

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE
CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES
CONTROLLO FEDERALE DELLE FINANZE
SWISS FEDERAL AUDIT OFFICE



Prüfung der Spartenrechnung bei Transportunternehmen

Bundesamt für Verkehr

Bestelladresse	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK)
Adresse de commande	Monbijoustrasse 45
Indirizzo di ordinazione	3003 Bern
Ordering address	Schweiz
Bestellnummer	802.20391
Numéro de commande	
Numero di ordinazione	
Ordering number	
Zusätzliche Informationen	www.efk.admin.ch
Complément d'informations	info@efk.admin.ch
Informazioni complementari	twitter: @EFK_CDF_SFAO
Additional information	+ 41 58 463 11 11
Abdruck	Gestattet (mit Quellenvermerk)
Reproduction	Autorisée (merci de mentionner la source)
Riproduzione	Autorizzata (indicare la fonte)
Reprint	Authorized (please mention source)

Mit Nennung der männlichen Funktionsbezeichnung ist in diesem Bericht, sofern nicht anders gekennzeichnet, immer auch die weibliche Form gemeint.

Inhaltsverzeichnis

Das Wesentliche in Kürze.....	4
L'essentiel en bref	6
L'essenziale in breve	8
Key facts.....	10
1 Auftrag und Vorgehen	13
1.1 Ausgangslage	13
1.2 Prüfungsziel und -fragen.....	14
1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze	14
1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung	15
1.5 Schlussbesprechung	15
2 Korrelation zwischen der Grösse des Transportunternehmens und der Maturität der Kosten- und Leistungsrechnung	16
3 Geringer Spielraum bei der Ermittlung der PLAN-Erlöse	19
4 Unterschiedliches Vorgehen bei der Äufnung der zweckgebundenen Reserve.....	23
5 Uneinheitliches Vorgehen bei PK-Sanierungen	25
6 Herausforderung der Definition «Nebenerlöse» und «Nebengeschäfte».....	27
Anhang 1: Rechtsgrundlagen.....	30
Anhang 2: Abkürzungen.....	31
Anhang 3: Glossar.....	32

Prüfung der Spartenrechnung bei Transportunternehmen

Bundesamt für Verkehr

Das Wesentliche in Kürze

Vor dem Hintergrund der aufgedeckten Subventionsmissbrauchsfälle prüfte die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) zusammen mit sechs kantonalen Finanzkontrollen (KFK) die Zweckmässigkeit des konzeptionellen Aufbaus der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) von sechs Transportunternehmen (TU). Zusätzlich wurden die Nebengeschäfte und Nebenerlöse im Hinblick auf mögliche Quersubventionierungen plausibilisiert.

Der regionale Personenverkehr (RPV) als Teil des öffentlichen Verkehrs ist nicht selbsttragend. Der Bund und die Kantone bestellen den RPV gemeinsam und gelten die ungedeckten PLAN-Kosten der TU ab. Jährlich belaufen sich die ungedeckten PLAN-Kosten auf rund 2 Milliarden Franken und werden zu je ca. 50 Prozent vom Bund und von den Kantonen getragen. Der Anteil variiert je nach Kanton.

Die Prüfungen haben gezeigt, dass die Maturität der KLR und der Dokumentationsgrad mit der Grösse der überprüften TU korrelieren. Insbesondere für kleinere TU ist das komplexe Bestellverfahren eine grosse Herausforderung und die KLR wird nicht als Führungsinstrument genutzt. Ob in diesen Fällen ein ausgewogenes Kosten-Nutzen-Verhältnis vorliegt, ist fraglich. Bei der Zuweisung allfälliger Gewinne im RPV an die zweckgebundene Spezialreserve gemäss Personenbeförderungsgesetz (PBG) wurden keine Abweichungen, jedoch unterschiedliche Vorgehensweisen festgestellt.

Abweichungsanalysen zwischen den PLAN- und IST-Zahlen der Vorperioden notwendig

Die bestehenden KLR ermöglichen eine verursachergerechte Zuschreibung der Kosten auf die Sparten und Linien. Das Prinzip der Selbstkosten ohne Gewinnzuschlag bei der Offerierung durch die TU wird grundsätzlich auch eingehalten.

Ein wesentlicher Anteil der Verkehrserlöse der TU entfällt auf Erträge aus Tarifverbunden. Grundlage für die Planung dieser Erträge bilden die Erlösprognosen der Tarifverbunde. Der Spielraum der TU bei der Gestaltung der RPV-Offerte ist auf der Ertragsseite geringer als auf der Kostenseite. Weil die Abgeltungen der Besteller an die TU auf PLAN-Erlösen und -Kosten beruhen, enthalten die RPV-Offerten vorsichtige PLAN-Werte. Die Erlöse werden tendenziell etwas tiefer und die Kosten etwas höher angesetzt, was zu einer höheren Abgeltung führt.

Eine Gegenüberstellung und Analyse der PLAN- und IST-Zahlen der zur Bestellperiode vorgelagerten Periode könnten eine solche Systematik aufzeigen und vom Besteller zur Steuerung der Reserve gemäss PBG genutzt werden. Die EFK hat eine entsprechende Empfehlung an das Bundesamt für Verkehr formuliert.

Das Vorgehen bei der Unterstützung von Pensionskassensanierungen ist einheitlich zu regeln

Eine einheitliche Vorgehensweise hinsichtlich der Unterstützung der TU bei notwendigen Sanierungen der Pensionskasse besteht zum heutigen Zeitpunkt nicht. Entsprechend fielen die eingesetzten finanziellen Mittel des Bundes und der Kantone bei den erfolgten Sanierungen unterschiedlich gross aus.

Auch in Zukunft muss mit einer Schieflage der Pensionskassen gerechnet werden, sodass das Vorgehen und die Art der Unterstützung durch die Besteller einheitlich geregelt werden müssen.

Extra- und Sonderfahrten: Nebenerlös oder Nebenertrag?

Den Nachweis, dass bei den Nebenerlösen die Grenzkosten gedeckt sind und bei den Nebengeschäften keine Quersubventionierungen bestehen, konnten die TU nicht in jedem Fall erbringen. Indizien, wonach wesentliche Fehler vorliegen, wurden während der Prüfung trotz eingeschränkter Transparenz nicht festgestellt.

Bei den für die TU meist finanziell lukrativen Sonder- und Extrafahrten konnte keine einheitliche Zuordnung in die Nebenerlöse oder -geschäfte konstatiert werden. Angesichts der Gleichbehandlung der TU ist dieser Punkt wichtig. Gewinne in Nebengeschäften stehen den TU vollumfänglich zur Verfügung, Nebenerlöse entlasten hingegen den RPV.

Audit de la comptabilité par secteur des entreprises de transport

Office fédéral des transports

L'essentiel en bref

Dans le cadre d'abus aux subventions mis au jour, le Contrôle fédéral des finances (CDF) a, avec l'aide de six autorités cantonales de contrôle des finances, examiné la pertinence du cadre conceptuel de la comptabilité analytique de six entreprises de transport (ET). En outre, les activités et les recettes annexes ont été soumises à un examen de plausibilité en vue d'éventuelles subventions croisées.

Le transport régional de voyageurs (TRV) fait partie des transports publics. Il n'est financièrement pas autonome. La Confédération et les cantons commandent conjointement le TRV et indemnisent les coûts planifiés non couverts des ET. Ces coûts planifiés non couverts s'élèvent à près de 2 milliards de francs par an, financés à parts égales (environ 50 % chacun) par la Confédération et les cantons. Cette répartition varie d'un canton à l'autre.

Les audits ont montré que le degré de maturité de la comptabilité analytique et le niveau de documentation présentent une corrélation avec la taille des ET examinées. En particulier pour les plus petites ET, la procédure de commande complexe pose un défi de taille et la comptabilité analytique n'est pas utilisée comme un outil de gestion. Il n'est dès lors pas sûr que, dans ces cas, le rapport coûts/bénéfices soit équilibré. Aucun écart n'a été constaté dans l'attribution de bénéfices éventuels réalisés dans le TRV à la réserve spéciale affectée conformément à la Loi sur le transport de voyageurs (LTV), mais des pratiques différentes ont été observées.

Procéder à des analyses d'écarts entre les valeurs planifiées et réelles des périodes antérieures

Les comptabilités analytiques existantes permettent une répartition des coûts entre les secteurs et les lignes selon le principe de causalité. De manière générale, les ET respectent le principe des coûts de revient sans marge bénéficiaire dans leurs soumissions.

Une part importante des produits du transport résulte des recettes des communautés tarifaires. Ces recettes sont planifiées sur la base des prévisions provenant des communautés tarifaires. La marge de manœuvre des ET dans la conception de l'offre des TRV est plus faible du côté des revenus que du côté des coûts. Comme les indemnités versées par les commanditaires aux ET sont basées sur les budgets des revenus et des coûts, les offres de TRV sont conçues selon une estimation prudente des valeurs planifiées. Les recettes tendent à être légèrement inférieures et les coûts légèrement supérieurs, ce qui conduit à des indemnités plus importantes.

