

## Stellungnahme zur Trennungsrechnung der Deutschen Bundesbahn vom 5. Juli 1986

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesminister für Verkehr  
– Gruppe Verkehrswirtschaft \*) –

Der Wissenschaftliche Beirat, Gruppe Verkehrswirtschaft, ist von Herrn Bundesminister für Verkehr am 2. April 1986 gebeten worden, vor dem Hintergrund der Zielsetzungen der Leitlinien zur Konsolidierung der Deutschen Bundesbahn vom 17. November 1983 die vorhandenen Pläne der Trennungsrechnung bei der DB zu untersuchen. Der Wissenschaftliche Beirat legt seine Stellungnahme hiermit vor.

### I. Kritische Würdigung der Trennungsrechnung der Deutschen Bundesbahn

#### 1. Trennungsrechnung der Deutschen Bundesbahn – Konzept und Ziele –

Eine Trennungsrechnung hat die Deutsche Bundesbahn (DB) erstmals in ihrem Geschäftsbericht 1980 vorgelegt (vgl. S. 59 f.). Als Aufgabe dieser Rechnung wurde seinerzeit genannt, „die Ergebnisse der gemäß Bundesbahngesetz nach allgemeinen betriebswirtschaftlichen Grundsätzen aufgestellten Gewinn- und Verlustrechnung . . . in der Unterteilung nach einem unternehmerischen Bereich und dem Bereich . . . (aufzubereiten), der nicht nach unternehmerischen Zielsetzungen zu betreiben ist“ (S. 59), mit dem Ziel, „einen Überblick über die Tätigkeit und den Erfolg der DB innerhalb eines Geschäftsjahres (zu) gewinnen“ (S. 59). Dementsprechend war der Begriff Trennungsrechnung dem Rechenwerk der DB vorbehalten, mittels dessen die Aufteilung der in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Erträge und Aufwendungen und des Ergebnisses vorgenommen wurde.

Als Teilbereiche der DB wurden unterschieden

- unternehmerischer/eigenwirtschaftlicher Bereich (ohne Infrastruktur),
- gemeinwirtschaftlicher Bereich (ohne Infrastruktur),
- staatlicher Bereich (Infrastruktur).

In der Zwischenzeit wurden von der DB die Ziele, die mit der Trennungsrechnung verfolgt werden oder zu deren Erfüllung die Trennungsrechnung unterstützend eingesetzt werden soll, wesentlich weiter gefaßt. Unter der Abschnittsüberschrift „Trennungsrechnung“ führt die DB im Geschäftsbericht 1984 „Forderungen und Ziele“ ein und führt darunter auf,

- der DB die Finanzverantwortung für den Fahrweg abzunehmen,
- die Aufwendungen für den Fahrweg durch Zahlung einer, unter gesamtwirtschaftlichen und wettbewerblichen Aspekten vom Staat festgesetzten, Wegeabgabe nutzungsabhängig zu gestalten,

\*) Dem Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesminister für Verkehr – Gruppe Verkehrswirtschaft – gehören an die Professoren *Dr. Gerd Aberle*, Gießen, *Dr. Helmut Diederich*, Mainz, *Dr. Rolf Funck*, Karlsruhe, *Dr. Walter Hamm*, Marburg, *Dr. Harald Jürgensen*, Hamburg, *Dr.-Ing. Wilhelm Leutzbach*, Karlsruhe, *Dr. Rainer Mackensen*, Berlin, *Dr. Paul Riebel*, Frankfurt, *Dr. Hellmuth St. Seidenfus*, Münster, *Dr. Rainer Willeke*, Köln.

– der DB die volle Abgeltung gemeinwirtschaftlicher Auflagen zu gewährleisten (vgl. S. 9).

Dementsprechend läßt sich eine kritische Würdigung der Trennungsrechnung der DB nicht mehr auf die Methodik der Trennungsrechnung beschränken. Es müssen vielmehr auch die mit Hilfe der Trennungsrechnung angestrebten Ziele einbezogen werden. Die folgenden Erörterungen erstrecken sich demgemäß auf die Trennungsrechnung im engen Sinne, also die rechnerische Aufschlüsselung des Ergebnisses der Gewinn- und Verlustrechnung der DB, wie auch auf die von der DB aufgestellten „Forderungen und Ziele“.

Die der Trennungsrechnung zugrunde gelegten drei Teilbereiche sind in den vergangenen Jahren grundsätzlich unverändert geblieben. Aus Gründen der Vereinfachung wird von der DB

- der eigenwirtschaftliche Bereich im wesentlichen mit dem Schienenpersonenfern-, Stückgut-, Wagenladungs-, Kraftwagen- und Schiffsverkehr,
- der gemeinwirtschaftliche Bereich mit öffentlichem Personennahverkehr auf der Schiene und auf der Straße und
- der staatliche Bereich mit der Vor- und Inbetriebhaltung sicherer Fahrwege gleichgesetzt.

