

Prämissen der Publikation

Bei der Publikation der Berichte (Untersuchungsbericht Kellerhals Carrard und Expertengutachten) ist der Verwaltungsrat der Schweizerischen Post gezwungen, gewisse Rahmenbedingungen einzuhalten. Diese ergeben sich zunächst daraus, dass sich die Sachverhaltsermittlung im Bericht von Kellerhals Carrard ausschliesslich auf die Begutachtung der Akten stützen konnte, welche die Post im Rahmen eines forensischen Datensicherungsprozesses sicherstellen konnte. Das Bundesamt für Polizei fedpol hat verbindlich festgelegt, dass keine Personen, namentlich keine Organe und Mitarbeiter der Post und PostAuto, befragt werden dürfen. Die dem Verwaltungsrat vorliegenden Würdigungen sind vor dem Hintergrund dieser Einschränkung zu werten. Daher sind die summarischen rechtlichen Beurteilungen (Würdigungen) im Publikationsexemplar des Untersuchungsberichts nicht aufgeführt. Die Einschränkungen im Vergleich zum definitiven Untersuchungsbericht sind jedoch kenntlich gemacht und wie folgt deklariert.

«Die an dieser Stelle ausgeführten Würdigungselemente liegen dem Verwaltungsrat vor. Es gilt der Vorbehalt, dass keine Befragungen durchgeführt werden durften.»

Im Publikationsexemplar sind Mitarbeitende der Post bzw. PostAuto unterhalb der Ebenen Verwaltungsrat, Konzernleitung und erweiterte Konzernleitung der Post, Leitung Konzernrevision sowie fiduziarische Verwaltungsräte der Tochtergesellschaften aus Gründen des Persönlichkeitsschutzes anonymisiert. Das Gleiche gilt für ehemalige Mitarbeitende und Organe der Post bzw. PostAuto und von Dritten, sofern sie nicht als Personen von öffentlichem Interesse zu qualifizieren sind.

Die Einschränkungen betreffen konsequenterweise auch das Expertengutachten. Daher verweisen ausgewählte Fussnoten im Gutachten auf Stellen im Untersuchungsbericht, die nicht aufgeführt sind.

Das Expertengutachten umfasst 48 Seiten, das Publikationsexemplar 29 Seiten.

Gutachten

Em. Prof. Dr. Andreas Donatsch (Vorsitz)

Stephan A. J. Bachmann

Prof. Dr. Felix Uhlmann

PostAuto Schweiz AG

erstattet zuhanden

Präsident der Schweizerischen Post AG

Zürich, 29. Mai 2018

Inhaltsübersicht

Abkürzungen.....	4
I. Auftrag und Vorgehensweise	6
A. Ausgangslage und Auftrag	6
B. Vorgehen der Experten	7
C. Grundlagen der Untersuchung	8
1. Untersuchungsbericht von KC vom 30. April 2018.....	8
2. Keine bzw. nur punktuelle Anhörungen	8
3. Ausrichtung auf Schlüsselpersonen.....	9
4. Datenbeschaffung	9
II. Rechtliche Rahmenbedingungen	10
A. Grundlagen Post AG	10
B. Grundlagen PostAuto	11
C. Regionaler Personenverkehr	12
D. Gewinnerzielung im RPV.....	14
E. Grundlagen Rechnungslegung.....	15
III. Beurteilung der Vorgänge aus dem Blickwinkel der Rechnungslegung	16
A. Rechnungslegung und Gewinnmanipulationen.....	16
1. Betriebskosten- und Leistungsrechnung.....	16
2. Manipulierte Betriebskosten- und Leistungsrechnung.....	16
3. Auswirkungen der rechtswidrigen Buchungspraxis	18
B. Zielkonflikt – Projekt «IMPRESA»	21
C. Prüfung Ortsbus	22
D. KPMG	25
E. Der Preisüberwacher und das BAV	26
IV. Zusammenfassende Würdigungen.....	27
V. Empfehlungen für mögliche organisatorische Massnahmen.....	28

Abkürzungen

ARPV	Verordnung über die Abgeltung des regionalen Personenverkehrs vom 11. November 2009, SR 745.16
Art.	Artikel
BAV	Bundesamt für Verkehr
BBl.	Bundesblatt
Bericht KC	PostAuto, Entwurf Untersuchungsbericht zuhanden des Präsidenten des Verwaltungsrats der Schweizerischen Post AG vom 30. April 2018, verfasst von Kellerhals Carrard
Stellungnahme I	PostAuto, Stellungnahme zum Schreiben von Adriano P. Vassalli vom 5. Mai 2018 zuhanden des Verwaltungsrats der Schweizerischen Post AG vom 11. Mai 2018
Stellungnahme II	PostAuto, Stellungnahme zum Schreiben und den E-Mails von Adriano P. Vassalli, Susanne Blank und Myriam Meyer vom 23. Mai 2018, verfasst von Kellerhals Carrard
Botschaft POG	Botschaft zum Bundesgesetz über die Organisation der Schweizerischen Post (Postorganisationsgesetz, POG) vom 20. Mai 2009, BBl. 2009, 5265 ff.
CEO	Chief Executive Officer
CFO	Chief Financial Officer
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundesteuer vom 14. Dezember 1990, SR 641.11
DSG	Bundesgesetz über den Datenschutz vom 19. Juni 1992, SR 235.1
EFD	Eidgenössisches Finanzdepartement
EVED	Eidgenössisches Verkehrs- und Energiewirtschaftsdepartement
EY	Ernst & Young (Unternehmen für Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung, Managementberatung)
Fedpol	Bundesamt für Polizei
Hrsg.	Herausgeber
i.S.v.	im Sinne von

i.V.m.	in Verbindung mit
KC	Kellerhals Carrard (Anwaltskanzlei)
KL	Konzernleitung
KTU	Konzessionierte Transportunternehmen
lit.	litera
Mio.	Million(en)
m.w.H.	mit weiteren Hinweisen
N	Note
OR	Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911, SR 220
PBG	Bundesgesetz über die Personenbeförderung vom 20. März 2009 (Personenbeförderungsgesetz), SR 745.1.
PostAuto	PostAuto Schweiz AG
Post AG	Schweizerische Post AG
RKV	Verordnung des UVEK über das Rechnungswesen der konzessionierten Unternehmen vom 18. Januar 2011, SR 742.221
RPV	Regionaler Personenverkehr
Rz.	Randziffer
S.	Seite
SAP	Systeme, Anwendungen, Produkte (Softwarehersteller)
StHG	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, SR 642.14
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937, SR 311.0
SuG	Bundesgesetz über Finanzhilfen und Abgeltungen vom 5. Oktober 1990 (Subventionsgesetz), SR 616.1
u.a.	unter anderem, unter anderen
UVEK	Eidgenössisches Departement für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation
UWG	Bundesgesetz gegen den unlauteren Wettbewerb vom 19. Dezember 1986. SR 241

VR	Verwaltungsrat
VRA ARC	Verwaltungsratsausschuss Audit, Risk & Compliance, Verwaltungsratsausschuss Audit & Risk
VStrR	Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974, SR 313.0
z.B.	zum Beispiel
Ziff.	Ziffer

I. Auftrag und Vorgehensweise

A. Ausgangslage und Auftrag

- 1 Das Bundesamt für Verkehr erhob im Rahmen einer subventionsrechtlichen Prüfung schwerwiegende Vorwürfe gegenüber der PostAuto. Der Post AG wurde am 14. November 2017 der Entwurf eines Prüfberichts zugestellt. Dieser beschrieb erhebliche Unregelmäßigkeiten hinsichtlich der Buchungspraxis bei PostAuto. PostAuto hatte laut Bericht im Bereich des Regionalen Personenverkehrs (RPV) Gewinne zu Lasten der Besteller abgeführt.
- 2 Die Konzernleiterin der Post AG beauftragte am 22. Dezember 2017 EY sowie die Anwaltskanzlei KC mit einer umfassenden Aufarbeitung der Buchungspraxis bei PostAuto für den Zeitraum 2007 bis 2015. EY identifizierte die relevanten Dokumente, sicherte diese elektronisch und stellte sie KC in lesbarer und durchsuchbarer Form zur Verfügung. KC erstellte per 14. Januar 2018 einen ersten Zwischenbericht. Seit dem 8. Februar 2018 erfolgten die Rückmeldungen von EY und KC direkt an den Verwaltungsratspräsidenten der Post AG.
- 3 In den Medien wurden in der Folge Zweifel an der Unabhängigkeit des Verwaltungsratspräsidenten der Post AG geäußert. Aus diesem Grund zog der Verwaltungsratspräsident die Unterzeichnenden als Experten bei. Aufgabe der Experten ist eine unabhängige Einschätzung der Untersuchungen und Schlüsse von EY und KC. Der Bericht der Experten soll in Ergänzung der Abklärungen von KC dem Verwaltungsrat der Post AG als Entscheidungsgrundlage für die Bewältigung der Vorgänge bei PostAuto dienen. Nicht zuständig sind die

Experten für die Wahrung allfälliger Fristen, die PostAuto und Post AG zur Wahrung ihrer Rechtspositionen allenfalls beachten müssen.