Une comparaison et une analyse des valeurs planifiées et réelles pour la période précédant la période de commande permettraient de mettre en évidence de telles constantes et servir aux commanditaires pour gérer les réserves conformément à la LTV. Le CDF a formulé une recommandation en ce sens à l'Office fédéral des transports.

La procédure de soutien à l'assainissement des caisses de pensions doit être harmonisée

Actuellement, il n'existe pas de procédure uniforme pour aider les ET à réaliser l'assainissement nécessaire de leurs caisses de pensions. Par conséquent, les moyens financiers utilisés par la Confédération et les cantons ont été d'un montant variable pour les mesures d'assainissement réalisées.

Il faut s'attendre à ce que les caisses de pensions continuent à se trouver dans une situation difficile. Cela nécessite une réglementation uniforme de la procédure et du type de soutien apporté par les commanditaires.

Courses supplémentaires et spéciales : recettes annexes ou activités annexes ?

Les ET n'ont pas toujours été en mesure de prouver que les recettes annexes couvrent les coûts marginaux et qu'il n'y a pas de subventions croisées dans les activités annexes. Malgré une transparence limitée, l'audit n'a pas relevé de signes d'anomalies significatives.

Pour les courses supplémentaires et spéciales, généralement lucratives pour les ET, aucune affectation uniforme aux recettes annexes ou aux activités annexes n'a pu être établie. Au regard de l'égalité de traitement qui doit prévaloir entre les ET, ce point est important. Les bénéfices des activités annexes sont entièrement à la disposition des ET, tandis que les recettes annexes déchargent le TRV.

Texte original en allemand

Verifica della contabilità per settori delle imprese di trasporto

Ufficio federale dei trasporti

L'essenziale in breve

Alla luce dei recenti casi di sussidi abusivi, il Controllo federale delle finanze (CDF) ha esaminato, in collaborazione con sei servizi cantonali omologhi, l'adeguatezza della struttura della contabilità analitica di sei imprese di trasporto. Inoltre ha verificato la plausibilità delle attività e dei proventi accessori in considerazione di possibili sovvenzionamenti trasversali.

In quanto parte dei trasporti pubblici, il traffico regionale viaggiatori (TRV) non è finanziariamente autonomo. Confederazione e Cantoni ordinano congiuntamente il TRV e indennizzano le imprese di trasporto per i costi non coperti pianificati in quanto tali. Questi costi ammontano ogni anno a circa 2 miliardi di franchi e sono assunti più o meno in ragione della metà ciascuno da Confederazione e Cantoni. La quota varia da un Cantone all'altro.

Le verifiche hanno mostrato che il grado di maturità della contabilità analitica e il livello di documentazione sono commisurati alle dimensioni delle imprese di trasporto prese in esame. In particolare per le imprese di trasporto più piccole, la complessa procedura di ordinazione costituisce una grande sfida e la contabilità analitica non viene utilizzata come strumento di gestione. In questi casi, la presenza di un rapporto costi/benefici equilibrato è dubbia. Nell'attribuzione di eventuali utili del TRV alla riserva speciale a destinazione vincolata secondo la legge sul trasporto di viaggiatori (LTV) non sono state individuate irregolarità, ma modi di procedere diversi.

Occorre esaminare le differenze tra cifre preventivate ed effettive dei periodi precedenti

La contabilità analitica esistente permette un'attribuzione dei costi a linee e settori in funzione del principio di causalità. In linea di massima, nell'offrire i propri servizi le imprese di trasporto rispettano il principio dei prezzi di costo senza margine di utile.

Una parte importante dei proventi dei trasporti proviene dalle comunità tariffarie. La base per la pianificazione dei ricavi è costituita dalle previsioni di queste ultime. Il margine di manovra delle imprese di trasporti nella pianificazione dell'offerta TRV è più ridotto sul fronte dei ricavi che su quello dei costi. Poiché le indennità che i committenti versano alle imprese di trasporto si basano sui proventi e sui costi pianificati, le offerte di TRV presentano una stima conservativa dei valori previsionali. Di regola, vengono preventivati proventi leggermente inferiori e costi leggermente superiori e ciò determina un'indennità maggiore.

Un confronto e un'analisi delle cifre pianificate ed effettive relative al periodo precedente a quello dell'ordinazione potrebbero rivelare una costante di questo tipo e servire al committente per gestire la riserva conformemente alla LTV. Il CDF ha formulato una raccomandazione in questo senso all'attenzione dell'UFO.

La procedura per sostenere il risanamento delle casse pensioni deve essere armonizzata

Attualmente non esiste una procedura uniforme a sostegno delle imprese di trasporto nel caso in cui fosse necessario risanare le casse pensioni. Di conseguenza, per i risanamenti eseguiti Confederazione e Cantoni hanno stanziato somme diverse.

Vi saranno casse pensioni in difficoltà anche in futuro, motivo per cui è necessario che i committenti definiscano un unico modo di procedere e tipo di sostegno.

Corse supplementari e corse speciali: proventi accessori o ricavi accessori?

Le imprese di trasporto non sono sempre state in grado di comprovare la copertura dei costi marginali in caso di proventi accessori e l'assenza di sovvenzionamenti trasversali nelle attività accessorie. Nonostante la trasparenza limitata, dalla verifica non sono emersi errori sostanziali.

Per quanto concerne le corse supplementari e le corse speciali, spesso lucrative, non sono state constatate attribuzioni sistematiche ai proventi o alle attività accessorie. Questo aspetto è importante in considerazione della parità di trattamento delle imprese di trasporto. Gli utili delle attività accessorie sono a completa disposizione delle imprese di trasporto, mentre i proventi accessori sgravano il TRV.

Testo originale in tedesco

Audit of divisional accounts at transport companies

Federal Office of Transport

Key facts

Against the backdrop of subsidy abuse cases that had come to light, the Swiss Federal Audit Office (SFAO), together with six cantonal audit offices, audited the appropriateness of six transport companies' cost accounting structures. In addition, a plausibility check was performed on secondary business and secondary proceeds to identify possible cross-subsidisation.

Regional passenger transport, which is part of public transport, is not self-financing. The Confederation and cantons jointly order regional passenger transport and provide compensation for the transport companies' uncovered planned costs. Each year, planned costs amount to around CHF 2 billion, half of which is covered by the Confederation and cantons. The share varies from canton to canton.

The audits revealed that the maturity of the cost accounting and the amount of documentation match the size of the audited transport companies. For smaller transport companies in particular, the complex ordering procedure poses a huge challenge and cost accounting is not used as a management tool. It is questionable whether costs and benefits are balanced in such cases. As regards the allocation of any profits from regional passenger transport to the restricted special reserve in accordance with the Passenger Transport Act (PTA), no discrepancies were observed, although procedures varied.

An analysis of discrepancies between planned and actual figures is necessary for previous periods

The existing cost accounting allows generator-based cost allocation to divisions and lines. The transport companies generally comply with the principle of cost pricing without markups in their service offering.

A large proportion of transport companies' transport proceeds comes from income from transport networks. The planning of this revenue is based on the transport networks' proceeds forecasts. The transport companies' leeway in their passenger transport tenders is narrower on the revenue side than on the cost side. As the compensation from the ordering authorities to the transport companies is based on planned proceeds and costs, the passenger transport tenders contain conservative planned figures. Proceeds tend to be slightly lower, and costs slightly higher, than estimated, which leads to higher compensation.

A comparison and analysis of planned and actual figures for the period preceding the order period could reveal such systematic behaviour and be used by the ordering authorities to steer the reserve in accordance with the PTA. The SFAO has made a recommendation to this effect to the Federal Office of Transport.

The procedure for supporting pension fund restructuring should be harmonised

To date, there is no consistent procedure for supporting transport companies in the necessary restructuring of their pension funds. As a result, the funds deployed by the Confederation and cantons in completed restructuring efforts have varied.

It can be expected that there will be pension funds in difficulty in the future too, which means that the procedure and type of support from the ordering authorities must be regulated uniformly.

Extra and special trips: secondary proceeds or secondary revenue?

Not all transport companies were able to demonstrate that marginal costs in secondary proceeds were covered, or that there was no cross-subsidisation in secondary business. Despite the limited transparency, there was no indication of major errors at the time of the audit.

As regards special and extra trips, which are generally lucrative for transport companies, it was not possible to observe a consistent allocation to secondary business or secondary proceeds. Given the equal treatment of transport companies, this is an important point. Secondary business profits are fully available to transport companies, whereas secondary proceeds ease the burden on regional passenger transport.

Original text in German

Generelle Stellungnahme des Bundesamtes für Verkehr

Das BAV nimmt zur Kenntnis, dass alle geprüften Kosten- und Leistungsrechnung eine verursachergerechte Zuschreibung von Kosten auf Sparten und Linien ermöglichen und dass die EFK auch sonst auf keine grundlegenden Probleme gestossen ist. Das BAV verdankt die seitens EFK und der kantonalen Finanzkontrollen geleisteten Arbeiten.