## 2. Vereinbarkeit der Trennungsrechnung mit den Zielsetzungen der Leitlinien der Bundesregierung

### a) Gesamtverantwortung

In den im November 1983 vom Bundeskabinett verabschiedeten Leitlinien zur Konsolidierung der DB wird zur Gesamtverantwortung des Vorstandes der DB nicht ausdrücklich Stellung genommen. Es ist in den Leitlinien aber festgehalten, daß die Bundesregierung „der Vorlage des Bundesministers für Verkehr zur Deutschen Bundesbahn“ zustimmt. Und in dem Vorspann der „Kabinettsvorlage“ wird deutlich gesagt, die Vorlage stecke „den politischen Rahmen ab, mit dem die Konsolidierung der Deutschen Bundesbahn eingeleitet wird. Die Deutsche Bundesbahn wird diesen Rahmen gemäß der ihr gesetzlich obliegenden Verantwortung mit eigenen unternehmerischen Entscheidungen ausfüllen.“ Daraus ist zu schließen, daß der Vorstand der DB grundsätzlich die Gesamtverantwortung tragen soll, sofern nicht Ausnahmen ausdrücklich festgelegt sind.

Eine Übernahme der Finanzverantwortung für den Fahrweg würde die Gesamtverantwortung insofern einschneidend einschränken, als die Verantwortung für die Vorhaltung des Fahrwegs von dem Vorstand der DB auf den Bund überginge. Diese Aussage gilt unabhängig davon, was derzeit unter „Übernahme der Finanzverantwortung“ von der DB im einzelnen verstanden wird. Denn es ist nicht anzunehmen, daß sich eine solche Übernahme nur darauf erstrecken könnte, das Aufbringen der Finanzmittel für den Fahrweg auf den Bund zu übertragen, ohne diesem auch volle Entscheidungskompetenz im Bereich Ersatz- und Neuinvestitionen sowie Desinvestitionen zuzubilligen.

Zwar läßt sich der These, die Übernahme der Finanzverantwortung für den Fahrweg durch den Bund schränke die Gesamtverantwortung der Bundesbahn ein, entgegenhalten, daß eine Verantwortung des Vorstandes der DB für den Fahrweg schon derzeit nicht gegeben ist. Die DB ist gegenwärtig nicht in der Lage, die für die Investitionen in den

Fahrweg notwendigen Finanzmittel aus Markterlösen für die von ihr angebotenen Leistungen oder aus Darlehen aufzubringen, die von der DB aus ihrem cash flow getilgt werden können. Vielmehr stellt der Bund der DB für die einschlägigen Investitionsvorhaben regelmäßig beträchtliche Investitionszuschüsse zur Verfügung (1984: 3.170 Mio DM, Geschäftsbericht der DB 1984, S. 50). Diese Investitionszuschüsse werden jedoch nicht global gewährt, sondern weitgehend nach eingehenden Verhandlungen zwischen Bund und DB für jeweils bestimmte, vom Bund im einzelnen abgezeichnete Vorhaben. Von einer Alleinverantwortung des Vorstands der DB für den Fahrweg kann daher derzeit nicht gesprochen werden.

Dieser Tatbestand sollte jedoch nicht Anlaß sein, die Verantwortung für den Fahrweg nunmehr gänzlich auf den Bund zu übertragen und somit den Anspruch aufzugeben, der Vorstand der DB trage die Gesamtverantwortung<sup>1)</sup>. Vielmehr bietet sich an, die Gesamtverantwortung des Vorstandes dadurch zu stärken, daß auch die Verantwortung des Vorstandes für den Fahrweg diesem soweit wie möglich eingeräumt wird. Angesichts der mangelnden Ertragskraft der DB schließt dies allerdings ein, der DB durch ihren Eigentümer auch zukünftig Finanzzuschüsse für Ersatz- und Neuinvestitionen zu gewähren. Diese Zuschüsse sollten auf der Grundlage von Investitions-Planungsrechnungen des Vorstandes der DB bemessen werden. Für den Einsatz der gewährten Mittel im einzelnen sollte der Vorstand der DB die Entscheidungskompetenz haben und verantwortlich sein. Insofern der Bund – eigenwirtschaftlich unrentable – Investitionen wünscht oder – eigenwirtschaftlich gebotene – Desinvestitionen untersagt, sollte der Bund der DB jeweils einen gezielten erfolgswirksamen Ausgleich zahlen.