B. Vorgehen der Experten

- 4 Die Experten sind Andreas Donatsch, Stephan Bachmann und Felix Uhlmann. Keiner der Experten hat zu den massgebenden Personen bei der Post AG, bei Postauto, bei EY oder bei KC eine enge berufliche oder persönliche Beziehung.
- 5 Zwischen den Experten, dem Verwaltungsratspräsidenten der Post AG, einer Mitarbeiterin der Post AG sowie EY und KC fanden ab März 2018 regelmässige Treffen statt (die Mitwirkung von Stephan Bachmann erfolgte aufgrund eines Wechsels bei den Experten etwas später). Der Verwaltungsratspräsident der Post AG und die Mitarbeiterin der Post AG nahmen nie an einer Diskussion teil, in welcher es um den eigentlichen Inhalt des vorliegenden Berichts ging. Ihre Tätigkeiten waren koordinativer und logistischer Natur. Sie informierten die Experten auch nicht über inhaltliche Aspekte weiterer Untersuchungen, so namentlich betreffend der Strafuntersuchung von Fedpol.
- 6 KC stellte den Experten Anfang April 2018 einen Rohentwurf ihres Untersuchungsberichts zur Verfügung. Die definitive Fassung des Berichts wurde den Experten am 30. April 2018 in einer «Close to final-Version» zugänglich gemacht. Die Experten kennen die Stellungnahmen von KC vom 11. Mai 2018 und vom 23. Mai 2018 zu Schreiben von Adriano P. Vassalli, Susanne Blank und Myriam Meyer vom 23. Mai 2018. Kurz vor Abschluss ihres eigenen Berichts haben die Experten auch die definitive Fassung des Berichts KC einsehen können. Dieser stimmt in den wesentlichen Punkten mit der Fassung vom 30. April 2018 überein.
- 7 Die Experten haben nach einer ersten Sitzung vom 2. Mai 2018 die Teile des vorliegenden Berichts erstellt, die am 15. Mai 2018 unter den Experten in den groben Zügen diskutiert und am 29. Mai 2018 finalisiert wurden. Am 29. Mai 2018 wurde der Bericht zuhanden des Verwaltungsratspräsidenten der Post AG übergeben.

C. Grundlagen der Untersuchung

1. Untersuchungsbericht von KC vom 30. April 2018

- 8 Die Untersuchung der Experten stützt sich auf den Untersuchungsbericht von KC vom 30. April 2018 – und nur auf diesen. Die Experten haben keine eigenen Sachverhaltsabklärungen und nur punktuell eigene rechtliche Abklärungen vorgenommen. Die von KC verwendeten Dokumente wurden nur in Einzelfällen direkt beigezogen, weil sie im Bericht von KC oft ausführlich zitiert werden. Mit diesem Vorgehen tragen die Experten den grossen Vorarbeiten von EY und KC sowie den engen zeitlichen Vorgaben Rechnung.
- 9 Aus Sicht der Experten sind die Untersuchungen von EY und KC umfassend und mit grosser Sorgfalt erfolgt. Wichtige Aussagen zum Sachverhalt werden von KC meist mit mehreren, voneinander unabhängigen Quellen belegt (Buchhaltung, E-Mails etc.). Daraus ergibt sich ein stimmiger Eindruck der Vorgänge bei PostAuto. Nach heutigem Kenntnisstand gehen die Experten von einer hohen Belastbarkeit der gefundenen Ergebnisse aus.

2. Keine bzw. nur punktuelle Anhörungen

- 10 Bezüglich der nachfolgenden Schlüsse ist allerdings ein gewichtiger Vorbehalt anzubringen: Die Experten haben keine Gespräche mit den Personen geführt, die durch den vorliegenden Bericht belastet werden. Solche Anhörungen waren im Auftrag der Post AG nicht vorgesehen – und wären auch nicht sachgerecht gewesen, weil die Aufarbeitung des Sachverhalts grundsätzlich in den Aufgabenbereich von EY und KC fällt und die entsprechenden Verantwortlichkeiten nicht vermischt werden sollten. Allerdings konnte auch KC die verantwortlichen Personen nicht anhören und deren Position einarbeiten (mindestens soweit sich diese nicht schon im Vorfeld, etwa zum Untersuchungsbericht des BAV, geäussert hatten). Neben den engen zeitlichen Vorgaben ergibt sich diese Begrenzung im Wesentlichen durch die Verfügung von Fedpol vom 2. März 2018. Gemäss dieser Verfügung sind «sämtliche Dokumente, die mit den angezeigten Widerhandlungen in Zusammenhang stehen oder stehen könnten, zur Verfügung des Fedpol zu halten und diese nicht an andere Behörden oder an Dritte herauszugeben». Befragungen der betroffenen Personen wurden ausdrücklich untersagt.

- 11 Vor dem Hintergrund der beträchtlichen Verfehlungen bei PostAuto erachtet die Post AG ein Zuwarten bis zum Abschluss der strafrechtlichen Untersuchungen nicht als opportun. Die Experten empfehlen, den Betroffenen vor einer sie betreffenden Massnahme mindestens in Grundzügen die Schlüsse im vorliegenden Bericht offen zu legen und ihnen in angemessener Form eine Möglichkeit zu Stellungnahme zu geben, soweit dies mit der strafrechtlichen Untersuchung vereinbar ist. Eine solche Anhörung schliesst vorsorgliche Anordnungen des Verwaltungsratspräsidenten oder des Verwaltungsrates der Post AG nicht aus.
- 12 Die Post AG hat den Untersuchungsbericht von KC vom 30. April 2018 auf Anraten des Eigners allen Verwaltungsräten zugestellt. Verschiedene Verwaltungsräte haben sich zum Bericht geäussert und Änderungswünsche vorgetragen. KC hat zu diesen Änderungswünschen schriftlich Stellung genommen Die Experten werden sich punktuell mit diesen Rückmeldungen auseinandersetzen. Sie können aber nicht alle Klärungen in tatsächlicher Hinsicht vornehmen, welche sich namentlich aus der vertieften (strafrechtlichen) Befragung aller beteiligten Personen noch ergeben werden. Die Gründe für diese Beschränkung wurden dargelegt. Überdies ergäbe sich aus Sicht der Experten ein Ungleichgewicht, wenn hinsichtlich der Vorbringen der Mitglieder des Verwaltungsrates ausführliche Abklärungen vorgenommen, andere belastete Personen aber nicht einmal angehört würden.

3. Ausrichtung auf Schlüsselpersonen

- 13 Der vorliegende Bericht äussert sich nicht zu allen Personen, welche an den Vorgängen bei PostAuto beteiligt waren. Zu prüfen sind gemäss Auftrag die Verhaltensweisen der CEO und CFO von PostAuto, der weiteren Mitglieder der Geschäftsleitung von PostAuto, der Konzernleiterin, des Konzern CFO, des Verwaltungsratspräsidenten bis 2016 sowie der Mitglieder des VRA ARC. Im Sinne einer Priorisierung rechtfertigt sich eine Konzentration auf die Schlüsselpersonen. Ein Blick wird auch geworfen auf die Rolle der internen Revision, der Revisionsstelle und des BAV.