1 Auftrag und Vorgehen

1.1 Ausgangslage

Als Teil des öffentlichen Verkehrs (ÖV) verbindet der regionale Personenverkehr (RPV) Dörfer und Agglomerationen untereinander sowie mit Zentren und Städten in allen Regionen der Schweiz und dem umliegenden Ausland. Der Ortsverkehr (OV) umfasst Linien, die der Feinerschliessung von Ortschaften dienen.

Das RPV- und OV-Angebot ist nicht selbsttragend. 2019 hat der gesamtschweizerische durchschnittliche Kostendeckungsgrad im RPV 52.1 Prozent¹ betragen. Im RPV werden die nicht gedeckten PLAN-Kosten der Transportunternehmen (TU) gemeinsam von Kantonen und Bund getragen. Die jährlichen Abgeltungen im Rahmen des RPV belaufen sich auf rund 2 Milliarden Franken. Schweizweit beteiligt sich der Bund mit rund 50 Prozent an den ungedeckten Kosten, wobei der Anteil je nach Kanton variiert. Der OV hingegen ist von Abgeltungen des Bundes ausgeschlossen, er wird von den Kantonen und Gemeinden finanziert.

Jeweils im Herbst findet im Rahmen der Arbeitsgruppe ÖV ein Erfahrungsaustausch der Prüforgane im Bereich «Prüfung des ÖV» zwischen der Eidgenössischen Finanzkontrolle (EFK) und interessierten kantonalen Finanzkontrollen (KFK) statt. Anlässlich dieses Austauschs wurde als Antwort auf die verschiedenen aufgedeckten Subventionsmissbrauchsfälle u. a. dieser Parallelaudit initiiert. Ein Parallelaudit ist eine Prüfung, an der sich Vertreter der EFK sowie der KFK beteiligen und sich entsprechend über mehrere Kantone erstreckt. Jede teilnehmende KFK hat dabei ein mittelgrosses TU zur Überprüfung vorgeschlagen. Neben der Grösse, den Abgeltungen durch den Bund und die Kantone wurde bei der Auswahl auch berücksichtigt, welche TU bereits seitens Bundesämter, EFK oder KFK geprüft wurden oder noch werden. Die Auswahl erfolgte nicht aufgrund von bestehenden Verdachtsmomenten oder Hinweisen.

KFK	TU	Zeitraum der Prüfung
Aargau	Regionalbus Lenzburg AG (RBL)	3.5. bis 7.5.2021
Baselland	Autobus AG Liestal (AAGL)	31.5. bis 4.6.2021
Bern	Städtischen Verkehrsbetriebe Bern (SVB) «BERNMOBIL»	19.4. bis 23.4.2021
Graubünden	Bus und Service AG (BuS)	14.12. bis 18.12.2020
Schwyz	Auto AG Schwyz (AAGS)	17.5. bis 21.5.2021
Zürich	Sihltal Zürich Uetliberg Bahn AG (SZU)	14.6. bis 18.6.2021

Tabelle 1: Übersicht KFK, TU und Prüfungszeitraum

Bis zur Durchführung der im vorliegenden Bericht erläuterten Prüfung wurden hinsichtlich Transparenz bereits Massnahmen umgesetzt. So hat beispielsweise das Bundesamt für Verkehr (BAV) eine Richtlinie zu Spezialprüfungen bei Subventionen erlassen, die die Prüfung der Jahresrechnung um eine subventionsrechtliche Prüfung der Spartenrechnung ergänzt.

¹ Erläuternder Bericht zum Verpflichtungskredit für die Abgeltung von Leistungen des regionalen Personenverkehrs für die Jahre 2022–2025

TU und Infrastrukturunternehmen, die jährlich Subventionen von gesamthaft mehr als 1 Million Franken erhalten, unterliegen seit 2020 einer jährlichen Spezialprüfung der Spartenrechnung. Des Weiteren hat der Bundesrat anlässlich der Sitzung vom 4. Juni 2021 die Botschaft zur Änderung des Personenbeförderungsgesetzes verabschiedet und an das Parlament überwiesen.

1.2 Prüfungsziel und -fragen

Das primäre Ziel dieser Prüfung war zu verifizieren, ob der konzeptionelle Aufbau der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) bei den sechs TU zweckmässig ist, um eine verursachergerechte Zuschreibung der Kosten zu Selbstkosten und der Erlöse auf die Sparten zu ermöglichen. Zusätzlich wurden die Nebengeschäfte und Nebenerlöse als Vertiefungsgebiet festgelegt. Diesbezüglich wurde überprüft, ob keine Quersubventionierung zulasten der subventionsberechtigten Sparten vorliegen und die Nebenerlöse mindestens die Grenzkosten decken.

Die Prüfungshandlungen orientierten sich dabei an den nachfolgenden von der EFK und den KFK anlässlich eines Workshops festgelegten Fragen:

Methodik: Aufbau der Kostenrechnung der TU

1. Kostenrechnung: Werden die Kosten des RPV nach dem Prinzip der Selbstkosten verbucht?
2. Verkehrserlöse: Werden die Verkehrserlöse der Offerte mit der IST-Rechnung abgestimmt und bei Abweichungen nachvollziehbar erläutert?
3. Reserven: Sind die Reserven nach Art. 36 Personenbeförderungsgesetz (PBG) korrekt verbucht?

Vertiefungsgebiet: Nebengeschäfte und Nebenerlöse

4. Sind die Nebengeschäfte und Nebenerlöse vollständig und korrekt verbucht?

1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze

Aufgrund der Coronapandemie mussten die ursprünglich 2020 vorgesehenen Prüfungen auf 2021 verschoben werden. Die jeweils pro TU eine Woche dauernde Prüfungsdurchführung erfolgte vor Ort und über virtuelle Kanäle.

Die Prüfung der KLR erfolgte risikobasiert und wurde anhand von Dokumentenanalysen, Befragungen und Stichproben durchgeführt. Es wurde keine vollumfängliche Prüfung der KLR oder eine Gesamtbeurteilung über alle Leistungen und Finanzflüsse aus den vertraglichen Beziehungen zum Bund und zu den Kantonen vorgenommen. Konzerninterne Leistungsverrechnungen wurden plausibilisiert, jedoch nicht hinsichtlich der Einhaltung des Selbstkostenprinzips überprüft. Es wurden keine Prüfungshandlungen bei Konzerngesellschaften oder auf Gruppenstufe vorgenommen. Die Ordnungsmässigkeit der Buchführung und Rechnungslegung sowie die Existenz oder Wirksamkeit des IKS wurden auch nicht geprüft. Das Augenmerk lag auf die Zweckmässigkeit der KLR und dabei insbesondere auch auf die zweckkonforme Mittelverwendung mit Fokus auf den RPV.

Die Feststellungen und Beurteilungen im vorliegenden Bericht basieren auf den KLR und damit verbundenen Unterlagen aus dem Jahr 2019. Als Vergleichswerte wurden bei Bedarf diejenigen von 2018 herangezogen. Die weiteren Entwicklungen nach 2019 wie auch nach der Prüfungsdurchführung und die Auswirkungen von COVID-19 werden im vorliegenden Bericht nicht berücksichtigt.

Im Rahmen der Prüfungsdurchführung wurden die Prüfgebiete zwischen der EFK und der jeweiligen KFK aufgeteilt. Die Ergebnisse wurden gemeinsam besprochen und untereinander ausgetauscht. Bei den jeweiligen Ergebnisbesprechungen waren neben den Vertretern der TU und der EFK auch diejenigen der KFK anwesend. Die Berichterstattung der KFK und der EFK erfolgte separat. Empfehlungen wie auch allfällige notwendige Korrekturen bei den TU sind in den Berichterstattungen der KFK enthalten und an das jeweilige TU und die kantonalen Ämter adressiert. Der vorliegende summarische Bericht ist an das BAV gerichtet.

Seitens EFK erfolgte die Durchführung der Prüfungen durch Patrik Lüthi (Revisionsleiter), Peter Kaderli und Michael Fischer. Sie erfolgte unter der Federführung von Jean-Marc Stucki.

1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung

Die TU erteilten der EFK und den KFK die notwendigen Auskünfte umfassend und zuvorkommend. Die gewünschten Unterlagen standen dem Prüfteam jeweils vollumfänglich zur Verfügung. Auch die beim BAV eingeforderten Informationen wurden zeitnah zur Verfügung gestellt.

