermessensreduzierung auf Null liegt jedoch nicht vor, weshalb keine Verurteilung zur Gewährung der Überbrückungshilfe erfolgt, sondern zur Neuverbescheidung unter Beachtung der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichts und näherer Darlegung der Verwaltungspraxis.

48
a) Hinsichtlich der Kostenposition „Reparaturen und Einlagerungen von Fahrzeugen“ hat die Beklagte die Definition des Begriffs „Betriebsstätte“ nach ihrer Förderpraxis verkannt und die Fahrzeuge daher fälschlicherweise als Betriebsstätte eingeordnet. Durch diese Einordnung unterblieb eine Beurteilung der Förderfähigkeit für den Fall, dass es sich bei den Fahrzeugen nicht um eine Betriebsstätte handelt.

49
aa) Zu den Aufwendungen für die Kfz-Reparaturen und Einlagerungskosten der Pkw (Standgebühren/ Bewachung), die für Betriebsstätten im Ausland angefallen sind, finden sich in den Richtlinien und FAQs folgende Aussagen:

50
In Ziff. 3.1 Satz 1 Buchst. f) der Richtlinie wird als förderfähig aufgeführt:

51
„Ausgaben für notwendige Instandhaltung, Wartung oder Einlagerung von Anlagevermögen und gemieteten und geleasten Vermögensgegenständen, einschließlich der EDV.“

52
Zu den antragsberechtigten Unternehmen finden sich in Ziff. 2.1 Satz 1 Buchst. a) der Richtlinie folgende Ausführungen:

53
„Antragsberechtigt im Zeitraum November 2020 bis Juni 2021 sind (..) Unternehmen (..), die ihre Tätigkeit von einer inländischen Betriebsstätte oder einem inländischen Sitz der Geschäftsleitung aus ausführen und bei einem deutschen Finanzamt für steuerliche Zwecke erfasst sind (..).“

54

In Ziff. 1.1 der FAQ wird weiter erläutert:

55
„Betriebsstätten oder Zweigniederlassungen desselben Unternehmens gelten nicht als rechtlich selbstständige Einheit.“

56
„Abweichend davon sind folgende Unternehmen explizit nicht antragsberechtigt (Ausschlusskriterien):

57
- Unternehmen, die nicht bei einem deutschen Finanzamt geführt werden

58
- Unternehmen, ohne inländische Betriebsstätte oder Sitz“

59
Dazu ist folgender Verweis aufgeführt (Fn. 7):

60
„Im Falle einer inländischen Betriebsstätte in Verbindung mit einer ausländischen Konzernstruktur beziehungsweise ausländischen Konzernmutter können nur die Umsätze und Fixkosten der inländischen Betriebsstätten berücksichtigt werden. Zudem sind die Vorgaben zu verbundenen Unternehmen gemäß 5.2 zu berücksichtigen. Inländische und ausländische Unternehmensteile sind in diesem Sinne als ein Verbund zu betrachten.“

61
Unter Ziff. 5.3 der FAQ („Wie wird bei gemeinnützigen Unternehmen vorgegangen?“) wird erläutert:

62
„Für die einzelnen gemeinnützigen Unternehmen oder Betriebsstätten kann jeweils ein eigener Antrag gestellt werden, auch wenn diese einen Unternehmensverbund bilden.“

63
Zu „Betriebsstätten“ wird in Fußnote 26 ausgeführt:

64
„Jede gängige Definition von „Betriebsstätte“ ist zulässig. Es kann zum Beispiel die Begriffsbestimmung aus § 12 AO zugrunde gelegt werden.“

65
bb) Grundsätzlich würden die Kosten für die Fahrzeuge unter die Ausgaben i.S.d. Ziff. 3.1 Buchst. f) der Richtlinie fallen und die nach der Verwaltungspraxis der Beklagten gefördert werden.