4. Datenbeschaffung

- 14 Die von EY und KC gesicherten und ausgewerteten Dokumente enthalten Personendaten, zum Teil möglicherweise auch besonders schützenswerte Personendaten im Sinne von

Art. 3 lit. b und c DSGVO. Die Datenbeschaffung erfolgte soweit ersichtlich nach den konzern-internen Vorgaben, und die hierfür notwendigen Freigaben der zuständigen Stellen (Chef Informationssicherheit und Compliance-Stelle) liegen vor. Die von KC verwendeten Dokumente sind auf den dienstlichen Verkehr der Angestellten der Post AG gerichtet. Das Interesse der Post AG – und der Öffentlichkeit – an der Aufklärung der untersuchten Vorgänge ist gross. Dem Schutz der Persönlichkeit, v.a. subalternen Mitarbeitender, kann durch eine geeignete Anonymisierung Rechnung getragen werden. Die Verantwortung für die Veröffentlichung des vorliegenden Berichts liegt bei der Post AG.

- 15 Andere Gesichtspunkte, die gegen die Rechtmässigkeit der Untersuchungen von EY und KC sprechen, sind nicht ersichtlich. Nur der Vollständigkeit ist darauf hinzuweisen, dass selbst unrechtmässig beschaffte Grundlagen nicht ohne Weiteres zu ignorieren wären, sondern für allfällige verwaltungsrechtliche Verfahren nach dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit zu berücksichtigen wären¹. Die Frage kann aber offengelassen werden, ebenso die Frage, ob und wenn ja in welchem Umfang die Post AG als vollständig vom Bund beherrschte spezialgesetzliche Aktiengesellschaft² grundrechtsgebunden ist.

II. Rechtliche Rahmenbedingungen

A. Grundlagen Post AG

- 16 Die Post AG beruht auf dem Bundesgesetz über die Organisation der Schweizerischen Post vom 17. Dezember 2010. Dieses trat am 1. Oktober 2012 in Kraft³. Die Post ist seit 26. Juni 2013 eine spezialgesetzliche Aktiengesellschaft⁴.
- 17 Ziel der Totalrevision des Postorganisationsgesetzes war es, dass sich die Post den sich öffnenden und rasch wandelnden Märkten anpassen kann. Die Post sollte gleich lange Spiesse wie die Konkurrenz erhalten, d.h. weder von Vorteilen profitieren noch durch einseitige Auflagen benachteiligt werden⁵. Aus diesem Grund wurden die Arbeitsverhältnisse

¹ BGE 143 I 377 ff. und BGE 143 II 443 ff.

² Vgl. nachstehend Rz. 16 ff.

³ Postorganisationsgesetz, POG, SR 783.1.

⁴ Art. 2 Abs. 1 POG.

⁵ Botschaft POG, 5266.

der Post ins Privatrecht überführt⁶. Steuerprivileg und Staatsgarantie wurden abgeschafft⁷. Der Bund muss bei der Post über die kapital- und stimmenmässige Mehrheit verfügen⁸; derzeit werden alle Aktien der Post vom Bund gehalten⁹. Die Ausübung der Stimmrechte erfolgt durch einen Vertreter des Bundes bzw. der Eignerdepartemente (UVEK und EFD).

- 18 Bis zum 26. Juni 2013 war die Post eine selbständige Anstalt des öffentlichen Rechts. Sie beruhte auf dem Bundesgesetz vom 30. April 1997 über die Organisation der Postunternehmung des Bundes¹⁰. Für den vorliegenden Bericht einschlägig ist die Fassung in der Geltung ab 1. November 2007. Für die Einzelheiten, insbesondere auch die Besetzung des Verwaltungsrates der Post, kann auf den Bericht KC verwiesen werden¹¹.

B. Grundlagen PostAuto

- 19 Postauto (Postauto Schweiz AG, CHE-112.242.941) wurde am 28. Oktober 2004 gegründet und verfügt über ein Aktienkapital von CHF 100'000.--¹². Ihr Zweck ist die Führung eines Gesamttransportunternehmens im Bereich Personen- und Gütertransporte und Tourismus in der Schweiz und im Ausland. PostAuto ist eine Aktiengesellschaft nach Art. 620 ff. OR; weder in den Statuten noch in den einschlägigen strategischen Zielen des Bundesrates besteht ein Vorbehalt, dass Postauto als Aktiengesellschaft nicht gewinnorientiert wäre. Die 100 Namenaktien wurden am 22. Juni 2016 als Sacheinlage von der PostAuto Management AG (heute PostAuto AG) übernommen, womit PostAuto (Postauto Schweiz AG) zu einer Tochterunternehmung von PostAuto AG wurde. Die Post AG war bis zu diesem Zeitpunkt die Muttergesellschaft von PostAuto; ab dem 22. Juni 2016 ist die Post AG die Grossmuttergesellschaft von PostAuto. In jedem Zeitpunkt verfügte die Post AG über 100% der Aktien ihrer Tochtergesellschaften. Auch PostAuto wurde und wird von den Muttergesellschaften mit 100% der Aktien gehalten.

⁶ Art. 9 Abs. 1 POG.

⁷ Art. 10 POG und Art. 11 Abs. 2 POG.

⁸ Art. 6 POG.

⁹ Bericht KC, Rz. 265.

¹⁰ aPostorganisationsgesetz, aPOG; AS 1997, 2465; zur Rechtsform vgl. Art. 2 Abs. 1 aPOG

¹¹ Rz. 212 ff. zur alten Rechtsform; Rz. 261 ff. zur neuen Rechtsform

¹² Dazu und nachfolgend Bericht KC, Rz. 281 ff.

20 PostAuto ist die Inhaberin der Personenbeförderungskonzession des Bundes¹³.

C. Regionaler Personenverkehr

21 Der regelmässige und gewerbsmässige Transport von Personen unterliegt dem Personenbeförderungsregal des Bundes¹⁴. «Der Bund hat das ausschliessliche Recht, Reisende mit regelmässigen und gewerbsmässigen Fahrten zu befördern, soweit dieses Recht nicht durch andere Erlasse oder völkerrechtliche Verträge eingeschränkt ist»¹⁵. Unternehmen, welche im Regalbereich tätig sind (sog. «Konzessionierte Transportunternehmen» oder «KTU»), bedürfen einer Konzession des Bundes (Personenbeförderungskonzession)¹⁶. Diese Regelung entspricht weitgehend den Bestimmungen, die früher im Eisenbahngesetz vom 20. Dezember 1957 verankert waren¹⁷.

22 Im Bereich des RPV gilt das sog. Bestellverfahren¹⁸. Die Kosten des bestellten Angebots tragen Bund und Kantone je zur Hälfte¹⁹. «Das Verkehrsangebot und die Abgeltung im regionalen Personenverkehr werden aufgrund von Planrechnungen der Unternehmen im Voraus von den Bestellern und dem Unternehmen in einer schriftlichen Angebotsvereinbarung festgelegt»²⁰. Eine Abgeltung des Bundes setzt unter anderem voraus, dass die Rechnungslegung des KTU dem 7. Abschnitt des Personenbeförderungsgesetzes, d.h. Art. 35 ff. PBG entspricht²¹, dass die Rechnung des KTU «nach Sparten gegliedert ist und die ungedeckten Kosten jeder Sparte einzeln nachweist»²², und dass das KTU nicht mit dem Besteller verbunden ist²³. Der Grundsatz, dass Bund und Kantone bloss die ungedeckten Kosten des RPV übernehmen, findet sich auch zu Beginn der entsprechenden

13 Vgl. sogleich Rz. 21 ff.

14 Art. 87 und Art. 92 BV.

15 Art. 4 PBG.

16 Art. 6 ff. PBG.

17 EBG, SR 742.101; ausführlich zu den Rechtsgrundlagen inkl. Verordnungsrecht vgl. Bericht KC, Rz. 318 ff., 322.

18 Art. 28 ff. PBG.

19 Art. 30 Abs. 1 PBG.

20 Art. 31a Abs. 1 PBG.

21 Art. 29 Abs. 1 lit. a PBG.

22 Art. 29 Abs. 1 lit. b PBG.

23 Art. 29 Abs. 1 lit. d u. e PBG.

Bestimmungen: «Bund und Kantone (Besteller) gelten den Unternehmen die laut Planrechnung ungedeckten Kosten des von ihnen gemeinsam bestellten Angebotes des regionalen Personenverkehrs ab»²⁴.