1.5 Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung fand am 17. September 2021 statt. Teilgenommen haben:

BAV Stellvertretender Direktor
 Sektionschef der Sektion Personenverkehr

EFK Mandatsleiter
 Revisionsleiter

Die EFK dankt für die gewährte Unterstützung und erinnert daran, dass die Überwachung der Empfehlungsumsetzung den Amtsleitungen bzw. den Generalsekretariaten obliegt.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

2 Korrelation zwischen der Grösse des Transportunternehmens und der Maturität der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Rahmenbedingungen des Bestellverfahrens sind im PBG festgelegt. Der Offertprozess wird in einem Rhythmus von zwei Jahren, der Fahrplanperiode, durchgeführt. Das Angebot wird gemeinsam durch den Bund und die Kantone bestellt. In Übereinstimmung mit den Vorgaben des BAV reichen die TU bei den Bestellern, basierend auf den kalkulierten PLAN-Kosten und Erlösen, die Offerte für die künftigen zwei Fahrplanjahre ein. Die Offerte umfasst die einzelnen Linien pro Fahrplanjahr. Nach erfolgter Offertprüfung, Abschluss der Offertverhandlungen und dem Vorliegen eines bereinigten Angebots schliessen die Vertragsparteien eine Angebotsvereinbarung ab. Darin ist das Angebot (Fahrplan) und die Abgeltung geregelt. Im Gegensatz zur früher bestehenden nachträglichen Defizitdeckung finden beim aktuell praktizierten Bestellverfahren, das seit dem 1. Januar 1996 gilt, keine Ausgleichszahlungen zu den IST-Werten statt. Die Unter- respektive Überdeckungen aufgrund der Abweichungen zwischen den PLAN- und IST-Werten verbleiben bei den TU. Für das zweite Fahrplanjahr besteht jedoch die Möglichkeit von Nachverhandlungen, sofern die vom BAV definierten Anpassungsgründe eintreten. Darunter fallen etwa kurzfristig notwendige Anpassungen am Angebot, unvorhergesehene Tarifanpassungen oder Änderungen der Rahmenbedingungen des Bundes.

Zweckmässigkeit der KLR gegeben, Offerte zu Selbstkosten

Bei allen sechs TU konnte die Offerten aus der KLR abgeleitet werden und es gab keine Indizien, wonach nicht mit Selbstkosten offeriert wurde. Die Überprüfung der Personal- und Fahrzeugbestände, beispielsweise anhand der Personalplanungen, Fahrpläne und Wagen- umlaufplanungen, ergab keine negativen Feststellungen. In den Fahrplanspitzenzeiten sind keine nicht betrieblich notwendigen Fahrzeuge verfügbar. Dies unter Berücksichtigung, dass an den Fahrzeugen auch Wartungs- und Reparaturarbeiten vorgenommen werden müssen. Die Abstimmungen der Finanzbuchhaltung (FIBU) und Betriebsbuchhaltung (BEBU) konnten mit einer Ausnahme (siehe dazu die weiter unten aufgeführte Einzelfeststellung) ohne Abstimmungsbrücke vorgenommen werden. Vereinzelt handelt es sich um historische, basierend auf Schätzungen vorgenommene Schlüssel, die kontinuierlich angewendet werden, jedoch einer periodischen Überprüfung bedürften.

Beurteilung

Die Überprüfung der KLR bei den TU in der Stichprobe für 2019 hat gezeigt, dass diese eine verursachergerechte Zuschreibung der Kosten auf die Sparten und Linien ermöglichen. Die Kosten des RPV werden grundsätzlich nach dem Prinzip der Selbstkosten offeriert und verbucht. Bei den geprüften TU ist die EFK weder auf kalkulatorische Zinsen noch auf kalkulatorische Abschreibungen gestossen, die nicht vom BAV genehmigt waren. Die in den Offerten für die Besteller eingeplanten mengenmässigen Fahrzeug- und Personalreserven sind angemessen und nachvollziehbar. Die zur Umlage verwendeten Schlüssel sind grossmehrheitlich nachvollziehbar und der vereinzelt festgestellte Handlungsbedarf ist von geringer finanzieller Auswirkung. Ausserdem haben die TU bestehenden Handlungsbedarf erkannt. Schliesslich besteht ab 2020 die Pflicht zur Durchführung der Spezialprüfung gemäss der vom BAV erlassenen Richtlinie «Spezialprüfungen Subventionen».

Maturität der KLR ist abhängig von der Unternehmensgrösse

Die mehrheitlich in Excel abgebildeten KLR sind hinsichtlich Nachvollziehbarkeit und Transparenz unterschiedlich ausgereift. Je grösser das TU bzw. je mehr Mitarbeitende sich mit der Komplexität der KLR auseinandersetzen können, desto professioneller wird die KLR geführt. Die Komplexität zeigt sich beispielsweise darin, dass die TU für die Angebotsabgabe die PLAN-Preise/-Kostensätze der zu erbringenden Leistungen berechnen müssen. Dazu sind unter anderem die PLAN-Erlöse von den Tarifverbänden zu berücksichtigen, Annahmen zu Nachfrageentwicklungen zu treffen sowie Kapazitätsplanungen für das notwendige Personal und den Fahrzeugpark vorzunehmen.

Auch in Korrelation mit der Unternehmensgrösse steht die Dokumentation der Prozesse zur KLR. Insbesondere bei den kleineren TU sind diese, wie auch die zur Kostenumlage verwendeten Schlüssel, kaum dokumentiert. Des Weiteren konnte festgestellt werden, dass sich das für die Erstellung der KLR notwendige Detailwissen meistens auf wenige Fachkräfte bis weitgehend einzig auf den Geschäftsführer des jeweiligen TU konzentriert. Schliesslich hat sich gezeigt, dass die KLR lediglich aufgrund der Vorgaben der Besteller erstellt werden und nur im Falle von Bernmobil auch als Führungsinstrument dienen.

Beurteilung

Die Excel basierten Lösungen und die damit bestehenden Formelverknüpfungen stellen eine potenzielle Fehlerquelle dar. Die fehlende Dokumentation führt im Zusammenhang mit der bestehenden Konzentration des für die Erstellung notwendigen Detailwissen und der Komplexität dazu, dass der Wissenstransfer im Fall einer längeren Abwesenheit der KLR-Verantwortlichen kaum gewährleistet ist. Die KLR oder die RPV-Offerte könnten deshalb fehlerbehaftet sein. Das komplexe Bestellverfahren, der geforderte Detaillierungsgrad der Offerten und damit verbundene administrative Aufwand stellt insbesondere für kleinere TU eine grosse Herausforderung dar. Davon ausgehend, dass die KLR kaum als Führungsinstrument verwendet werden, stellt sich die Frage, ob die Balance zwischen Kosten und Nutzen der Erstellung gegeben ist.

Fehlende Abweichungsanalysen zwischen PLAN- und IST-Werten

Eine kommentierte Abweichungsanalyse zwischen der Offerte und den IST-Kosten wird nicht in jedem Fall jährlich und systematisch vorgenommen. Wenn solche kommentierte Analysen bestehen, sind die Abweichungen meist nur knapp analysiert. Teilweise werden von den TU die im Verlauf des Offertprozesses vorgenommenen Änderungen in den PLAN-Rechnungen nicht nachgetragen. Die im Rahmen der Prüfung von den KFK und der EFK erstellten PLAN/ IST-Abweichungsanalysen für 2019 und 2018 zeigen, dass die TU die Kosten in der Tendenz eher zu hoch und die Erträge eher zu tief einschätzen. Dies führt im IST oft zu positiven Resultaten.

Aus der Überprüfung der KLR haben die KFK und die EFK ausserdem nachfolgende Einzelfeststellungen gemacht:

- Bei der RBL war die Abstimmungsbrücke der IST-Werte zwischen der FIBU und BEBU nachvollziehbar und verständlich dokumentiert. Es handelte sich hierbei insbesondere um geltend gemachte Leasingzinsen anstelle der effektiven Leasingkosten. Dies wurde so gehandhabt, weil die Nutzungsdauer der Fahrzeuge mit 12 Jahren länger als die vertraglich vereinbarte Leasingdauer von 10 Jahren ist. Das Vorgehen ist mit dem BAV abgesprochen.

- Bei der BuS AG wurde die im RPV geführte Linie 2 mit zu hohen Fahrpersonalstunden und Fahrzeugkilometern belastet. Dadurch haben der Bund und der Kanton zu viele Abgeltungen bezahlt. Insgesamt ist der Abgeltungsbetrag über alle Linien gesehen korrekt. Es handelt sich somit um die Frage der korrekten Verteilung auf Bund, Kanton und Gemeindeverband. Im Nachgang zur Prüfung wurden die Jahre 2017 bis 2019 überprüft und in Absprache mit dem BAV eine Korrektur zugunsten des RPV von 112 000 Franken an die Reserven nach Art. 36 PBG vorgenommen.
- Bernmobil wandte für die Verteilung der Deckungsdifferenzen in der PLAN- und in der IST-Periode im Geschäftsjahr 2019 unterschiedliche Umlageschlüssel an. Dies führte im IST zu einem zu hoch angesetzten Resultat der OV-Linie 17 von rund 300 000 Franken (siehe auch Feststellung im Kapitel 3).