66
Aus der Fußnote 7 geht allerdings hervor, dass bei einer ausländischen Konzernstruktur nur die Umsätze und Fixkosten der inländischen Betriebsstätte berücksichtigt werden. Die Beklagte sieht nach ihrer angeführten Förderpraxis Kosten einer ausländischen Betriebsstätte als nicht förderfähig an.

67
Vorliegend hat die Beklagte die Fahrzeuge im Ausland als ausländische Betriebsstätte angesehen und darauf den Ausschluss der Förderfähigkeit gestützt (Bescheid vom 17. März 2022, S. 5: „Nach Ziff. 1.1 der FAQ des Bundes können nur die Umsätze und Fixkosten inländischer Betriebsstätten berücksichtigt werden. Die Kosten für die ausländischen Betriebsstätten sind daher nicht erstattungsfähig im Sinne der Richtlinie und wurden herausgenommen.“).

68
Dabei hat sie aber verkannt, dass es sich bei den Fahrzeugen im Ausland nicht um Betriebsstätten handelt. Zuletzt hat sie – entgegen dem früheren Vortrag, dass es auf die steuerrechtliche Beurteilung nicht ankäme – ausgeführt, dass nach dem Verständnis der Beklagten für den Begriff der Betriebsstätte aufgrund des Verweises in Fußnote 26 allgemein (d.h. nicht nur in Bezug auf gemeinnützige Unternehmen) § 12 Abgabenordnung (AO) herangezogen werden könne und dies in der Förderpraxis der Beklagten auch so gehandhabt werde. Demnach ist auf das steuerrechtliche Begriffsverständnis abzustellen. Steuerrechtlich

stellen die Fahrzeuge aufgrund ihrer Mobilität und mangels der notwendigen festen Verbindung zur Erdoberfläche grundsätzlich keine Betriebsstätte dar (BFH, B.v. 30.8.60 – I B 148/59 U – BStBl II 468; Drüen in Tipke/Kruse, AO/FGO, Werkstand 11/2022, § 12 Rn. 8; Achsnich in BeckOK AO, 21. Ed. 1.7.2022, AO § 12 Rn. 298). Auch aus der Tätigkeit der Reiseleiter folgt nicht das Vorliegen einer Betriebsstätte (vgl. BFH U.v. 28.3.1985 – BStBl II 1985, 405, dort weisungsgebundene Angestellte mit fester Büroeinrichtung), da die örtlichen Reiseleiter selbständige Vertragspartner der Klägerin, nicht weisungsgebunden und nicht vertretungsbefugt sind. Den Sachverhalt hat die Klägerin – wenn auch stark verkürzt – bereits im Verwaltungsverfahren vorgebracht (Behördenakte Bl. 46 f.: „Durch die im Zuge der Corona-Pandemie abgesagten Safari-Reisen mussten die PKW eingelagert werden, wodurch die Einlagerungskosten entstanden sind. Zudem waren notwendige Reparaturen durch Standschäden durchzuführen. Bezüglich der PKW-Reparaturen und PKW-Einlagerungskosten besteht somit trotz mangelndem Erfordernis ein Zusammenhang zur Corona-Pandemie. Die Vermögensgegenstände, für die regelmäßige Wartungskosten und Einlagerungskosten geltend gemacht werden, befanden sich alle bereits zum 01.01.2021 im Vermögen der Antragstellerin. (…) Die * GmbH hatte zum 31.12.2020 einen Fahrzeugbestand von 29 Fahrzeugen im wirtschaftlichen Eigentum. Hierbei handelt es sich zum großen Teil um Spezialfahrzeuge zur Durchführung von Safari-Reisen, die die Geschäftsgrundlage der * GmbH bilden. Bei den Reparaturen handelt es sich um laufende Instandhaltungsmaßnahmen, die zwingend zum Erhalt der Betriebsbereitschaft notwendig waren. Bei den Einlagerungskosten handelt es sich im Wesentlichen um Gebühren für die Bewachung der Fahrzeuge, da diese im Ausland geparkt sind.“) und in der mündlichen Verhandlung auf gerichtliche Fragen näher erläutert, sodass es sich nicht um neue Tatsachen, sondern nur ergänzende Erklärungen dazu handelt.