23 Besondere Bestimmungen finden sich über die Ausschreibung bestellter Angebote des RPV²⁵. Findet keine Ausschreibung statt, kann zwischen Besteller und KTU eine Zielvereinbarung abgeschlossen werden²⁶. Diese «kann namentlich Leistungsziele zu Qualität, Quantität, Erlösen und Kosten des Verkehrsangebots enthalten, die das Unternehmen in einem bestimmten Zeitraum erreichen muss»²⁷. Die Zielvereinbarung «kann ein Bonus-Malus-System über die Qualität und über finanzielle Kennzahlen enthalten»²⁸. Soweit sich das KTU unwirtschaftlich verhält, kann es zu einer tieferen Abgeltung kommen²⁹.

24 Art. 28 ff. PBG verwenden den Begriff der Abgeltungen. Diese werden SuG legaldefiniert: «Abgeltungen sind Leistungen an Empfänger ausserhalb der Bundesverwaltung zur Milderung oder zum Ausgleich von finanziellen Lasten, die sich ergeben aus der Erfüllung von [...] öffentlichrechtlichen Aufgaben, die dem Empfänger vom Bund übertragen worden sind»³⁰. Den Bezug zum Subventionsgesetz bzw. zum Begriff der Subvention wird auch über Art. 37 PBG hergestellt: Gemäss dieser Bestimmung wird das BAV zu einer «subventionsrechtlichen Prüfung» aufgefordert. Allerdings erscheint fraglich, inwiefern die (allgemeinen) Bestimmungen des Subventionsgesetzes im Abgeltungsverfahren eigenständige Bedeutung erlangen; es ist davon auszugehen, dass die detaillierten Regelungen des PBG und der nachgelagerten Verordnungen die Bestimmungen des Subventionsgesetzes weitgehend verdrängen³¹. Dies gilt namentlich für die Bestimmungen zur Rechnungslegung der KTU.

25 Die Grundlagen des RPV auf Gesetzesstufe werden die ARPV konkretisiert³². Betreffend

24 Art. 28 Abs. 1 PBG.

25 Art. 32 ff. PBG.

26 Art. 33 Abs. 1 PBG.

27 Art. 33 Abs. 2 PBG.

28 Art. 33 Abs. 3 PBG.

29 Art. 33a PBG.

30 Art. 3 Abs. 2 SuG.

31 So auch Bericht KC, Rz. 323.

32 Zu den früheren Rechtsgrundlagen vgl. Bericht KC, Rz. 322.

Rechnungslegung ist insbesondere die RKV einschlägig³³.

D. Gewinnerzielung im RPV

26 Die Besteller decken im Regionalen Personenverkehr lediglich die «ungedeckten Kosten» des KTU³⁴; ein Gewinn ist nicht vorgesehen. Allerdings kann es zu Abweichungen zwischen dem tatsächlich erzielten Erlös und den Planrechnungen der KTU kommen. Diesen Fall regelt Art. 36 PBG (Ausweis des Spartenerfolgs).

27 Art. 36 Abs. 1 PBG sieht vor, dass ein KTU einen allfälligen Fehlbetrag selbst zu tragen hat; es überträgt diesen allerdings «auf die neue Rechnung». Kommt es zu einem Gewinn, sieht Art. 36 Abs. 2 PBG Folgendes vor:

«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».

28 Art. 36 Abs. 3 PBG regelt den Fall der Einstellung der Tätigkeit des KTU. Ertragsüberschüsse in nicht abgeltungsberechtigten Sparten sind grundsätzlich frei verfügbar³⁵.

29 Aus den vorstehenden Bestimmungen ergibt sich, dass eine Gewinnerzielung im Bereich des RPV nicht völlig ausgeschlossen ist. Klar ist jedoch, dass die Planrechnungen der KTU nicht auf einen Gewinn gerichtet sein dürfen. Ebenso ist klar, dass ein Ertragsüberschuss den Bestellern nicht verheimlicht werden darf, da ein solcher Überschuss einerseits zur Deckung künftiger Fehlbeträge zur Verfügung stehen muss (Spezialreserve). Andererseits

³³ Wiederum zu den früheren Rechtsgrundlagen vgl. Bericht KC, Rz. 322 und Rz. 346 ff. zur REVO.

³⁴ Art. 28 Abs. 1 PBG.

³⁵ Art. 36 Abs. 4 PBG.

deutet ein Gewinn darauf hin, dass die Planrechnungen des KTU möglicherweise zu vorsichtig vorgenommen wurden und dass in Zukunft mit einer niedrigeren Abgeltung zu rechnen ist.

E. Grundlagen Rechnungslegung

- 30 Das Bestellverfahren im RPV macht Vorschriften über die Rechnungslegung der KTU notwendig. Diese finden sich heute in der RKV. Die Verordnung sieht eine Betriebskosten- und Leistungsrechnung³⁶ sowie eine Linienerefolgsrechnung³⁷ vor. Letztere soll eine Überprüfung des Ergebnisses jedes einzelnen Angebots ermöglichen. Die entsprechenden Grundsätze finden sich zum Teil auch schon auf Gesetzesstufe: «Kosten und Erlöse des abgeltungsberechtigten Personenverkehrs sind pro Linie nachvollziehbar auszuweisen. Dazu sind neben der Sparte regionaler Personenverkehr die weiteren von Bund, Kantonen oder Gemeinden bestellten Verkehrsangebote und die übrigen Tätigkeiten des Unternehmens in eigenen Sparten abzubilden»³⁸. Weiter: «Die Betriebskosten- und Leistungsrechnung kann als Planrechnung dazu verwendet werden, in der Offerte die geplanten ungedeckten Kosten pro Linie auszuweisen»³⁹.
- 31 Die Grundsätze der Rechnungslegung sind in Art. 4 Abs. 1 RKV festgehalten: «Die Jahresrechnung aller Unternehmen muss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln». Die Anwendung von Rechnungslegungsstandards regelt Art. 4 Abs. 2 RKV.
- 32 Neben den Vorschriften des PBG und nachfolgenden Verordnungen zum RPV sind die Vorschriften zur Rechnungsführung der Post AG und ihrer Tochtergesellschaften zu beachten. Gemäss Art. 11 Abs. 1 Satz 1 aPOG führt die Post eine Jahresrechnung und eine Konzernrechnung. Dabei bedient sie sich «der Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung, berücksichtigt für die Konzernrechnung anerkannte Standards und nimmt Ab-

³⁶ Art. 2 lit. a RKV.

³⁷ Art. 2 lit. b RKV.

³⁸ Art. 29 Abs. 2 PBG.

³⁹ Art. 29 Abs. 4 PBG.

schreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen nach kaufmännischen Grundsätzen vor»⁴⁰. Angewendet wurden die Bestimmungen des Obligationenrechts⁴¹.

- 33 Im heutigen Postorganisationsgesetz finden sich keine Bestimmungen zur Rechnungslegung der Post. Damit kommen über den Verweis von Art. 4 POG die aktienrechtlichen Vorschriften des Obligationenrechts zur Anwendung⁴² gut.

III. Beurteilung der Vorgänge aus dem Blickwinkel der Rechnungslegung

A. Rechnungslegung und Gewinnmanipulationen

1. Betriebskosten- und Leistungsrechnung

- 34 Im Bericht KC werden die Rechnungslegung, die damit verbundenen regulatorischen Vorschriften sowie die vorgenommenen buchhalterischen Manipulationen umfassend behandelt. Es werden auch die Entscheidungsprozesse und der Informationsfluss innerhalb PostAuto und des Konzerns Post AG aufgezeigt.