Beurteilung

Aufgrund der zeitlichen Differenz (bis zu zwei Jahre) zwischen dem Zeitpunkt der Offerte und der effektiven Leistungserbringung sind Abweichungen zwischen den PLAN- und IST-Zahlen die Regel. Auch liegt es aus Sicht der EFK in der Natur der Sache, dass die TU nach dem Prinzip der Vorsicht im Budget die Erträge tendenziell zu tief und die Kosten zu hoch ansetzen. Jedoch darf es aus Sicht der EFK unter Berücksichtigung der gesetzlichen Bestimmungen nach Art. 36 PBG nicht zu einer praktizierten Systematik zur Gewinnerwirtschaftung führen.

Ein Offertprozess, der auf PLAN-Zahlen basiert, bedingt besonderer Sorgfalt bei der Herleitung der Kosten und Erlöse. Dazu gehört eine fundierte Auswertung der Abweichungen zwischen den PLAN- und IST-Zahlen der Vorperioden. Eine solche Analyse erhöht die Transparenz für alle involvierten Parteien und stellt sicher, dass aus vergangenen Ereignissen Optimierungen für die Zukunft abgeleitet werden. Die Abweichungsanalyse sollte auch Bestandteil der Offertbeurteilung seitens Subventionsgeber sein. Voraussetzung dafür ist, dass die aufgrund des Offertprozess entstandenen Änderungen in der PLAN-Kostenrechnung nachgeführt werden.

Empfehlung 1 (Priorität 1)

Die EFK empfiehlt dem BAV, im Rahmen des RPV-Bestellprozesses von den TU kommentierte Abweichungsanalysen (Offert-Planwerte vs. IST) für die der aktuellen PLAN-Periode vorangegangenen IST-Periode einzuverlangen, um die Reserve gemäss Art. 36 PBG zu steuern.

Stellungnahme des Geprüften

Das BAV wird im Rahmen der laufenden Revision PBG (Reform RPV) auch die im Rahmen des Bestellverfahrens von den Transportunternehmen einzureichenden Unterlagen prüfen, dies insbesondere im Zusammenhang mit der geplanten "Zentralen Datenbank". Die Empfehlung der EFK wird dabei mitberücksichtigt.

3 Geringer Spielraum bei der Ermittlung der PLAN-Erlöse

Mit dem «Nationalen Direkten Verkehr» (NDV) werden national alle TU zusammengeschlossen. Der damit etablierte gesamtschweizerische Tarifverbund ermöglicht durchgehende Reisen über mehrere Gemeinde- und Kantons Grenzen hinweg. Das Pendant zum NDV sind auf regionaler Ebene die Tarifverbunde. In der Schweiz gibt es rund 20 regionale Verkehrs- und Tarifverbunde. Der Zürcher Verkehrsverbund (ZVV) stellt dabei ein Spezialfall dar (siehe Exkurs).

Prognosetools für die Abschätzung der Verkehrserlöse

Die Verkehrserträge der TU in den Offerten sind in die Kategorien «Pauschalfahrausweise ohne Verbundfahrausweise», «Einzelfahrausweise und Streckenabonnemente ohne Verbundfahrausweise», «Verbundfahrausweise je Tarifverbund» und «übrige Verkehrserlöse» zu unterteilen. Entsprechend den Kategorien der Verkehrserträge erfolgt die Planung der Verkehrserlöse unterschiedlich. Die Erträge aus den Tarifverbunden offerieren die TU aufgrund der Prognosen des jeweiligen Tarifverbunds, welcher auch die Verteilung der geplanten Erträge auf die TU berechnet. Die Verteilung beruht auf periodische Erhebungen der Fahrausweisstruktur und der Nachfragezahlen (Einsteiger und Personenkilometer (PKM)). Für weitere Erlösprognosen steht den TU das Prognosetool der Branchenorganisation des ÖV «Alliance Swissspass» zur Verfügung.

Beurteilung

Die Prüfung bei den TU hat ergeben, dass die in den Offerten berücksichtigten Verkehrserlöse auf einer zentralen Planung basieren, beziehungsweise sich auf die Prognosen der jeweiligen Tarifverbunde und das Prognosetool «Alliance Swissspass» abstützen. Aufgrund des hohen Anteils der Erträge aus Tarifverbunden ist der Spielraum für die «Optimierung» der RPV-Offerte bei den geprüften TU, im Gegensatz zur Kostenseite, verhältnismässig gering. Die TU müssen sicherstellen, dass sie diese Werte richtig in die Kalkulation der RPV-Offerte einsetzen.

Unterschiedliche Gewichtung der Parameter zur Erlöszuscheidung

Die für die Berechnung der Verteilschlüssel des Tarifverbunds erhobenen PKM und Einsteiger werden von den TU auch zur Verteilung der PLAN- und IST-Erlöse auf die bedienten Linien verwendet. Die von den TU verwendeten Gewichtungen sind in der untenstehenden Tabelle dargestellt.

TU	Verhältnis PKM / Einsteiger
Regionalbus Lenzburg AG (RBL)	40 % / 60 %
Autobus AG Liestal (AAGL)	40 % / 60 %
Städtischen Verkehrsbetriebe Bern (SVB) «BERNMOBIL»	25 % / 75 %
Bus und Service AG (BuS AG)	anhand Kilometerleistung je Linie im Verhältnis zu den Gesamtkilometer
Auto AG Schwyz (AAGS)	45 % / 55 % oder 35 % / 65 % je nach Tarifverbund
Sihltal Zürich Uetliberg Bahn (SZU)	ZVV → Leistungsentgelt (siehe Exkurs)

Tabelle 2: Verhältnis PKM / Einsteiger

Beurteilung

Die Gewichtung der Parameter ist innerhalb der jeweiligen Tarifverbunde für alle TU einheitlich. Eine nationale Regelung, wie das Verhältnis zu wählen ist, besteht nicht. Indem die offerierten Verkehrserlöse auf den Prognosen der Tarifverbunde basieren, ist sichergestellt, dass zumindest innerhalb eines Tarifverbunds mit einer einheitlichen Systematik vorgegangen wird. Andererseits besteht das Risiko, dass eine zu hohe, respektive zu tiefe Prognose dann entsprechende Auswirkungen auf alle TU des betroffenen Tarifverbunds hat. Die bei der BuS AG vorgenommene Verteilung anhand der Kilometerleistung je Linie im Verhältnis zu den erbrachten Gesamtkilometer des TU kann die verursachergerechte Zuschreibung der Erlöse beeinträchtigen.

Nachfolgend sind weitere Erkenntnisse im Zusammenhang mit den Verkehrserlösen aufgeführt:

- Bei der AAGS wurden 2018 und 2019 die FVP für Generalabonnemente fälschlicherweise nicht in den PLAN-Erlösen berücksichtigt. Die Verkehrserlöse wurden in den Offerten dadurch um 132 000 respektive 138 000 Franken zu tief ausgewiesen und die Abgeltungen um diese Beträge zu hoch angesetzt. Die Analyse der Jahre vor 2018 hat ergeben, dass es sich nicht um einen systematischen Fehler handelt.
- Bei Bernmobil wurde 2019 einer Linie im RPV zulasten aller anderen Linien Erlöse von 338 000 Franken zweimal zugewiesen. Dies aufgrund der falschen Berechnung des zur Verteilung der Verkehrserlöse verwendeten Umlageschlüssels (neutralisiert sich mit der Feststellung im Kapitel 2).
- Entsprechend der beschriebenen Feststellung im Kapitel 2 wird auch nur von einem TU eine systematische Abweichungsanalyse zwischen den offerierten und effektiven Erlösen vorgenommen. Zudem hat sich gezeigt, dass die TU die zur Offertstellung verwendeten Ertragsprognosen der Tarifverbände kaum hinterfragen.
- Schliesslich wurde erkannt, dass von den TU im Rahmen des finanziellen Jahresabschlusses oftmals keine zeitlichen Abgrenzungen für überjährige Fahrausweise vorgenommen werden und folglich in der RPV-Offerte auch nicht berücksichtigt werden.

Exkurs zum Zürcher Verkehrsverbund (ZVV)

Der ZVV ist für die strategische Planung, Vermarktung, Koordination und Finanzierung des ÖV im Kanton Zürich zuständig. Der ZVV ist operativ nicht tätig, die Fahrleistungen übernehmen ausschliesslich die Verkehrsunternehmen. Das jährliche Defizit des ZVV wird je zur Hälfte vom Kanton und von den Gemeinden getragen. Der Bund beteiligt sich nicht an der verbleibenden Kostenunterdeckung, da er Abgeltungen an den ZVV entrichtet.