69
Der Ermessensentscheidung liegt damit eine unzutreffende Annahme (das Vorliegen einer Betriebsstätte) zugrunde, weshalb sich die Entscheidung als fehlerhaft erweist. Eine Prüfung, ob die Kosten für die Fahrzeuge auch bei Nichtvorliegen einer ausländischen Betriebsstätte nach der Verwaltungspraxis der Beklagten förderfähig wären, hat durch die Beklagte im Bescheid vom 17. März 2022 nicht stattgefunden und ist im Rahmen der neuen Ermessensentscheidung nachzuholen.

70
b) Hinsichtlich der außerplanmäßigen Abschreibung auf den Beteiligungswert der sambischen Tochtergesellschaft, welche im Wesentlichen eine Safari-Lodge hält und zu einem symbolischen Wert von 1 € auf die neu gegründete GmbH & Co. KG übertragen wurde, liegt ebenfalls eine fehlerhafte Ermessensausübung vor.

71
aa) Dazu wird in Ziff. 3.1 Buchst. f) der Richtlinie als förderfähig aufgeführt:

72
„Handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 50% des Abschreibungsbetrags, wobei für das Gesamtjahr ermittelte Abschreibungsbeträge pro rata temporis auf den jeweiligen Förderzeitraum anzupassen sind; (…).“

73
In Ziff. 2.4 der FAQ ist zu den förderfähigen Aufwendungen in Nr. 4 ausgeführt:

74
„Planmäßige handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und coronabedingte außerplanmäßige handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.“

75
In Ziff. 5.2 der FAQ wird zur Frage „Wie wird bei verbundenen Unternehmen vorgegangen“ erläutert:

76
„Welche Unternehmen als verbundene Unternehmen gelten, richtet sich nach der EU-Definition. Solche Unternehmen dürfen nur einen Antrag für alle verbundenen Unternehmen stellen. (…) Verbundene Unternehmen sind beispielsweise mehrere Tochterunternehmen und ihre Konzernmutter; hier darf nur eines der verbundenen Unternehmen einen Antrag auf Überbrückungshilfe für alle verbundenen Unternehmen stellen. Auch mehrere Unternehmen, die derselben natürlichen Person oder einer gemeinsam handelnden

Gruppe natürlicher Personen gehören, sind verbundene Unternehmen, sofern sie ganz oder teilweise in demselben Markt oder in sachlich benachbarten Märkten tätig sind. (…) Zahlungen innerhalb eines Unternehmensverbundes sind explizit nicht förderfähig.“

77
bb) In ihrem Bescheid vom 17. März 2022 führt die Beklagte zur Nichtanerkennung der Kosten aus:

78
„Bei der Abschreibung auf den Beteiligungswert der ausländischen Tochtergesellschaft handelt es sich nicht um die fortlaufende handelsrechtliche Abschreibung auf ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, sondern um einen einmaligen Sondereffekt, der nicht förderfähig im Sinne der Richtlinie ist. Zudem würden über die Abschreibung der Beteiligung an der ausländischen Tochtergesellschaft die Kosten der ausländischen Tochtergesellschaft zumindest mittelbar doch im Inland gefördert werden. Würde es sich um einen reinen Inlandsfall handeln, käme es über die Berücksichtigung der Tochtergesellschaft im Rahmen eines Verbundantrags (mit ihren Umsatzverlusten und Kosten) und der Berücksichtigung der Abschreibung auf diesen Anteil zu einer wirtschaftlichen Doppelförderung, die so vom Sinn und Zweck des Programms nicht vorgesehen ist. Es sollen die Kosten der einzelnen Einheiten gefördert werden. Dieser Grundsatz kann nicht dadurch umgangen werden, dass anstelle der Kosten der Tochtergesellschaft, die aufgrund der Ansässigkeit im Ausland nicht berücksichtigt werden können, nun die Abschreibung der inländischen Gesellschaft als Kosten berücksichtigt werden. Die Kosten für die außerplanmäßige Abschreibung wurden daher aus diesen Gründen herausgenommen.“