Die Gruppe Verkehrswirtschaft des Wissenschaftlichen Beirats ist nicht in der Lage zu überblicken, inwieweit die derzeitigen rechtlichen Regelungen – insbesondere Art. 87, Abs. 1, Grundgesetz, § 12 „Aufgaben des Verwaltungsrates“ und § 14 „Aufsichtsrecht des Bundesministers für Verkehr“, Bundesbahngesetz und Bundeshaushaltsordnung – einer Verwirklichung vorstehender Grundsätze entgegenstehen. Insofern dies der Fall wäre, müßte versucht werden, die gesetzlichen Bestimmungen so zu ändern, daß die Gesamtverantwortung des Vorstandes der DB gestärkt wird, zumindest den rechtlichen Rahmen soweit wie möglich in Richtung auf eine Gesamtverantwortung des Vorstandes der DB auszuschöpfen.

### b) Anreize für besten Einsatz des Sondervermögens Deutsche Bundesbahn

Nach den Vorstellungen der DB ist für die Inanspruchnahme des Schienennetzes der DB – nach der Übernahme der Finanzverantwortung durch den Bund – eine Wegebgabe zu zahlen, die „nutzungsabhängig gestaltet“ und „unter gesamtwirtschaftlichen und wett-

1) Ein Mitglied des Beirats vertritt die Auffassung, daß durch eine rechnerische Trennung von Netz und Betrieb bei der DB und Übertragung der Entscheidungs- und Finanzverantwortlichkeit für den Fahrweg auf den Eigentümer Bund bei gleichzeitiger Einführung eines Benutzungsabgabensystems für ein zu definierendes kommerzielles Netz die tatsächliche Verantwortung des Vorstandes der DB erhöht würde. Ein solches Benutzungsabgabensystem, das zu erfolgs- und liquiditätswirksamen Zahlungen der Bahn bei vorgegebenen Fahrwegkosten-Deckungsbudgets führen müsse, erhöhe die Verantwortungstransparenz und schränke wettbewerbspolitisch unerwünschte und verdeckte Quersubventionierungsmöglichkeiten ein.

bewerblichen Aspekten vom Staat festgesetzt wird" (Geschäftsbericht DB 1984, S. 9). Näheres zu den Vorstellungen des Vorstands der DB ist nicht bekannt.

Eine nutzungsabhängig gestaltete Wegeabgabe ist jedoch mit erheblichen Gefahren für eine Fehlnutzung des Anlagevermögens der DB verbunden. Investitionen in Verkehrswegeanlagen sind weitgehend irreversibel; mittels Desinvestitionen können nur relativ geringe Teile der Investitionsauszahlungen zurückgewonnen werden. Die üblicherweise in Kosten- und Leistungsrechnungen, auf der Grundlage linearer oder degressiver Abschreibungen, für die Wegenutzung verrechneten Kosten haben weitgehend den Charakter von Fixkosten, sind also auslastungs- oder beschäftigungsunabhängig. Dies gilt nicht nur aus der eigenwirtschaftlichen Sicht des Unternehmens, sondern auch aus gesamtwirtschaftlicher Sicht.

Wird eine ausschließlich (oder auch weitgehend) „nutzungsabhängig gestaltete“ Wegeabgabe vorgesehen, so werden diese Gegebenheiten ignoriert. Bei einer solchen Abgabe werden tatsächlich sich als fix darstellende Kosten künstlich variabilisiert. Denn die DB hätte eine Wegeabgabe ausschließlich und nur insoweit zu leisten, als sie den Fahrweg in Anspruch nimmt.

Daraus erwachsen die erwähnten Gefahren einer Fehlnutzung des Fahrwegs<sup>2)</sup>. Denn bei den derzeitigen Gegebenheiten sind bei der Bemessung der kurz- und mittelfristigen Preisuntergrenze für die Leistungen der DB Kosten für die Nutzung des Fahrwegs kaum zu berücksichtigen, da diese Kosten weitgehend fix sind. Wenn jedoch diese Kosten über eine nutzungsabhängig gestaltete Wegeabgabe künstlich variabilisiert werden, steigt aus der Sicht der DB diese Preisuntergrenze entsprechend an. Dies wird dann im Einzelfall dazu führen, daß die DB Aufträge ihrer Verkehrskunden ablehnen und somit auf eine mögliche Nutzung des Fahrweges verzichten muß, die zwar einen Deckungsbeitrag zur Deckung der fixen Fahrwegkosten beisteuert, allerdings einen Beitrag, der die Höhe der festgesetzten Wegeabgabe nicht erreicht. Es kann jedoch weder aus der gemeinsamen Sicht von Bund und DB noch aus gesamtwirtschaftlicher Sicht sinnvoll sein, die Nutzung vorhandener Fahrwege nur wegen künstlicher Variabilisierung fixer Kosten geringer vorzunehmen, als sie sich aufgrund gegebener Sachverhalte anbietet.

Die geschilderten Gefahren ließen sich nur vermeiden, wenn es gelänge, die nutzungsabhängigen Abgaben jeweils auch unter Berücksichtigung der Belastungsfähigkeit der Nachfrage zu bemessen.