ZVV: ein Spezialfall in der schweizerischen ÖV-Landschaft

Der ZVV stellt im ÖV einen Sonderfall dar, so sind insbesondere die Subventionsflüsse wie auch die Finanzierung der angeschlossenen TU einzigartig in der Schweiz. Das BAV entrichtet die Abgeltungen des Bundes für Leistungen des RPV an den ZVV, welcher seinerseits den angeschlossenen Verkehrsunternehmen ein Leistungsentgelt entrichtet. Erzielte Nebenerlöse wie auch die Erlöse aus den Nebengeschäften werden dem ZVV abgeliefert. Die TU vereinnahmen damit keine Verkehrserlöse, sondern die mit dem ZVV ausgehandelte Aufwandentschädigung, die teilweise am Jahresende nachkalkuliert wird. Die RPV-Offerten

zuhanden der Besteller werden nicht durch die TU, sondern vom ZVV erstellt und ausgehandelt. Bei Tarifverbunden bleibt die Autonomie der angeschlossenen Unternehmen im Wesentlichen erhalten. Auch in dieser Hinsicht kann der ZVV nicht mit den Tarifverbunden verglichen werden.



Abbildung 1: Organisation ZVV (Quelle: ZVV)

Bei den marktverantwortlichen Unternehmen (MVU) handelt es sich um vom BAV konzesionierte Unternehmen. Diese sind verantwortlich für den Betrieb in ihren Regionen, bspw. für die Einhaltung der Fahrpläne und der Budgetvorgaben. Neben den MVU gibt es konzesionierte Verkehrsunternehmen, die im Auftrag der MVU oder des ZVV Linien betreiben und den MVU unterstellte Transportbeauftragte (TB). Die Zusammenarbeit zwischen ZVV, MVU und TB erfolgt über Zusammenarbeits- und Transportverträge für die jeweilige Fahrplanperiode.

TB erbringen ihre Leistungen zu Marktpreisen

Die im Rahmen der vorliegenden Prüfung ausgewählte SZU ist ein sogenanntes MVU. Der Bund bezahlt damit keine direkte Abgeltung an die SZU, sondern hat eine Vereinbarung mit dem ZVV. Eine Ausnahme davon ist die Infrastruktur, die eine direkte Vereinbarung mit dem Bund hat und auch direkt abgegolten wird. Das vom ZVV an die SZU entrichtete Leistungsentgelt entschädigt dabei die direkt von der SZU erbrachten Leistungen sowie diejenigen der TB am Zimmerberg, für welche die SZU als MVU zuständig ist. Die SZU ist für die Angebotsplanung sowie für die Beratung der TB verantwortlich. Während gemäss erhaltener Informationen bei den MVU keine Zwischengewinne anfallen, offerieren die TB ihre Leistungen nicht zu Selbstkosten, sondern zu Marktpreisen.

Beurteilung

Mit Ausnahme des erwähnten nicht systematischen Fehlers im Zusammenhang mit den FVP werden die Informationen der Tarifverbunde und von «Alliance Swisspass» vollständig bei den geprüften TU berücksichtigt. Der festgestellte Fehler könnte auch mittels des im Kapitel 2 empfohlenen Soll- /IST-Vergleichs festgestellt und vermieden werden. Die falsche Berechnung des Umlageschlüssels unterstreicht die Komplexität und damit verbundene Fehleranfälligkeit des bestehenden Bestellverfahrens.

Dass keine Abgrenzungen für überjährige Fahrausweise gebildet werden, erscheint der EFK nachvollziehbar. Solange sich die Fahrausweisstruktur nicht wesentlich verändert, hat dies keinen wesentlichen Einfluss auf die RPV-Offerten der TU. Es wäre anzustreben das mindestens mittlere und grössere Unternehmen künftig solche Abgrenzungen vornehmen.

Im Zusammenhang mit dem ZVV (siehe Exkurs) stellt sich die EFK die Frage, inwiefern mit dem MVU-Modell der Grundsatz der Selbstkosten umgangen werden könnte. Denn das Beispiel zeigt auf, dass die TB ihre Leistungen mit Gewinnzuschlägen anbieten können. Bei Vergabe der Transportleistungen an Dritte müssen diese ausgeschrieben werden. Die Thematik eingekaufter Leistungen ist Bestandteil des laufenden Projektes Guidance des BAV, deshalb verzichtet die EFK auf weitergehende Abklärungen.

4 Unterschiedliches Vorgehen bei der Äufnung der zweckgebundenen Reserve

Basierend auf den ungedeckten PLAN-Kosten werden den TU die Abgeltungen vom Bund und von den Kantonen ausbezahlt. Mit Art. 36 PBG wird der Ausweis des IST-Spartenerfolgs geregelt. Die sich in der RPV-IST-Rechnung ergebenden Gewinne oder Verluste müssen grundsätzlich auf die neue Rechnung vorgetragen werden und werden über die Spezialreserve nach Art. 36 Abs. 2 PBG ausgeglichen. Während ein Verlust vollumfänglich der Reserve belastet wird, kann vom RPV-Spartengewinn ein Drittel direkt in die freien Reserven gebucht werden. Die restlichen zwei Drittel des Überschusses müssen zur Deckung künftiger Fehlbeträge der Spezialreserve nach Art. 36 PBG zugewiesen werden. Diese ist auf 25 Prozent des Jahresumsatzes der abgeltungsberechtigten RPV-Verkehrssparte oder auf einen Reservebestand von 12 Millionen Franken limitiert. Wird eines der beiden Grössenkriterien erreicht, kann das TU über den gesamten Betrag frei verfügen. Nach Rücksprache mit dem BAV ist der für die Bemessung der maximalen PBG-Reserve massgebende Jahresumsatz der abgeltungsberechtigten Sparte inklusive der vom Bund und von den Kantonen erhaltenen Abgeltungen zu verstehen.

Anlässlich der Überprüfung der Zuweisung an die Spezialreserven nach Art. 36 PBG haben die EFK und die KFK festgestellt, dass die Zuweisungen an die Reserven respektive Entnahmen in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Bestimmungen erfolgen. Der definierten Schwellenwert von 25 Prozent des Jahresumsatzes ist einzig bei der AAGS erreicht. Trotzdem nimmt die AAGS weiterhin eine Zuweisung an die Reserven nach Art 36 PBG vor. Bei keinem der überprüften TU gab es im überprüften Abrechnungszeitraum eine Dividendenausschüttung, was das Risiko einer Zweckentfremdung der Abgeltungen reduziert.

Bei einer Gegenüberstellung der überprüften TU zeigten sich in Bezug auf Art. 36 PBG die nachfolgenden Unterschiede:

- Es erfolgt eine Zuweisung vom Mindestanteil von zwei Dritteln bis hin zu einer Zuweisung von 100 Prozent. Diejenigen TU, die eine Zuweisung von 100 Prozent vornehmen, machen dies in einem Fall aufgrund fehlender Kenntnis der Bestimmung oder im Sinne einer Sicherheitsmarge. Es soll damit verhindert werden, dass beispielsweise wegen ungenauen Verteilschlüsseln der RPV benachteiligt wird.
- Durch die Durchsicht der Jahresrechnungen ist erkennbar, dass die Zuweisungen an die Reserven teilweise mit und teilweise ohne Gewinnverwendungsantrag erfolgen. Auch ist erkennbar, dass der Ausweis der Reserven in den Jahresrechnungen von unterschiedlichem Detaillierungsgrad ist.
- In den Buchhaltungen ist die Transparenz unterschiedlich hoch. Die Bandbreite geht von keiner separaten Verbuchung des Ergebnisses mit und ohne Bundesbeteiligung über eine gesamthafte Verbuchung der Zuweisung/Entnahme bis hin zu separatem Ausweis und Verbuchung je Linie.
- Bei der BuS AG wurde über die Jahre eine betraglich konstante Zuweisung an die gesetzlichen Reserven vorgenommen. Dabei erfolgte die Zuweisung an die gesetzliche Reserve jeweils vor der Zuweisung an die Spezialreserve. Gemäss Art. 671 OR sind

5 Prozent des Jahresgewinns den gesetzlichen Reserven zuzuweisen, bis diese 20 Prozent des einbezahlten Aktienkapitals erreichen. Eine Korrektur wurde im Nachgang der Revision vorgenommen.

Beurteilung

Insgesamt wurde keine fehlerhafte Zuweisung an die Spezialreserven nach Art. 36 PBG festgestellt. Die Dokumentation der Reserveentwicklung ist nachvollziehbar und die rechnerische Korrektheit gegeben. Jedoch stellte die EFK bei den sechs geprüften TU Divergenzen und Unsicherheiten bezüglich der korrekten Umsetzung von Art. 36 PBG i. V. mit Art. 35 PBG – unter anderem auch in Bezug auf das Zusammenspiel mit Art. 671 Abs. 5 OR – fest.

Vor diesem Hintergrund begrüsst die EFK die im Rahmen der Reform des RPV Personenverkehrs und der Rechnungslegung vorgesehenen Präzisierungen. Im Kapitel 2 wurde dargelegt, dass die TU dazu tendieren, vorsichtig zu ihren Gunsten zu offerieren. Neben den in der Botschaft erwähnten Punkten (bspw. Direktvergabe, geringes unternehmerisches Risiko) erscheint die vorgesehene Streichung der Bestimmung, wonach Gewinne oberhalb der bisher definierten Schwellenwerte frei verwendet werden können, auch unter diesem Gesichtspunkt richtig.