- 35 Der Betriebskosten- und Leistungsrechnung kommt in dieser Untersuchung eine Schlüsselrolle zu. Sie entspricht der Betriebsbuchhaltung und dient unter anderem dem Controlling und der Bestimmung der Abgeltung der Leistungen, welche in der Regel linienweise erfolgte⁴³. Es wird zwischen den Sparten RPV (Regionaler Personenverkehr), Auftragsverkehr, Ausflugsverkehr, Ortsverkehr und der Sparte «Übrige» unterschieden⁴⁴.

2. Manipulierte Betriebskosten- und Leistungsrechnung

- 36 PostAuto wies in den Jahren 2007 bis 2015 jährliche Gewinne in der Betriebskosten- und Leistungsrechnung unter der abgeltungsberechtigten Sparte RPV (Regionaler Personenverkehr) zwischen CHF 0.2 Mio. bis CHF 5.3 Mio. aus. Die effektiven Gewinne waren CHF

⁴⁰ Art. 11 Abs. 1 Satz 1 aPOG.

⁴¹ Bericht KC, Rz. 344, unter Verweis auf den Geschäftsbericht 2008, S. 190.

⁴² So auch Bericht KC, Rz. 345 unter Verweis auf den Geschäftsbericht 2013, S. 140.

⁴³ Bericht KC, Rz. 357.

⁴⁴ Bericht KC, Rz. 617.

90.9 Mio. höher⁴⁵.

- 37 Diese Gewinnmanipulationen erfolgten in der Betriebsbuchhaltung, indem eine Vielzahl (rund 200'000 sogenannte Buchungszeilen) nicht gerechtfertigte Umbuchungen (fiktive Kosten bzw. Erlösminderungen) zwischen der abgeltungsberechtigten Sparte RPV und der Sparte «Übrige» vorgenommen wurden. Die IST-Kostenrechnung, die in der Regel wesentlich besser ausfiel als in der Offerte/Planrechnung zuvor prognostiziert, sollte damit nachträglich an die Planrechnung dieser Periode angeglichen werden. Diese Manipulationen hatten weder einen direkten Einfluss auf die statutarische Jahresrechnung noch auf den für die Konsolidierung erstellten internen IFRS-Abschluss⁴⁶.
- 38 Die Geschäftsleitung nahm jeweils von den effektiven Spartenergebnissen Kenntnis und genehmigte alsdann die vorgeschlagenen Gewinnverschiebungen bzw. Buchungen pro Region. Der Leiter Finanzen der PostAuto beauftragt, die definitive Spartenrechnung dem BAV einzureichen. Diese Buchungen wurden in der sogenannten Periode 15 vorgenommen, alljährlich ungefähr im Zeitraum Februar bis März des Folgejahres⁴⁷. Die Betriebsführung und interne Steuerung erfolgte dabei vermutlich auf der Basis der effektiven Zahlen.
- 39 Diese systematische Buchungspraxis wurde gegenüber dem BAV nie transparent offengelegt. Das effektive Ergebnis aus dem abgeltungsberechtigten RPV wurde verschleiert⁴⁸.
- 40 Die Betriebskosten- und Leistungsrechnung ist ein wichtiger Bestandteil der Buchhaltung und muss demzufolge den Anforderungen an die ordnungsgemässe Buchführung genügen (OR 957). Das Betriebsergebnis beeinflusst die Veränderungen der (Schwankungs-) Reserve und ist die Basis für die Erstellung der Planerfolgsrechnungen, welche in Verbindung mit dem Offertwesen die Höhe der Abgeltungen beeinflusst.
- 41 Bei der ordnungsmässen Buchführung kommen Grundsätze zur Anwendung wie Vollständigkeit, Wahrheit, Klarheit und Nachprüfbarkeit. Dabei gilt: keine Buchung ohne Beleg.

45 Bericht KC, Rz. 75.

46 Bericht KC, Rz. 78-80.

47 Bericht KC, Rz. 1049.

48 Bericht KC, Rz. 100.

Diese Anforderungen wurden von PostAuto systematisch und während Jahren schwer verletzt. Die Betriebs- und Leistungsrechnung wurde schlicht und einfach manipuliert.

- 42 Das Umfeld PostAuto aber auch Verantwortungsträgerinnen und Verantwortungsträger innerhalb des Konzerns wollten offenbar nicht erkennen, dass diese gezielte und langjährige Buchungspraxis rechtswidrig ist oder nahmen dies in Kauf. Die sich daraus ergebenden Folgen für die ordentliche Rechnungslegung wurden anscheinend nicht durchdacht oder ignoriert. Man gewinnt den Eindruck, dass mit der langjährigen widerrechtlichen Praxis das Bewusstsein darüber, was rechtens ist, verloren ging. Verschiedene warnende Reaktionen von Mitarbeitenden zu der Buchungspraxis wurden nicht aufgenommen⁴⁹.

3. Auswirkungen der rechtswidrigen Buchungspraxis

- 43 Die von den Bestellern geleisteten Abgeltungen basierten auf im Offertprozess erstellten sogenannten Planrechnungen, welche wiederum von den allerdings manipulierten Betriebs- und Leistungsrechnungen IST ausgingen. Die Offerten wurden dann mit den Bestellern verhandelt. Das Resultat dieser Verhandlungen waren finale Angebotsvereinbarungen. Das verbleibende Defizit waren die «geplanten ungedeckten Kosten», welche von den Bestellern abgegolten wurden⁵⁰.
- 44 Die zu konservativ erstellten Planungsrechnungen führten automatisch zu überhöhten nicht gerechtfertigten Abgeltungen. Wie hoch diese tatsächlich sind, kann so leicht nicht ermittelt werden. Sie entsprechen nicht den in der Sparte RPV zu tief ausgewiesenen Gewinnen von CHF 90.9 Mio. Die Höhe der zu hohen Abgeltungen hängt schliesslich vom kumulativen Resultat des gesamten Offertprozesses ab. Sie wurden nicht auf Stufe Unternehmen ausgehandelt, sondern auf der Basis der einzelnen Linienrechnungen zu Planwerten.
- 45 Ein Ansatz für die Ermittlung der überhöhten Abgeltungen bestünde darin, einen Vergleich anzustellen zwischen den für die einzelnen Linien verhandelten Preisen und den tatsächlichen (nicht manipulierten) Kosten. Bei den Differenzen müsste dann beurteilt werden, inwieweit diese auf ein übersetztes Pricing deuten. Eine solche Analyse wäre allerdings

⁴⁹ Bericht KC, Rz. 641.

⁵⁰ Bericht KC, Rz. 328, 329.

ziemlich zeitaufwendig.

- 46 Für die Jahre 2007 bis 2015 zahlt PostAuto gemäss heutigem Kenntnisstand im RPV CHF 78.3 Mio. an den Bund und die Kantone zurück⁵¹.
- 47 PostAuto weist am 31. Dezember 2015 innerhalb des Eigenkapitals eine (Schwankungs-) Reserve nach Art. 36 PBG von rund CHF 42.6 Mio. aus. Der Ausweis dieser Reserve ist jedoch falsch. Das PBG gibt vor, dass Spartengewinne bis zu einer gewissen Obergrenze der Schwankungsreserve zuzuführen sind. Fehlbeträge muss das Unternehmen selber tragen. Die Basis für die Zuweisungen an die Schwankungsreserve war die manipulierte Betriebskosten- und Leistungsrechnung IST. Die nicht offengelegten Gewinne waren demzufolge Teil der handelsrechtlichen Jahresrechnung und wurden Teil des freien Eigenkapitals. Die richtigen Beträge für die Reservenzuweisungen wurden nicht ermittelt.
- 48 Die Jahresrechnung PostAuto und schliesslich auch die Konzernrechnung weisen keine Rückstellungen für voraussichtliche Rückerstattungen der zu hohen vereinnahmten Abgeltungen aus. Im Untersuchungsbericht wird der maximale Rückstellungsbedarf für die Jahre 2007 bis 2015 mit CHF 104 Mio. ausgewiesen. Dabei wird von den jährlichen Umbuchungen mit einer Aufzinsung von 5% ausgegangen⁵².
- 49 Spätestens im Jahre 2013 im Zusammenhang mit den Untersuchungen des Preisüberwachers und der Prüfung Ortsbus konnte man nicht mehr davon ausgehen, dass die jahrelange Praxis der unentdeckten Buchungen in der Periode 15 unentdeckt bleiben. Die Bildung einer entsprechenden Rückstellung hätte sich aufgedrängt.
- 50 Gemäss dem Bericht KC bestehen verschiedene stichhaltige Gründe dafür, dass ein Teil der Management Fees und der Lizenzgebühren den Charakter von verdeckten Gewinnausschüttungen haben⁵³. Die Steigerung der Management Fees von CHF 7 Mio. im Jahre 2007 auf über CHF 17 Mio. im Jahre 2012 mit einer anschliessenden Abnahme auf CHF 8 bis 10 Mio. in den Jahren 2013 bis 2015 entbehrt zumindest für die Jahre mit der grössten Steigerung (2010 bis 2012) jeglicher Logik. In diesen Jahren waren die gegenüber PostAuto verrechneten Management Fees mehr als doppelt so hoch als die Management Fees,

⁵¹ Bericht KC, Rz. 76.