### c) *Begrenzung der Bundesleistungen*

Würde der Bund die Finanzverantwortung für den Fahrweg übernehmen, so ergäbe sich – wie im voranstehenden Abschnitt dargelegt wurde – die Gefahr, daß wegen Fehlsteuerungen über eine unzumutbar angelegte Wegeabgabe die Nutzung des Fahrweges und in dessen Folge die Markterlöse zur Abdeckung der Fahrwegkosten hinter den tatsächlichen Möglichkeiten zurückbleiben. Dies bedeutete zugleich, daß die vom Bund gegenüber der DB zu erbringenden Leistungen stiegen.

<sup>2)</sup> Ein Mitglied des Beirats vertritt die Auffassung, daß diese Gefahren nicht zwingend sind und durch eine entsprechende Ausgestaltung des Abgabensystems ausgeschlossen werden können.

Letzteres kann auch deshalb drohen, weil bei einer Übernahme der Finanzverantwortung durch den Bund der Anreiz gemindert würde, mögliche Desinvestitionen im Fahrweg aufzuspüren und deren Erlös- und Kostenwirkungen zu überprüfen.

Allerdings darf auch nicht übersehen werden, daß die Anreize für wirtschaftliches Handeln grundsätzlich erlahmen können, wenn – ohne Aussicht auf grundlegende Änderung der Gegebenheiten – permanent Defizite erwirtschaftet werden, die regelmäßig von dem Eigentümer oder Dritten übernommen werden müssen. Deshalb sollte der Bund dringend nach Regelungen suchen, die bei einem Verbleiben der Finanzverantwortung für den Fahrweg beim Vorstand der DB über die Vorgabe von Budgets zur Deckung der Fahrwegkosten aus Markterlösen einerseits und – vor den einzelnen Rechnungsperioden festgesetzte – erfolgswirksame Zuschüsse andererseits gewährleisten, daß der derzeitige, unbefriedigende Zustand in dem Verhältnis zwischen Bund und DB überwunden wird; im Abschnitt II gibt die Gruppe Verkehrswirtschaft hierzu noch einige Anregungen.

In diesem Zusammenhang ist unter anderem sicherzustellen, daß die DB gezwungen bleibt, die am Markt zu erlösenden Deckungsbeiträge zur Deckung der Fahrwegkosten auch tatsächlich zu realisieren. Es dürfen nicht Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten der Konkurrenten der DB entstehen, die nicht Eigentümer ihrer jeweiligen Fahrwege sind und daher im wesentlichen nutzungsabhängige Wegeabgaben zu leisten haben.

Daß eine, wie vorstehend vorgeschlagen, Defizitabdeckung durch den Bund auf der Grundlage von Planzahlen den Bund zwingt, den angesichts jeweiliger Nachfrage- und Kostengegebenheiten günstigstmöglichen Erfolg der DB zu schätzen, ist eine nicht vermeidbare Schwäche der angedeuteten Neuregelung.

### 3. Systemimmanente Mängel der Trennungsrechnung im engen Sinne

#### a) *Aufgliederung der DB nach Teilbereichen*

Die Unterteilung der DB in der Trennungsrechnung in drei Teilbereiche folgt zwei gänzlich verschiedenen Unterscheidungsmerkmalen.

Der eigenwirtschaftliche Bereich und der gemeinwirtschaftliche Bereich werden dadurch abgegrenzt, daß von der DB am Markt angebotene Leistungen zum Kriterium erhoben werden. Die organisatorische Gliederung eines Unternehmens nach Leistungen oder Leistungsgruppen ist neben der Gliederung nach Abnehmergruppen oder Regionen der Betätigung in der Wirtschaft häufig anzutreffen. Sie ermöglicht es, wirtschaftliche Erfolge einzelner Sparten eines Unternehmens zu ermitteln und, bei Delegation entsprechender Entscheidungsbefugnisse, Spartenleiter mit Verantwortlichkeit für diese Erfolge einzusetzen.

Der Teilbereich Vorhaltung und Inbetriebhaltung der Fahrwege ist demgegenüber dadurch abgegrenzt worden, daß aus der Gesamtheit der für das Erstellen der – eigenwirtschaftlichen und gemeinwirtschaftlichen – Verkehrsleistungen benötigten Produktionsfaktoren ein Teilkomplex herausgegriffen wurde. Er umfaßt die Schienenwege, die neben dem Personal der DB, den Fahrzeugen und der Energie die wichtigsten Produktionsfaktoren darstellen.