Im Sinne einer erhöhten Transparenz kann es aus Sicht der EFK sinnvoll sein, im Zusammenhang mit dem Ausweis der Spezialreserven einheitliche Ausführungsbestimmungen zu definieren.

5 Uneinheitliches Vorgehen bei PK-Sanierungen

Die EFK und die KFK haben festgestellt, dass bei der SZU, der AAGS und der AAGL in der Vergangenheit eine Sanierung der Pensionskassen (PK) vorgenommen werden musste. Dabei zeigte sich, dass die finanzielle Unterstützung des Bundes und der Kantone unterschiedlich gross war. Während bei der AAGL die notwendigen Sanierungsbeiträge durch das TU und deren Mitarbeitenden erbracht worden sind, wurde bei der SZU ein Teil der Sanierung über die Aufwandsentschädigung des ZVV abgewickelt. Damit finanzierten nebst dem Kanton auch der Bund und die Gemeinden die Sanierung der PK. Bei der AAGS wurde zwecks Sanierung der PK bzw. der notwendigen Ausfinanzierung im Rahmen des angestrebten PK-Wechsels, zwischen dem Bund (BAV), dem Kanton Schwyz und der AAGS eine Vereinbarung abgeschlossen. Diese beinhaltete folgende wesentliche Bestandteile:

- Erlass von bedingt rückzahlbaren Investitionsdarlehen in der Höhe von 1,49 Millionen Franken aus den Jahren 1975 und 1977 zur Beseitigung der Überschuldungssituation. Der Erlass der Darlehen wurde der Spezialreserve nach Art. 36 PBG zugerechnet.
- Aufnahme eines Bankdarlehens der AAGS zur Ausfinanzierung der PK in der Höhe von 3,7 Millionen Franken.
- Massnahmen zur Kostensenkung durch Synergien. Diese Kosteneinsparungen (Synergieeffekte) mussten von der AAGS in den Offerten nicht berücksichtigt werden, sondern konnten zur Amortisation des Bankdarlehens eingesetzt werden. Die Zinskosten des Darlehens wurden als abgeltungsberechtigt bestimmt.

Im Rahmen ihrer Prüfungshandlungen haben die EFK und die KFK konstatiert, dass ab 2013 bis zur vollständigen Amortisation des Bankdarlehens im Jahr 2017 anstatt der effektiv realisierten Synergien pauschal die Mittelabflüsse zur Amortisation geltend gemacht wurden – approximativ 370 000 Franken in den Jahren 2013–2016 und 55 000 Franken 2017. Seitens Bund und Kanton wurde keine Plausibilisierung der geltend gemachten Synergien vorgenommen.

Beurteilung

Die Überlegung des BAV, wonach im bestellten Verkehr grundsätzlich keine Gewinne eingerechnet und damit auch keine planmässige Äufnung der Reserven möglich ist, kann die EFK nachvollziehen. Zudem erkennt die EFK, dass das TU selbst nicht risikofähig war. Inwiefern aufseiten der Besteller dadurch eine Verpflichtung besteht, das TU finanziell zu unterstützen, ist jedoch für die EFK nicht erkennbar und würde dann auch auf andere TU zutreffen.

Sowohl die gewährten Darlehenserlasse wie auch zumindest zwei Drittel der jährlichen Synergiegewinne sind der Reserve nach PBG 36 zuzuordnen. Dies wurde im Fall der AAGS korrekt gemacht. Bei der Berechnung der gesetzlich vorgesehenen Mindestäufnung nach Art. 36 PBG werden diese Erlasse dann entsprechend mitberücksichtigt. Das führt dazu, dass das TU die Schwellenwerte früher erreicht und so schneller über die ganzen RPV-Gewinne frei verfügen kann. In diesem Zusammenhang begrüsst die EFK die im Rahmen der Reform des RPV Personenverkehrs und der Rechnungslegung vorgesehene Streichung der Schwellenwerte. Damit müssen künftig immer mindestens zwei Drittel des Gewinns der Sparte RPV der zweckgebundenen Reserve nach Art. 36 zugewiesen werden.

Unter anderem aufgrund der demografischen Entwicklung und der volatilen Finanzmärkte muss auch in Zukunft mit potenziellen finanziellen Herausforderungen für die PK gerechnet werden.

Empfehlung 2 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt dem BAV einheitlich zu regeln, in welcher Art die Besteller die TU im Fall einer notwendigen Sanierung der Pensionskasse unterstützen können und in diesem Zusammenhang mit den TU vereinbarte Massnahmen dann auch zu überprüfen und durchzusetzen.

Stellungnahme des Geprüften

Beim Entscheid über Massnahmen zur Sanierung der Pensionskassen der Transportunternehmen sind auch die unterschiedlichen Voraussetzungen der Transportunternehmen (Reservensituation, Eigentümerstruktur ...) zu berücksichtigen. Das BAV wird bei allfälligen zukünftigen Sanierungen der Pensionskassen die Gleichbehandlung von Transportunternehmen sicherstellen.

Die Umsetzung ist somit bereits erledigt.

6 Herausforderung der Definition «Nebenerlöse» und «Nebengeschäfte»

Die Unterscheidung von Nebengeschäften und Nebenerlösen ist im Zusammenhang mit den Abgeltungen im RPV von Bedeutung. So gehören die Nebengeschäfte nicht zu den abgegoltenen Leistungen und die daraus resultierenden Gewinne stehen den TU im Gegensatz zu den Gewinnen aus Nebenerlösen zur freien Verwendung zu. Die Nebenerlöse, die in der abgeltungsberechtigten Sparte zu führen sind, ermöglichen eine Reduktion der von der öffentlichen Hand erbrachten Abgeltungen. Gemäss Art. 2 Bst. f und g RKV gilt nachfolgende Definition:

- Nebenerlöse: Erlöse, die mit Ressourcen der abgegoltenen Sparten erarbeitet werden, wie beispielsweise Werbung in Fahrzeugen oder Extrafahrten mit Fahrzeugen der abgegoltenen Sparten.
- Nebengeschäfte: produktionsmässig unabhängige Leistungen wie beispielsweise nicht betriebsnotwendige Immobilien, Extrafahrten mit separaten Reisecars oder Betrieb von Tankstellen.

Nicht in jedem Fall konnte von den TU der Nachweis erbracht werden, dass bei den Nebenerlösen die Grenzkosten gedeckt sind bzw. bei den ausgewiesenen Nebengeschäften keine Quersubventionierungen bestehen. Vielfach gab es keine Grenzkostenberechnungen der einzelnen Kategorien respektive fehlende Kostensätzen und Kostenumlagen verunmöglichten entsprechende Kalkulationen.

Es gab auch verschiedene Geschäfte (bspw. Geschäftsführung TCS als Nebenerlös, Werkstattleistungen für Dritte als Nebenerlös, Fremdvermietung von Fahrzeugen), deren korrekte Klassierung als Nebengeschäft oder Nebenerlös nicht eindeutig erschien oder falsch vorgenommen wurde. Bei der BuS AG konnte aufgrund eines fehlenden Ausweises einer separaten Sparte Nebengeschäfte nicht zwischen Nebenerlösen und Nebengeschäften unterschieden werden. Die gesamten Erlöse und Aufwendungen wurden auf die OV- und RPV-Linien zugeteilt.

Bei der Überprüfung der Kostenallokation der Nebengeschäfte wurden schliesslich verschiedentlich unbegründete oder veraltete Verteilschlüssel sowie unbegründete Abschläge festgestellt. Beispielsweise wurden die Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten nicht stetig auch auf die Nebengeschäfte verteilt. Die betroffenen TU haben allfälligen Handlungsbedarf betreffend Berechnung der Kostenumlageschlüssel erkannt und teilweise Neuberechnungen vorgenommen.

Beurteilung

Trotz verschiedener Feststellungen und entsprechend eingeschränkter Transparenz bestehen insgesamt keine Indizien, wonach die Nebengeschäfte in wesentlichem Umfang quersubventioniert würden oder die als Nebenerlös ausgewiesenen Geschäfte defizitär wären. Beispielsweise liegt die Vermutung der Kostendeckung bei den APG-Werbeinnahmen, den Versicherungs- und Garantieleistungen oder bei Verkaufsprovisionen nahe.

Die identifizierten Geschäfte, deren Klassierung als Nebengeschäft oder Nebenerlös nicht eindeutig ist oder deren Zuordnung falsch war, sind von geringem finanziellen Umfang. Für die EFK ist unter Berücksichtigung der Grösse der TU nachvollziehbar, dass entgegen der

grundsätzlich bestehenden Bestimmung gemäss Art. 2 Bst. b RKV nicht in jedem Fall eine separate Sparte Nebengeschäft geführt wird. Solange der Nachweis erbracht werden kann, dass die Geschäfte kostendendeckend sind, führt dies zu einer Entlastung des abgeltungsberechtigten Bereichs.