79
cc) Die Begründung, wonach es sich bei der Abschreibung nicht um eine fortlaufende handelsrechtliche Abschreibung, sondern einen nicht förderfähigen einmaligen Sondereffekt handle, geht fehl. Ausweislich Ziff. 2.4 Position 4 der FAQ sind nicht nur planmäßige handelsrechtliche Abschreibungen, sondern gerade auch corona-bedingte außerplanmäßige handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens förderfähig. Eine hiervon abweichende Förderpraxis der Beklagten wurde nicht vorgetragen und ist auch sonst nicht ersichtlich. Es können daher grundsätzlich nicht lediglich „fortlaufende“ Abschreibungen gefördert werden, sondern auch coronabedingte außerplanmäßige Abschreibungen. Allein das Vorliegen eines „einmaligen Sondereffekts“ schließt die Förderfähigkeit nicht aus.

80
Grundsätzlich können auch handelsrechtliche (Sonder-) Abschreibungen gefördert werden. Typische Beispiele hierfür sind in Folge der Schließungsanordnungen dauerhaft entwertete verderbliche oder saisonale Güter, deren bestimmungsgemäße Verwertung während des „Lockdowns“ nicht oder nur so eingeschränkt möglich war, dass ihr Verbrauchs- oder Handelswert danach dauerhaft gemindert wurde. Dies ist bei den hier relevanten Unternehmensanteilen an der Besitz- und Betriebsgesellschaft der sambischen Lodge aber gerade nicht der Fall. Die Immobilie mitsamt Personal wurde von dem die Klägerin leitenden Geschäftsführer in eine von ihm zu diesem Zweck gegründete Auffanggesellschaft überführt, um sie der Klägerin für die Zeit einer Erholung des internationalen Tourismus wie vor der Pandemie betriebsbereit und verfügbar zu halten. Ob sie steuerlich ihren Wert tatsächlich so verloren hat, dass sie bis auf einen symbolischen Wert völlig abgeschrieben werden musste, entzieht sich der verwaltungsgerichtlichen Wertung im hiesigen Verfahren über Überbrückungshilfe. Dass sie ihren tatsächlichen und unternehmerischen Wert behalten hat und auch nach Einschätzung der Klägerin behalten würde, zeigt ihre Beibehaltung im Unternehmensverbund.

81
Hinsichtlich der vorgebrachten mittelbaren Förderung der Kosten der ausländischen Tochtergesellschaft im Inland erläutert der Bescheid nicht weiter, weshalb sich daraus ein Ausschluss der Förderfähigkeit ergibt. Dies erscheint vor dem Hintergrund problematisch, dass ausweislich der Richtlinie und der FAQ coronabedingte außerplanmäßige Abschreibungen förderfähig sind, ohne dass hierbei eine weitergehende Unterscheidung getroffen wird. Auch findet sich keine ausdrückliche Erläuterung zur fehlenden Förderfähigkeit bei Auslandsbezug oder bei Beteiligungen an anderen Unternehmen. Die grundsätzliche Aussage, wonach Abschreibungen berücksichtigungsfähig sind, schließt es zwar nicht aus, dass in Sonderfällen die Förderfähigkeit verneint werden kann. Auch ist weder die Richtlinie noch der Fragenkatalog maßgeblich für das Verständnis des Zuwendungsgebers und die tatsächliche Verwaltungspraxis (vgl. VGH BW, B.v. 21.10.2021 – 13 S 3017/21 – juris Rn. 33). Ausgangspunkt ist allein