⁵² Bericht KC, Rz. 732.

⁵³ Bericht KC, Rz. 207.

die den Bestellern in den Offerten verrechnet wurden⁵⁴.

- 51 Bei der Verrechnung von Lizenzgebühren an die PostAuto fehlt eine nachvollziehbare betriebswirtschaftliche Begründung. Zudem wurden die Lizenzgebühren vor allem auf den Umsätzen des RPV berechnet, aber in der Kostenrechnung der Sparte «Übriges» zugewiesen. Dass die Verbuchung nicht der Berechnung folgte, ist ein starkes Indiz dafür, dass die Lizenzgebühren primär dem verdeckten Ausschütten von Gewinn dienen⁵⁵.
- 52 Die fehlenden Rückstellungen für Rückerstattung und die verdeckten Gewinnausschüttungen haben massive Effekte auf das Eigenkapital und den Jahresgewinn in der PostAuto⁵⁶.
- 53 Bei der Konzernrechnung schlagen nur die Rückstellung für die Rückerstattung durch. Der effektive Konzerngewinn hätte für die Jahre 2013 bis 2015 jeweils um 3 % bis 4 % tiefer ausgewiesen werden sollen. Isoliert betrachtet wären diese Effekte nicht als wesentlich anzusehen⁵⁷.
- 54 Was die Segmentsberichterstattung in der Konzernrechnung anbelangt, so wurde der Ertrag aus Management Fees und Lizenzgebühren ab 2012 nicht mehr – wie bisher – dem Segment Personenverkehr zugeteilt. Dies war eine Folge der Reorganisation der Buchungskreise zwischen dem Stammhaus Post und der Post Auto Schweiz AG. Damit entfiel die automatische Elimination von Aufwand aus Management Fees und Lizenzgebühren durch den entsprechenden Ertrag aus denselben innerhalb des Segmentes Personenverkehr. Das Segmentergebnis fiel buchstäblich zusammen, und die Verrechnung von Management Fees und Lizenzgebühren wurden in der Konzernrechnung für jedermann sichtbar⁵⁸. Im Finanzbericht (Lagebericht) wurde dieser Effekt wie folgt kommentiert. «Die erstmalige Abführung der Management- und Lizenzgebühren an das Stammhaus Post beeinflusste das Betriebsergebnis erheblich. Daraus resultierte ein um 27 Millionen Franken tieferes Betriebsergebnis als im Vorjahr»⁵⁹. Diese Aussage stimmt nicht.

54 Bericht KC, Rz. 720, 721.

55 Bericht KC, Rz. 722.

56 Bericht KC, Rz 734-736.

57 Bericht KC, Rz. 738.

58 Bericht KC, Rz. 708.

59 Bericht KC, Rz 709.

B. Zielkonflikt – Projekt «IMPRESA»

- 55 Es gibt wohl seit je einen Zielkonflikt zwischen den Zielen des Bundesrates an die Post betreffend Sicherung/Steigerung des Unternehmenswerts und der Sichtweise des BAV, wonach im RPV keine systematische Gewinnerzielung erforderlich bzw. zulässig ist. Anlässlich einer Sitzung vom 26. November 2012 (Post AG, UVEK, EFV, PostAuto und BAV unter Anwesenheit der Konzernleiterin) wurde explizit auf den Zielkonflikt zwischen den strategischen Vorgaben des Bundes und den Vorgaben der Besteller hingewiesen. Dabei wurde vermerkt, dass «der Eigner Bund sowie die Besteller Bund sich einig sind, dass eine branchenübliche Rendite im abgeltungsberechtigten Verkehr gleich null ist»⁶⁰.
- 56 Das hätte eigentlich den Druck auf PostAuto bezüglich Gewinnerzielung eliminieren sollen. Die komplizierte, aufwendige und widerrechtliche Buchungspraxis hätte sich damit erübrigt. Der Vollständigkeit halber sei allerdings vermerkt, dass die Methodik der Abgeltung auf der Basis von Planrechnungen automatisch Differenzen zum IST Ergebnis bzw. Gewinne oder Verluste ergeben. Diese wären allerdings bescheiden ausgefallen. Gewinne hätten unter Beachtung der Obergrenze der (Schwankungs-) Reserve zugewiesen werden können.
- 57 Dieser Zielkonflikt war denn auch die Motivation für die Lancierung des Projekts «IMPRESA», dessen Umsetzung die Konzernleitung am 19. November 2014 genehmigte und worüber die Konzernleiterin den Verwaltungsrat anlässlich der Sitzung vom 15./16. Dezember 2014 informierte⁶¹. PostAuto wurde ursprünglich von der Konzernleitung in der Klausur vom 5./6. Februar 2013 mit dem Projekt zur Gewinnsicherung beauftragt, das zuerst als «VALUE SAVE», dann «FIRMA» und schliesslich als «IMPRESA» bezeichnet wurde. Dabei ging es darum, den Gewinn für PostAuto zu sichern und die Grundlagen für die juristische Neustrukturierung auszuarbeiten. Ab dem 1. Januar 2016 wurde die neue Holdingstruktur mit Tochtergesellschaften operativ.
- 58 Aus einer Aktennotiz für die Sitzung der Konzernleitung vom 19. Februar 2014⁶² geht hervor, dass die juristische Neustrukturierung (Verschachtelung) eine Leistungsverrechnung

⁶⁰ Bericht KC, Rz 999.

⁶¹ Bericht KC, Rz. 539.

⁶² Bericht KC, Rz. 525 f.

mittels Transferpreisen vorsah. Damit wurde primär die Gewinnoptimierung (Reduktion) für die RPV AG angestrebt. «Das politische Problem eines zu hohen Segmentergebnisses könne hingegen mit dieser Variante nicht gelöst werden»⁶³. Dabei wurde auch auf «Externes Risiko 'Position / Gegenmassnahme Regulator'» verwiesen, indem das BAV sich auf den Standpunkt stellen könnte, dass nach wie vor sämtliche Unternehmensteile – sprich das gesamte Firmenkonstrukt – der Gesetzgebung im Bereich des öffentlichen Personenverkehrs zu entsprechen hätte. Diese Anforderung stellte das BAV im Prüfungsbericht «Leistungsverrechnungen zwischen den PostAuto-Gesellschaften» vom 1. Februar 2018 denn auch prompt. Als internes Risiko wurde in der erwähnten Aktennotiz hervorgehoben, dass die aktuell noch genutzte «Verrechnungslogik» mit Belastung des RPV-Geschäftes innerhalb der Periode 15 noch zweimal zur Anwendung komme.

- 59 Zu bemerken ist noch, dass KPMG das Projekt begleitete und in einer streng vertraulichen Präsentation vom 29. Oktober 2013 zuhanden Geschäftsleitung PostAuto verschiedene Lösungsansätze und kritische Punkte darstellte.
- 60 Zusammenfassend zeigt sich, dass das Umfeld PostAuto und des Konzerns ausgiebig über die Buchungspraxis orientiert waren. Auch KPMG hätte ohne Kenntnisse der Buchungspraxis das Projekt nicht begleiten können.
- 61 Das Projekt «IMPRESA» hatte keine betriebswirtschaftliche Legitimität. Mit strukturellen Anpassungen wollte man die manipulierten Gewinne legalisieren. Es ist nicht verständlich, dass diese offensichtliche Motivation hinter diesem Projekt innerhalb der Konzernleitung nicht durchschaut und seriös hinterfragt wurde.