Die Folge des Heranziehens von einerseits Produktgruppen und andererseits eines Abschnitts der Produktionsfaktoren als Unterteilungsmerkmal ist, daß in der Trennungs-

rechnung (Markt-) Erträge unmittelbar nur dem eigen- und dem gemeinwirtschaftlichen Teilbereich zugeordnet werden können, da nur diese Marktleistungen erbringen. Für den Teilbereich Vorhaltung und Inbetriebhaltung der Fahrwege ergeben sich demgegenüber zunächst nur Aufwendungen. Damit ist jedoch eine vergleichende Gegenüberstellung der Ergebnisse gemäß Gewinn- und Verlustrechnung aus diesen drei Teilbereichen aussagegelos. Entsprechendes gilt für eine heraushebende Würdigung des absoluten Ergebnisses eines der drei Teilbereiche, etwa des eigenwirtschaftlichen Bereiches.

Die Trennungsrechnung der DB zeigt dies deutlich.

Für den staatlichen Bereich (Fahrwege) werden dort als Erträge ausschließlich „Ausgleichszahlungen des Bundes“ ausgewiesen; für 1984 sind dies 0,4 Mrd. DM aufwandsmindernde Ausgleichszahlungen, wohl ausschließlich Bundesleistungen für Wegekrenzungen, und 2,2 Mrd. DM erlössteigernde Ausgleichszahlungen. Die von diesen Ausgleichszahlungen nicht kompensierten Aufwendungen des Fahrwege-Bereichs bilden dessen „Unterdeckung“. Die von der DB erzielten Marktentgelte aus dem Absatz von Verkehrsleistungen kommen ausschließlich und ungeschmälert den Teilbereichen eigen- und gemeinwirtschaftliche Aufgaben zugute.

Es wäre zwar möglich, den eigen- und den gemeinwirtschaftlichen Teilbereich für die Nutzung der Fahrwege, etwa anknüpfend an nutzungsabhängige Kosten oder auf der Grundlage von Verrechnungspreisen, zu belasten und dem Fahrwegbereich entsprechende Gutschriften zu erteilen. Von dieser Möglichkeit macht die DB jedoch keinen Gebrauch. Die von der DB formulierten „Forderungen und Ziele“ schließen offenbar aus, daß die DB einen solchen Weg ohne Mitwirkung des Bundes geht, weil dies späteren Verhandlungen vorgreifen würde.

Die rechnerische Herauslösung eines Geschäftsbereichs, der nicht produkt-, abnehmer- oder regionalorientiert gebildet wurde, ist freilich auch im Rahmen der oben angesprochenen Geschäftsbereichsorganisation üblich, zum Beispiel für Personal, Finanzen oder Recht. Insofern ist noch zu erörtern, ob das Vorgehen der DB nicht doch Gepflogenheiten privater Unternehmen entspricht. Denn auch für solche Einheiten gilt, daß ihnen keine Markterlöse zugerechnet werden können. Gleichwohl ist jedoch die organisatorische Herausstellung solcher Zentralbereiche nicht mit dem Vorgehen der DB bei Untergliederung in ihre drei Teilbereiche vergleichbar.

Die Zwecke dieser Zentralbereiche sind insbesondere die Unterstützung der produkt-, abnehmer- oder regionalorientiert gebildeten Geschäftsbereiche in bestimmten Funktionen, also das Erbringen von Dienstleistungen für diese Geschäftsbereiche, daneben das Leisten von Stabsdiensten für das Management und die Wahrnehmung von Planungsfunktionen gegenüber den Geschäftsbereichen. Damit ist das rechnerische oder organisatorische Abgrenzen von Zentral- oder Funktionsbereichen aber etwas grundsätzlich anderes als die rechnerische Herauslösung einzelner Produktionsfaktoren, die von produktorientiert gebildeten Geschäftsbereichen unmittelbar bei deren Leistungserstellung genutzt werden (etwa Fertigungsaggregate, Einsatzmaterial, in der Fertigung beschäftigtes Personal).

*b) Die Problematik der Zurechnung von Aufwendungen und Erträgen*

In der DB findet in besonders hohem Maße verbundene Leistungserstellung statt. Der

Verbund erstreckt sich dabei sowohl auf die Vorhaltung der Betriebsbereitschaft, unter anderem auf die Vorhaltung der Fahrwege, als auch auf die Nutzung dieser Bereitschaft. Derselbe Produktionsfaktor dient zeitlich nacheinander wie auch im selben Zeitpunkt der Produktion verschiedener Verkehrsleistungen.

Bei der DB fallen also in großem Umfang (echte) Gemeinkosten und Gemeinaufwendungen an. Dies gilt ganz besonders für die Kennzeichnung der Kosten und Aufwendungen aus der Sicht der einzelnen Verkehrsleistungen, aber auch aus der Sicht von Verkehrsleistungsgruppen. Mit anderen Worten ist ein erheblicher Teil der Kosten und Aufwendungen der DB durch Entscheidungen ausgelöst, die einzelne Verkehrsleistungen oder einzelne Verkehrsleistungsgruppen jeweils nur gemeinsam mit weiteren betreffen und daher nicht für einzelne Verkehrsleistungen oder Verkehrsleistungsgruppen erfaßt und diesen zugerechnet werden können.