die ständige Verwaltungspraxis in vergleichbaren Fällen, sofern sie nicht im Einzelfall aus anderen Gründen zu rechtswidrigen Ergebnissen führt. Dabei muss ein Spielraum für die Berücksichtigung der Besonderheiten atypischer Fälle verbleiben (Ramsauer in Kopp/Ramsauer, VwVfG, 23. Aufl. 2022, § 40 Rn. 42 ff.; Schenke/Ruthig in Kopp/Schenke, VwGO 28. Aufl. 2022, § 114 Rn. 41 ff.). Deuten die Erläuterungen in der Richtlinie und den FAQs aber auf eine Förderfähigkeit hin, können an die Ausführungen und Überlegungen der Beklagten zu einer hiervon abweichenden Förderpraxis erhöhte Anforderungen gestellt werden. Dies gilt auch vor dem Hintergrund, dass es im Falle der Gewährung einer Zuwendung bzw. Billigkeitsleistung grundsätzlich in der Sphäre des Leistungsempfängers liegt, das Vorliegen der Fördervoraussetzungen darzulegen und zu beweisen. Denn vorliegend konnten die Förderpraxis der Beklagten und die diesbezüglichen Überlegungen beim Bescheiderlass schon nicht hinreichend dargelegt werden.

82
Außerdem wird im Bescheid ein Vergleich mit einem Inlandssachverhalt angestellt. Es wird erläutert, dass bei einer inländischen Tochtergesellschaft im Rahmen eines Verbundantrages eine nicht vorgesehene Doppelförderung dadurch eintreten würde, dass zum einen bei der Tochtergesellschaft Kosten angesetzt werden könnten und zum anderen eine Abschreibung bei der Muttergesellschaft aufgrund der Beteiligung an der Tochtergesellschaft vorgenommen werden könnte. Der Auslandssachverhalt unterscheide sich dadurch, dass eine solche Doppelförderung in Deutschland wegen der Belegenheit der Tochtergesellschaft im Ausland zwar nicht zu befürchten sei. Hieraus könne aber nicht auf die Förderfähigkeit geschlossen werden, da es bei dem Grundsatz bleibe, dass jeweils nur eine Förderung der einzelnen Einheit erfolgen solle. Diese Ausführungen zugrunde gelegt, müssten Abschreibungen auf Beteiligungen insgesamt als nicht förderfähig angesehen werden. Dann erscheint aber die anderweitige Argumentation – dass die Kosten wegen des Auslandsbezugs nicht als förderfähig angesehen werden – hinfällig, insbesondere, weil bei einer ausländischen Tochtergesellschaft die angeführte Doppelförderung gerade nicht eintritt (unter diesem Gesichtspunkt käme die Förderung bei Auslandsbezug eher noch in Betracht als bei Inlandsbezug).

83
Es liegt daher an der Beklagten, ihre Förderpraxis hinsichtlich der Abschreibung von Unternehmensanteilen bei Betriebs- und Besitzgesellschaften von Immobilien darzutun und zu erläutern, in welchen Fällen sie von einer dauerhaften und förderfähigen Wertminderung einerseits und in welchen sie von einer nur vorübergehenden und nach Sinn und Zweck der Billigkeitsleistung nicht förderfähigen Wertminderung ausgeht.

84
Es ist zudem nicht ersichtlich, ob die Beklagte bei ihrer Ermessensentscheidung berücksichtigt hat, dass die Beteiligung nicht auf einen fremden Dritten, sondern auf eine vom Geschäftsführer der Klägerin neu gegründete GmbH & Co. KG übertragen wurde. Spricht die Beklagte von einem „Verbund“, wird lediglich die Klägerin und die sambische Tochtergesellschaft erwähnt. Auch aus der Behördenakte sind diesbezüglich keine Anhaltspunkte ersichtlich. Dieser Umstand ist bei der Ermessensentscheidung demnach unberücksichtigt geblieben und der zugrundeliegende Sachverhalt ggf. unvollständig ermittelt worden. Erst die Erläuterung der Klägerin in der mündlichen Verhandlung hat den Sachverhalt abschließend prüfbar gemacht. Auch insofern liegt ein zu einem Ermessensdefizit führender Ermittlungsfehler vor, der nun in einer neuen Ermessensentscheidung zu würdigen ist. Es handelt sich beim Verkauf der Unternehmensanteile nicht um eine neue Tatsache, sondern eine lediglich nicht vollständig ermittelte Tatsache, die daher zu berücksichtigen ist.