C. Prüfung Ortsbus

- 62 Anlässlich der Prüfung Ortsbus im Sommer 2013 stellte die interne Revision die Umbuchungspraxis in der Periode 15 fest. Im ersten Entwurf des Prüfungsberichtes vom 4. Juli 2013 wurde der Tatbestand festgehalten und auf das massgebende Risiko hingewiesen, falls der Regulator von diesem Vorgehen erfahren würde. In der Folge gab es innerhalb der internen Revision einen Austausch sowie einen E-Mail-Verkehr mit einem Mitarbeiter

⁶³ Bericht KC, Rz. 526.

von PostAuto. Auf die Nachfrage der Mitarbeiterin der internen Revision bestätigte der Mitarbeiter von PostAuto, dass beim Konzern Herr Koradi über die Korrekturbuchungen informiert ist. Das geht auch aus seiner E-Mail vom 2. Juni 2013 hervor, wo die Lösung des Problems der Buchungsperiode 15 und das erhebliche Reputationsrisiko angesprochen werden⁶⁴.

- 63 Am 30. Juli 2013 folgte ein weiterer Entwurf, worin die kritische Feststellung nicht mehr enthalten war. Es ist gemäss Bericht KC nicht bekannt, ob die beiden Entwürfe verteilt wurden und falls ja, an wen. Am 7. August 2013 fand die Schlussbesprechung der Revision Ortsbus statt. In der Präsentation wurden unter dem Titel «Buchungen in der Buchungsperiode 15» die strategischen Korrekturen, welche nicht im Sinne des Regulators sind, festgehalten.
- 64 Die Teilnehmer und Teilnehmerinnen von Seiten PostAuto oder gar des Konzerns sind im Bericht KC nicht aufgeführt.
- 65 Der definitive Bericht vom 21. August 2013 enthält im Vergleich zum Entwurf vom 4. Juli 2013 keinen Hinweis auf die strategischen Ergebnisumbuchungen in der Buchungsperiode 15.
- 66 Mit dem Verweis auf die hohe Sensibilität und Anforderungen an die Vertraulichkeit verfasste die interne Revision (Autorinnen: Mitarbeiterin der internen Revision und Leiterin der internen Revision) am 21. August 2013 eine Aktennotiz, in welcher die Problematik des Werteflusses PostAuto – Gewinnsicherung festgehalten wurde. In dieser Aktennotiz steht:

«PostAuto Schweiz AG hat aufgrund der Rechnungslegungsvorschriften International Financial Reporting Standards (IFRS) keine Möglichkeiten zur Gewinnsteuerung (keine stillen Reserven möglich). Deshalb werden im Zusammenhang mit der Erstellung des regulatorischen Abschlusses (Spartenrechnung) Kostenumbuchungen zu Lasten öffentlich finanzierter Verkehr vorgenommen. Diese werden von der Geschäftsleitung PostAuto verabschiedet. Im Jahr 2011 betrugen diese Umbuchungen 11 Millionen Franken und im Jahr 2012 19 Millionen Franken. Der IFRS-Abschluss ist davon nicht betroffen. Aus Sicht Interne Revision wird dadurch der

⁶⁴ Bericht KC, Rz 144, 156.

*vom Regulator genehmigte Wertefluss übersteuert. Die Geschäftsleitung von PostAuto ist sich des Risikos bewusst, sieht aber in Anbetracht der für PostAuto definierten Gewinnziele zurzeit keine andere Möglichkeit. PostAuto sucht zurzeit zusammen mit dem Managementbereich Finanzen und der Konzernleitung nach einer Lösung. PostAuto ist auch in Kontakt mit dem Regulator sowie der KPMG, um die Akzeptanz von künftigen Lösungen sicherzustellen (...)*⁶⁵.

67 Die interne Revision schliesst ihre Aktennotiz allerdings mit der nicht nachvollziehbaren Feststellung, dass für den VRA ARC kein Handlungsbedarf bestehe und dass diese Aktennotiz der Information diene⁶⁶. Diese abschliessende Feststellung steht diametral im Widerspruch zu den vorangehenden Feststellungen in der Aktennotiz und ist so nicht erklärbar.

68 Adressaten dieser Aktennotiz sind: Peter Hasler, Adriano P. Vassalli, Susanne Blank, Kerstin Büchel, Susanne Ruoff, Pascal Koradi sowie Daniel Landolf⁶⁷.

69 In der Sitzung des VRA ARC vom 17. September 2013 wurde der Bericht der internen Revision Prüfung Ortsbus diskutiert mit einer generellen Schlussfolgerung «kein Handlungsbedarf für den VR»⁶⁸. Die Aktennotiz der internen Revision wurde weder erwähnt noch behandelt.

70 Der Umstand, dass die Aktennotiz der internen Revision vom VRA ARC ignoriert wurde, ist unverständlich.

«Die an dieser Stelle ausgeführten Würdigungselemente liegen dem Verwaltungsrat vor. Es gilt der Vorbehalt, dass keine Befragungen durchgeführt werden durften.»

71 Schliesslich wäre es an der internen Revision gewesen, die Aktennotiz an der Sitzung zu thematisieren mit dem Ziel, die notwendigen Untersuchungen bzw. Massnahmen einzuleiten.

72 Normalerweise wird eine wichtige Feststellung anlässlich der Vorbereitung der Sitzung

65 Bericht KC, Rz. 515.

66 Bericht KC, Rz. 516.

67 Bericht KC, Rz. 514.

68 Bericht KC, Rz. 517-519.

VRA ARC zumindest mit deren Präsidenten vorbesprochen. Dem Bericht KC kann nicht entnommen werden, ob ein solches Gespräch stattgefunden hat.

«Die an dieser Stelle ausgeführten Würdigungselemente liegen dem Verwaltungsrat vor. Es gilt der Vorbehalt, dass keine Befragungen durchgeführt werden durften.»

D. KPMG

73 KPMG prüfte im relevanten Zeitraum die Konzernrechnungen des Post Konzerns und ist seit der Gründung der PostAuto deren Revisionsstelle.

74 Neben den gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen erbrachte KPMG auch Dienstleistungen im Auftragsverhältnis, insbesondere die jährliche Prüfung der Überleitungsrechnung vom Jahresergebnis nach REVO/RKV von PostAuto zum Segmentergebnis des Personenverkehrs in der Konzernrechnung sowie Beratungsleistungen im Rahmen des Projektes «IMPRESA».

75 KC kommt zum Schluss, dass KPMG keine Pflichtverletzungen nachgewiesen werden können.

76 Zugleich muss hervorgehoben werden, dass KPMG sowohl als Revisionsstelle als auch in ihrer Beratungstätigkeit den Durchblick über die Buchungspraxis gehabt haben muss. Entsprechende Rückschlüsse lassen sich wie folgt ableiten:

- Die Berichte der KPMG an die Generalversammlung der PostAuto enthielten umfangreiche Zusätze zu den Themen Genehmigung der Betriebskosten- und Leistungsrechnung durch das BAV und damit zusammenhängende Feststellungen wie Reserven, kalkulatorische Zinsen und anrechenbare Kapitalkosten und «Unter-Null Abschreibungen»⁶⁹. Im Bericht KC wird denn auch zutreffend darauf hingewiesen, dass die Berichte der Revisionsstelle ohne zumindest rudimentäre Kenntnisse der Spartenrechnung von PostAuto gar nicht hätten verfasst werden können⁷⁰.

⁶⁹ Bericht KC, Rz. 1131 ff.

⁷⁰ Bericht KC, Rz. 1175.