Nicht einmal die Bemessung der Gesamtkosten einzelner Perioden – ohne Zuordnung auf einzelne Verkehrsleistungen und Verkehrsleistungsgruppen – ist in eindeutiger Form möglich. Viele Auszahlungen zum Erwerb von Produktionsfaktoren führen zu Nutzungsmöglichkeiten, die über mehrere, oftmals im vorhinein nicht bekannte Perioden zur Verfügung stehen (Aufbau von Betriebsbereitschaft); folgerichtig ist ihre willkürfreie Zurechnung zu einzelnen Perioden ausgeschlossen.

Darüber hinaus ist für die DB auch ein erheblicher Nachfrageverbund kennzeichnend. Dementsprechend haben viele Erlöse und Erträge den Charakter von Gemeinerlösen und -erträgen und sind daher nicht isoliert einzelnen Verkehrsleistungen oder Verkehrsleistungsgruppen zurechenbar.

Aus dem Dargestellten folgt, daß es ohne Willkür nicht möglich ist, alle erwarteten oder angefallenen Auszahlungen als Aufwendungen und Erträge einzelnen betrieblichen Leistungs- und/oder Funktionsbereichen der DB zuzurechnen und auf dieser Grundlage Nettoergebnisrechnungen aufzustellen; entsprechendes gilt für Kosten und Leistungen. Die von der DB vorgelegte rechnerische Trennung des Ergebnisses gemäß Gewinn- oder Verlustrechnung ist jedoch unter Hinwegsetzung über diese Probleme als Nettoergebnisrechnung aufgebaut. Ihre Aussagekraft ist daher schwerwiegend beeinträchtigt.

Ein kleiner Ausschnitt der genannten Schwierigkeiten scheint im Bericht der Treuarbeit AG vom 3. 1. 1985 auf, wenn dort unter Tz. 53 f. über die Probleme berichtet wird, Betriebserlöse aus im Schienenverkehr erbrachten Personenverkehrsleistungen auf Schienennah- und -fernverkehr und damit auf den gemein- und den eigenwirtschaftlichen Bereich aufzuteilen.

*c) Einzelfragen zur Methodik der Trennungsrechnung*

Über die im vorangegangenen Abschnitt erörterten Grundsatzfragen hinaus wirft die Trennungsrechnung der DB mehrere Fragen zur Methodik auf. Teilweise sind sie unabhängig davon, ob die Trennungsrechnung in Form einer Nettoergebnisrechnung oder statt dessen als mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung konzipiert ist. Auf diese Fragen möchte die Gruppe Verkehrswirtschaft des Wissenschaftlichen Beirats gegenwärtig jedoch nicht eingehen, da sie im Vergleich zu den Grundsatzproblemen nachrangiger Natur sind und eine Behandlung zweckmäßigerweise erst dann erfolgt, wenn Einmütigkeit in der Beantwortung der Grundsatzfragen erzielt ist.

Hingewiesen sei auf

- die Abgrenzung des Fahrwegs, insbesondere die Zuordnung der Anlagen zur Stromumwandlung und -zuleitung und der Straßenanlagen in Bahnhofsbereichen,
- die Abgrenzung des eigen- und des gemeinwirtschaftlichen Bereichs im einzelnen, insbesondere die Zuordnung von kombiniertem Ladungsverkehr einerseits und Personennahverkehr auf der Schiene andererseits,
- die Ableitung der veröffentlichten Trennungsrechnung unter Rückgriff auf vorläufige statistische Werte sowie auf Ergebnisse der Gesamtkostenrechnung des jeweils vorangegangenen Geschäftsjahres (soweit nicht die oben behandelten Grundsatzfragen berührt sind),
- Einzelprobleme der Kostenrechnung der DB, die selbst dann zu erörtern blieben, wenn die Entscheidung der DB für eine Nettoergebnisrechnung akzeptiert würde (vgl. die Hinweise der Treuarbeit AG, Tz. 46),
- die Zuordnung eines Teils der erlössteigernden Bundesleistungen zum Fahrwegbereich, obgleich die Bundesleistungen großteils zum Ausgleich der Kostenunterdeckung im Bereich einzelner Verkehrsleistungs- oder Kundengruppen oder Regionen gewährt werden (vgl. Bericht der Treuarbeit AG, Tz. 47 f.).