Die EFK begrüsst, dass die TU die Notwendigkeit zur Überprüfung der Kostenumlageschlüssel erkannt haben. Ausserdem besteht seit 2020 die Pflicht zur Durchführung einer Spezialprüfung gemäss der vom BAV erlassenen Richtlinie «Spezialprüfungen Subventionen». Im Rahmen dieser Spezialprüfung Subventionen wird die verursachergerechte Kostenallokation plausibilisiert.

Extra- und Sonderfahrten

Bei verschiedenen TU war ersichtlich, dass die Extra- und Sonderfahrten nicht als Nebenerlös und damit im RPV, sondern als Nebengeschäft ausgewiesen werden. Bei den Extra- und Sonderfahrten handelt es sich um vergleichsweise rentable Geschäfte, die auch mit Fahrzeugen des RPV erbracht werden. So hat beispielsweise die Auto AG Schwyz 2019 einen Ertragsüberschuss von knapp 400 000 Franken erzielt, der im Nebengeschäft ausgewiesen wird. Auch die RBL AG konnte mit den Extra- und Sonderfahrten 2019 einen Gewinn von knapp 320 000 Franken erwirtschaften. Bernmobil führt Extra-fahrten mit Tram und Bussen der abgegoltenen Sparten durch und weist das finanzielle Ergebnis in der Sparte «Nebengeschäft» aus. Der 2019 erzielte Überschuss ist mit rund 7000 Franken jedoch vergleichsweise marginal.

Die gesetzlichen Bestimmungen bezüglich der Klassierung sind neben den zu Beginn des Kapitels aufgeführten Definitionen im Art. 2 RKV auch im Art. 16 Abs. 3 RKV sowie im Art. 29 Abs. 8 und 9 ARPV enthalten.

Art. 16 Abs. 3 RKV: Beträgt in der Sparte regionaler Personenverkehr der Leistungsanteil einer Ressource für Dritte mehr als 10 Prozent der gesamten Leistung dieser Ressource, so gelten die damit erzielten Erlöse nicht als Nebenerlöse nach Artikel 29 Absatz 8 der Verordnung vom 11. November 2009 über die Abgeltung des regionalen Personenverkehrs. Solche Leistungen sind als Nebengeschäft zu führen.

Art. 29 Abs. 8 ARPV: Leistungen von geringem Umfang, die mit Ressourcen des regionalen Personenverkehrs für Dritte erbracht werden, gelten als Nebenerlöse der Sparte regionaler Personenverkehr. Sie müssen mindestens die Grenzkosten decken.

Art. 29 Abs. 9 ARPV: Das BAV entscheidet im Einzelfall über die Zuordnung von Angeboten, Erlösen und Nebenerlösen zu abgeltungsberechtigten Sparten.

Eine Zuordnung der Extra- und Sonderfahrten als Nebengeschäft hat zur Folge, dass die erzielten Ertragsüberschüsse nicht den Bestimmungen nach Art. 36 PBG unterliegen. Die TU können entsprechend frei über diese Mittel verfügen.

Beurteilung

Gemäss den erwähnten Definitionen müssten die Extra- und Sonderfahrten der überprüften TU als Nebenerlös der abgeltungsberechtigten RPV-Sparte und nicht als Nebengeschäft ausgewiesen werden. Dies weil die Leistungen mit Ressourcen der abgegoltenen Sparten erbracht werden und die Anteile der Leistungen für Dritte (Extra- und Sonderfahrten) gemessen an der Gesamtleistung des RPV-Bereichs nicht 10 Prozent betragen.

Gemäss erhaltener Auskünfte der TU wurde das Vorgehen mit dem BAV abgesprochen. Es entspricht einer langjährigen, tolerierten Praxis des BAV, dass Extra- und Sonderfahrten als Nebengeschäft ausgewiesen werden können. Mit Art. 29 Abs. 9 ARPV besteht ein entsprechender Ermessensspielraum. Aus Sicht der EFK erscheint es wichtig, dass eine einheitliche Praxis über alle TU angewendet wird.

Anhang 1: Rechtsgrundlagen

Rechtstexte

Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (Stand am 7. März 2021), SR 101

Bundesgesetz über den eidgenössischen Finanzhaushalt (Finanzhaushaltgesetz, FHG) vom 7. Oktober 2005 (Stand am 1. Januar 2016), SR 611.0

Bundesgesetz über die Eidgenössische Finanzkontrolle (Finanzkontrollgesetz, FKG) vom 28. Juni 1967 (Stand am 1. Januar 2021), SR 614.0

Bundesgesetz über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz, SuG) vom 5. Oktober 1990 (Stand am 1. Januar 2021), SR 616.1

Eisenbahngesetz (EBG) vom 20. Dezember 1957 (Stand am 1. Januar 2021), SR 742.101

Eisenbahn-Netzzugangsverordnung (NZV) vom 25. November 1998 (Stand am 1. Januar 2021), SR 742.122

Verordnung des BAV über den Eisenbahn-Netzzugang (NZV-BAV) vom 14. Mai 2012 (Stand am 1. Januar 2021), SR 742.122.4

Verordnung des UVEK über das Rechnungswesen der konzessionierten Unternehmen (RKV) vom 18. Januar 2011 (Stand am 1. Januar 2020), SR 742.221

Bundesgesetz über die Personenbeförderung (Personenbeförderungsgesetz, PBG) vom 20. März 2009 (Stand am 1. Januar 2021), SR 745.1

Verordnung über die Personenbeförderung (VPB) vom 4. November 2009 (Stand am 1. Januar 2021), SR 745.11

Verordnung über die Abgeltung des regionalen Personenverkehrs (ARPV) vom 11. November 2009 (Stand am 15. Dezember 2019), SR 745.16

Botschaften

21.039 – Botschaft zur Änderung des Personenbeförderungsgesetzes (Reform des regionalen Personenverkehrs und der Rechnungslegung) vom 4. Juni 2021

Anhang 2: Abkürzungen

ARPV	Verordnung über die Abgeltungen des regionalen Personenverkehrs
BAV	Bundesamt für Verkehr
BEBU	Betriebsbuchhaltung
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
FIBU	Finanzbuchhaltung
FVP	Fahrvergünstigung für das Personal des öffentlichen Verkehrs
KFK	Kantonale Finanzkontrolle
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung (auch Kostenrechnung der internen Betriebsbuchhaltung)
NDV	Nationaler Direkter Verkehr
ÖV	Öffentlicher Verkehr
OV	Ortsverkehr
PBG	Bundesgesetz über die Personenbeförderung
PK	Pensionskasse
PKM	Personenkilometer
RPV	Regionaler Personenverkehr
TB	Transportbeauftragte
TU	Transportunternehmen
ZVV	Zürcher Verkehrsverbund

Anhang 3: Glossar

Art. 36 Abs. 2 PBG	Übersteigen die Erträge und die von Bund und Kantonen erbrachten finanziellen Leistungen die Gesamtaufwendungen einer abgeltungsberechtigten Verkehrssparte, so weist das Unternehmen mindestens zwei Drittel dieses Überschusses der Spezialreserve zur Deckung künftiger Fehlbeträge abgeltungsberechtigter Verkehrssparten zu. Erreicht die Spezialreserve der Verkehrssparten 25 Prozent des Jahresumsatzes der abgeltungsberechtigten Verkehrssparten oder beträgt sie 12 Millionen Franken, so steht der Gewinn dem Unternehmen zur freien Verfügung.
Einsteiger	Anzahl Fahrgäste, unabhängig von der Anzahl gefahrener Kilometer (Teilfahrten).
Fahrplanjahre	Zum Beispiel Fahrplanjahr 2020: 15. Dezember 2019 bis 12. Dezember 2020
Personenkilometer	Zurückgelegte Kilometer multipliziert mit der Zahl der Reisenden. Die Anzahl Fahrgäste zwischen zwei Haltepunkten wird mit den gefahrenen Kilometern multipliziert.
Selbstkosten	Vollkosten, die für den Leistungserbringer bei der Erbringung der Leistung anfallen (Vgl. Art. 14 Abs. 1 SuG: tatsächlich entstandene Aufwendungen, die für die zweckmässige Erfüllung der Aufgabe unbedingt erforderlich sind).
Tarif-Verbund	Ein Verkehrsverbund ist ein Zusammenschluss von Verkehrsunternehmen in Form eines Verbunds zur gemeinsamen und abgestimmten Durchführung des öffentlichen Personennahverkehrs.

Priorisierung der Empfehlungen

Die Eidg. Finanzkontrolle priorisiert die Empfehlungen nach den zugrunde liegenden Risiken (1 = hoch, 2 = mittel, 3 = klein). Als Risiken gelten beispielsweise unwirtschaftliche Vorhaben, Verstösse gegen die Recht- oder Ordnungsmässigkeit, Haftungsfälle oder Reputationsschäden. Dabei werden die Auswirkungen und die Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt. Diese Bewertung bezieht sich auf den konkreten Prüfgegenstand (relativ) und nicht auf die Relevanz für die Bundesverwaltung insgesamt (absolut).