- Im Zusammenhang mit dem Projekt «IMPRESA» ist es gemäss dem Bericht KC als kritisch zu erachten, dass KPMG keinerlei Rückfragen betreffend den Umstand stellte, dass offenbar bisher im Bereich RPV «sicherungswürdige» Gewinne hatten erzielt werden können⁷¹. Und im Bericht KC wird weiter ausgeführt, KPMG habe bewusst sein müssen, dass gemäss dem BAV im abgeltungsberechtigten Bereich systematische jährliche Gewinne nicht zulässig sind. Dementsprechend hätte das kommunizierte Ziel der Gewinnsicherung im Bereich RPV gewisse Fragen betreffend die bisherige Buchungspraxis aufwerfen müssen⁷². Schliesslich wurden in der vertraulichen KPMG Präsentation vom 19. Oktober 2013 (Umstrukturierung, Präsentation GL PostAuto) verschiedene Lösungsansätze und kritische Punkte dargestellt.
- KPMG prüfte die Überleitungsrechnung Jahresergebnis RKV/REVO zu Betriebsergebnis IFRS. Der genaue Prüfungsinhalt (scope) ist nicht definiert, eine allfällige Auftragsvereinbarung liegt nicht vor. Hier fällt unter anderem offensichtlich auf, dass in den Jahren 2007 - 2011 der überwiegende Teil (66 % bis 89 %) des Gewinns des Segmentes Personenverkehr im Stammhaus Teil PostAuto ausgewiesen wurde, obwohl dieser Stammhausteil ausser der Finanzierung der Postauto Unternehmer keine operative Tätigkeit ausübte⁷³. Auch diese Informationen hätte normalerweise hinterfragt werden sollen.

E. Der Preisüberwacher und das BAV

77 Der Preisüberwacher hinterfragte im Jahre 2012 die Gewinne von PostAuto. In der schriftlichen Anfrage vom 7. Juni 2012 an den Leiter PostAuto bringt er zum Ausdruck, dass die hohen Differenzen zwischen dem Betriebsergebnis nach IFRS für das Segment PostAuto der Jahre 2010/2011 und dem Ergebnis nach RKV nicht zu verstehen sind, und drückte Erstaunen darüber aus, «dass ein abgeltungsberechtigter Betrieb des öffentlichen Verkehrs wiederholt derart hohe Gewinne schreibt und unvermindert Abgeltungen von der öffentlichen Hand einkassiert»⁷⁴. Es ist darauf hinzuweisen, dass der Preisüberwacher,

⁷¹ Bericht KC, Rz. 1207.

⁷² Bericht KC, Rz. 1208.

⁷³ Bericht KC, Rz. 1154.

⁷⁴ Bericht KC, Rz. 1082.

nachdem er keine befriedigende Antwort auf seine Fragen erhielt, sich in einem Schreiben vom 21. Dezember 2012 an die Konzernleiterin Susanne Ruoff wandte⁷⁵.

- 78 Nach verschiedenen Kontakten kam es zu einer Besprechung vom 6. März 2013 zwischen PostAuto, dem BAV und dem Preisüberwacher. In der vom Preisüberwacher präsentierten Analyse des Gewinnes 2011 ging es insbesondere um «Div. Erträge und Nebenerlöse» von CHF 7.4 Mio. und «Andere Produktgewinne Übrige» von CHF 3.1 Mio. Kumuliert korrelieren auffälligerweise diese Zahlen mit den CHF 10.4 Mio., welche im Jahr 2011 in der Periode 15 umgebucht wurden⁷⁶.
- 79 Der letzte Kontakt zwischen dem Preisüberwacher und dem Leiter PostAuto ist ein Telefongespräch vom 14. August 2013. Angeblich ist nach diesem Gespräch nichts mehr vorgefallen. Es war allerdings dem BAV aufgetragen bzw. überlassen, die Gewinnherkunft und die aufgeworfenen, aber letztlich nicht restlos geklärten Fragen des Preisüberwachers abschliessend zu klären. Das BAV liess aber soweit ersichtlich die Angelegenheit auf sich beruhen. Es ist schwer verständlich und nicht nachvollziehbar, dass das BAV untätig blieb, als der Preisüberwacher im Jahre 2013 intervenierte und die richtigen Fragen stellte. Im Bericht KC wird davon ausgegangen, dass über die Gründe für diese Untätigkeit nur spekuliert werden kann, zumindest gebe es keine klaren Hinweise auf eine beabsichtigte Untätigkeit.
- 80 Es ist hervorzuheben, dass im Jahre 2013 sowohl der Preisüberwacher als auch das Projekt «IMPRESA» die widerrechtliche Buchungspraxis direkt oder indirekt thematisiert hatten. Das Grundproblem wurde aber innerhalb des Konzerns Post AG ignoriert. Überlegungen zu den sich aufdrängenden Massnahmen sind keine ersichtlich.

IV. Zusammenfassende Würdigungen

«Die an dieser Stelle ausgeführten Würdigungselemente in den Randziffern 81 bis 125 liegen dem Verwaltungsrat vor. Es gilt der Vorbehalt, dass keine Befragungen durchgeführt werden durften.»

⁷⁵ Bericht KC, Rz. 449.

⁷⁶ Dazu Bericht KC, Rz. 645.

V. Empfehlungen für mögliche organisatorische Massnahmen

126 Die Untersuchung zeigt, dass die unrechtmässigen Buchungen bei PostAuto einem Personenkreis von beträchtlicher Grösse bekannt gewesen sind. Die Führungs-, Aufsichts- und Kontrollorgane hatten Kenntnis oder mindestens Hinweise auf die unrechtmässige Buchungspraxis. Es waren also nicht fehlende Kontrollmechanismen oder eine ungeeignete Organisation des Konzerns, welche den Hauptgrund für die zu hohen Abgeltungen bilden. Aus Sicht der Experten steht ein kollektives menschliches Versagen im Vordergrund. Es scheint, als hätte die lange Praxis bei PostAuto dazu geführt, dass von keiner Seite mehr die Rechtmässigkeit der Buchungen ernsthaft in Frage gestellt wurde. Der Blick für die Tragweite des Problems ist verloren gegangen. Es ist bezeichnend, dass Projekttitel und Begriffe wie «VALUE SAVE» und «Gewinnsicherung» in Bereichen, die bekanntermassen keine nennenswerten Gewinne abwerfen dürfen, keine kritischen Rückfragen mehr auslösten. Die Gewinnvorgaben des Konzerns – mindestens bis 2013 – mögen diese Kultur begünstigt haben und rechtspolitisch mögen sich Fragen zum Gewinnverbot im RPV stellen. Das Ausmass der Verfehlungen im Bereich PostAuto lässt sich daraus aber nicht erklären – und wie dargelegt erst recht nicht rechtfertigen.

127 Trotz dem Gesamteindruck eines an sich funktionierenden «Systems» sind aus Sicht der Experten folgende organisatorischen Massnahmen in Erwägung zu ziehen:

128 Das Projekt «IMPRESA» ist im Licht der vorliegenden Erkenntnisse kritisch zu hinterfragen und gegebenenfalls rückgängig zu machen.

129 Für die abgeltungsberechtigten Bereiche ist die Implementierung eines speziellen Compliance-Programms prüfen.

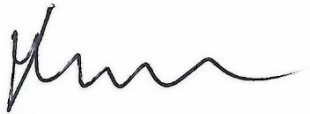
130 Zu prüfen ist die Einführung eines effektiven Whistleblower-Systems.

131 Die Mitglieder der Ausschüsse sind nach der Meldung und der Kenntnisnahme von erheblichen Missständen im Konzern zu verpflichten, diese zu traktandieren und zu beraten. Sofern der Verdacht der betreffenden Mängel nicht klarerweise entkräftet werden kann, ist dem VR-Präsidenten der Antrag zu stellen, das Ergebnis der Beratung für eine Sitzung des Gesamtverwaltungsrats zu traktandieren.

132 In der Regel soll der VR-Präsident nicht Einsitz in die VRA – jedenfalls nicht in den VRA

ARC – nehmen, sondern sich Bericht erstatten lassen und gestützt darauf entscheiden, ob und gegebenenfalls welche Vorfälle zuhanden des Gesamtverwaltungsrates zu traktandieren sind.

133 Dem Verwaltungsrat wird empfohlen, zusammen mit dem Regulator die Grundstruktur und die Komplexität der rechtlichen Grundlagen des RPV kritisch zu prüfen.



Stephan A. J. Bachmann



Em. Prof. Dr. Andreas Donatsch



Prof. Dr. Felix Uhlmann