Von größerer Bedeutung könnte für das in der Trennungsrechnung der DB ausgewiesene Ergebnis die Behandlung der Investitionszuschüsse des Bundes sein, ohne daß dies jedoch für den Außenstehenden im einzelnen nachprüfbar ist. Diese Investitionszuschüsse werden im Jahresabschluß der DB nicht dazu verwendet, die Anschaffungskosten der mit Hilfe dieser Zuschüsse beschafften Anlagegegenstände zu kürzen; vielmehr werden sie auf Weisung des Bundes seit 1977 den ausgewiesenen offenen Rücklagen zugeführt, vorher dem Grundkapital (1984: Zuführung um 3,17 Mrd. DM). Dementsprechend führen die vom Bund gewährten Investitionszuschüsse nicht zu einer Minderung der als Aufwand angesetzten Abschreibungen auf Anlagegegenstände. Es werden also höhere Anlageabschreibungen als Aufwand gezeigt, als sie sich jedenfalls auf der Grundlage der von der DB selbst aufzubringenden Investitionsauszahlungen ergeben. Angesichts der Höhe der in den letzten Jahren gewährten Investitionszuschüsse dürfte die Auswirkung auf die in der Trennungsrechnung ausgewiesenen Ergebnisse nicht nur unerheblich sein (vgl. auch den Bericht der Treuarbeit AG, Tz. 56).

## II. Möglichkeiten einer nach Verantwortungsbereichen differenzierten Erfolgsrechnung

Der Begriff „Trennungsrechnung“ kann jedoch auch im Sinne einer nach Verantwortungsbereichen differenzierten Erfolgsrechnung aufgefaßt werden. Derartige Rechnungen sind in den letzten Jahrzehnten als Instrumente zur Führung, Steuerung und Kontrolle entwickelt worden.

Im folgenden gibt die Gruppe Verkehrswirtschaft des Wissenschaftlichen Beirats einige Anregungen zur Ausgestaltung einer solchen „Trennungsrechnung“.

### 1. Förderung der Transparenz und Verbesserung der Steuerung

Eine recht verstandene und zweckgerecht aufgebaute „Trennungsrechnung“ als Be-

reichsrechnung ist grundsätzlich geeignet, die Gewinn- und Verlustquellen der DB nach Tätigkeitsfeldern und Verantwortungsbereichen offenzulegen und zugleich Aussagen zu liefern, die als zuverlässige Entscheidungshilfen dienen können.

Angesichts der Größe und Komplexität der DB und der Heterogenität ihrer Tätigkeitsbereiche ist eine nach Märkten, Leistungs- und Verantwortungsbereichen tief gegliederte Rechnung dringend geboten. Die in der jetzigen Trennungsrechnung der DB vorhandenen Ansätze müssen dabei einerseits präzisiert werden – etwa die Abgrenzung der gemeinwirtschaftlichen und eigenwirtschaftlichen Leistungen –, andererseits gilt es, weitere und tiefergehende Gliederungskriterien heranzuziehen, wobei in erheblichem Umfang auf die interne Erlösrechnung zurückgegriffen werden kann. Wichtig erscheint dabei auch die Differenzierung zwischen eigen- und fremderstellten Verkehrsleistungen, etwa beim Omnibus-Nahverkehr. Weil die für eine Erfolgsquellen-Analyse und Entscheidungsunterstützung notwendigen Kriterien zu Gliederungen führen, die sich nicht immer deklaren können, sollten mehrere nach unterschiedlichen Merkmalshierarchien aufgebaute mehrstufige Rechnungen nebeneinander geführt werden.

Diese Vorgehensweise ist vor allem durch die erwähnten vielfältigen Verbundenheitsbeziehungen im Absatz- und Produktionsbereich sowie die große Produktionstiefe bedingt, Eigenarten der DB, die noch weitere wichtige Konsequenzen für eine aussagefähige Gestaltung der Bereichsrechnung haben.

Um auszuschließen, daß die Bereichsrechnung systembedingte Fehlbeurteilungen und Fehlentscheidungen auslöst, muß sie nach den Prinzipien einer entscheidungsorientierten relativen Deckungsbeitragsrechnung aufgebaut sein. Nach diesem Konzept dürfen den einzelnen Untersuchungsobjekten jeweils nur solche Einnahmen bzw. Erträge und nur solche Ausgaben bzw. Aufwendungen zugerechnet werden, die ausschließlich mit dem betrachteten Objekt verbunden sind und nicht zugleich auch gemeinsam mit anderen entstehen.