85
Die Beklagte hat darzulegen, ob sie in solchen Fällen der Vermögensverschiebung zwischen verbundenen Unternehmen von einer „Zahlung“ innerhalb eines Unternehmensverbunds ausgeht und wie sie den Begriff der „Zahlung“ innerhalb eines Unternehmensverbundes versteht; für das Verwaltungsgericht ist dies beklagtenseitig nicht näher dargelegt. Sollte der Begriff der „Zahlung“ nach der Verwaltungspraxis der Beklagten jeden Mittelabfluss umfassen und nicht nur den Abfluss barer oder unbarer Geldmittel, bedarf es der Darlegung, dass hierzu auch die Verschiebung von (vorübergehend) als wertlos abgeschriebenen, tatsächlich aber werthaltigen Gegenständen des Umlauf- oder Anlagevermögens zählt und die Beklagte dies beispielsorientiert abstrakt erläutert. Weiter bedarf es der Ausführungen, ob im vorliegenden Fall nach ihrer Verwaltungspraxis ein Unternehmensverbund angenommen wird zwischen der Klägerin und der von ihrem Geschäftsführer neu gegründeten und beherrschten Auffanggesellschaft. Schließlich ist dies einer

neuen Ermessensentscheidung zugrunde zu legen im Hinblick darauf, ob die Verschiebung der Unternehmensanteile an der sambischen Tochtergesellschaft hier eine nicht förderfähige „Zahlung im Unternehmensverbund“ darstellt, weil der Vermögensabfluss intern aufgefangen wird.

86
Ungeachtet dessen, dass bloßes Vorbringen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohne ausdrückliche Kennzeichnung als solche nicht als Ergänzung von Ermessenserwägungen im Sinne des § 114 Satz 2 VwGO anzusehen ist (vgl. BVerwG, U.v. 13.12.2011 – 1 C 14/10 – BVerwGE 141, 253 ff., Rn. 18), lassen selbst die späteren schriftsätzlichen bzw. mündlichen Erläuterungen nicht hinreichend erkennen, dass die Beklagte im Rahmen ihrer Ermessensausübung sämtliche für die zu treffende Entscheidung maßgeblichen Aspekte hinreichend gewürdigt hat. Um einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG auszuschließen, hätte die Beklagte ihre eigene Verwaltungspraxis hinreichend untersuchen müssen. Dies wird die Beklagte in der ihr obliegenden Neuentscheidung nachzuholen haben und unter Würdigung sämtlicher Einzelfallumstände unter Zugrundelegung ihrer ständigen Verwaltungspraxis eine abschließende Entscheidung über die Förderfähigkeit der Fahrzeugkosten sowie der Abschreibung der Beteiligung an der sambischen Tochtergesellschaft zu treffen haben.

87
Mit Blick auf die erneut erforderliche Ermessensentscheidung ist der bedingte Beweisantrag zur Verwaltungspraxis der Beklagten hinfällig und abzulehnen.

88
III. Die Kostenentscheidung beruht auf § 155 Abs. 1 VwGO. Die Klage hatte mit dem über einen reinen Neubescheidungsantrag hinausgehenden Antrag auf Bewilligung von Überbrückungshilfe keinen Erfolg, sodass die Beteiligten teils obsiegen und teils unterliegen.

89
IV. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 167 VwGO i.V.m. §§ 708 Nr. 11, 711 ZPO.