Grundsätzlich ist zu fordern, daß jede Leistung oder Leistungskombination mindestens ihre spezifischen Aufwendungen in voller Höhe deckt. Ausgaben oder Aufwendungen, die für mehrere Leistungen oder Leistungspotentiale gemeinsam disponiert oder in Kauf genommen werden, sind auch durch die Überschüsse (Deckungsbeiträge) dieser Leistungen gemeinsam zu decken, ohne daß es möglich ist, objektiv zu errechnen, wieviel die einzelne Leistung dazu beitragen muß. Dabei braucht man sich nicht mit einer globalen Abdeckung gemeinsamer Ausgaben (Aufwendungen) zu begnügen. Vielmehr ermöglicht die Relativierung der Unterscheidung zwischen Einzel- und Gemeinausgaben (-aufwendungen) – und analog zwischen Einzel- und Gemeinnahmen (-erträgen) – in Verbindung mit der Bildung von Bezugsobjekthierarchien eine stufenweise Abdeckung der Gemeinausgaben (-aufwendungen) durch die Deckungsbeiträge aller derjenigen untergeordneten Bezugsobjekte, für die diese entstanden sind. Entsprechend werden auch die für die untergeordneten Bezugsobjekte gemeinsam entstandenen Einnahmen (Erträge) stufenweise einbezogen.

Das Konzept einer solchen mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung ist der DB nicht fremd; für interne Zwecke wurde es – zumindest in einer auf Produktarten ausgerichteten Hierarchie – vor Jahren entwickelt. Auch die derzeit im Geschäftsbericht der DB veröffentlichte Erfolgsübersicht kann als ein erster Schritt in Richtung einer grob zwei-

stufen Deckungsbeitragsrechnung gelten, wenn man von den oben skizzierten Schwächen dieser Rechnung absieht (vgl. Abschnitt I. 3.); dabei sind die Aufwendungen für den Fahrweg gemeinsamer Deckungsbedarf aller Zweige des eigenwirtschaftlichen und gemeinwirtschaftlichen Schienenverkehrs. Bei einem konsequenten Ausbau müßten freilich – neben weiteren Bereinigungen – die Aufwendungen für die Vorhaltungen des Fahrwegs zumindest danach differenziert werden, ob sie für den Personennahverkehr oder den Personenfernverkehr spezifisch sind oder für den Personenverkehr allein oder allein für den Güterverkehr oder für den Schienenverkehr insgesamt anfallen. Bei den Erträgen müßten dementsprechend diejenigen ausgeklammert werden, die dem Nichtschienenverkehr zuzurechnen sind. Daneben wären, wie schon angedeutet, auch tiefergehende und an anderen Kriterien als an einer Gliederung der Erträge und Aufwendungen ansetzende mehrstufige Deckungsbeitragsrechnungen aufschlußreich und für interne Zwecke geboten.

Weiter sollten für alle wichtigen Entscheidungen und Maßnahmen – einschließlich der Weisungen des Eigentümers und anderer externer Eingriffe – die dadurch ausgelösten Auswirkungen auf den Erfolg sowie die Liquiditäts- und längerfristige Finanzsituation in Planungs- und Kontrollrechnungen nach Teilbereichen und nach ihrem zeitlichen Wirkungshorizont differenziert ausgewiesen werden. Offenzulegen sind weiter die Dispositionsmöglichkeiten und Dispositionsbeschränkungen, insbesondere hinsichtlich der irreversibel vordisponierten Zahlungsverpflichtungen, der überschüssigen oder schlecht genutzten sachlichen und personellen Potentiale. Auch sind die jeweiligen Restbindungszeiten sowie die Möglichkeiten des Abbaus oder der Umwidmung von Potentialen auszuweisen. In den Deckungsbeitragsrechnungen können derartige Kriterien zur Schichtung der Abdeckungsstufen zusätzlich herangezogen werden.

## 2. Förderung der Gesamt- und Teilverantwortung auf der Grundlage einer Bereichsrechnung in Verbindung mit Budgets

Obleich es sinnlos ist, für die Erfolgsermittlung, die Entscheidungsvorbereitung und die Verantwortungsrechnung Gemeinausgaben (-aufwendungen, -kosten) und Gemeineinnahmen (-erträge, -erlöse) nach formellen Methoden zu verteilen, muß doch sichergestellt werden, daß insgesamt ausreichende Beiträge zur Deckung der Gemeinausgaben erwirtschaftet werden.

Für die Planung und Kontrolle sind daher sowohl für die gesamte DB als auch und vor allem für die im Markt operierenden Verantwortungsbereiche Deckungsziele vorzugeben. In Form der jahresbezogenen Deckungsbudgets enthalten sie außer dem direkten Deckungsbedarf der Periode auch einen mehr oder weniger großen Teil der für mehrere Perioden gemeinsamen Ausgaben (einschließlich der Verpflichtungen) als Deckungslast. Diese ist in Verbindung mit der mittel- und längerfristigen Planung durch den Vorstand in Abstimmung mit dem Eigentümer festzusetzen. Dabei muß man sich nach zwei Richtungen orientieren:

- am Finanzplan, insbesondere an solchen Investitionsausgaben oder Tilgungen, die aus dem cash flow finanziert werden sollen,
- am Jahresabschluß, insbesondere an der erforderlichen Amortisation von Investitionen

früherer Perioden und der Bildung von Rückstellungen für erst später fällig werdende Ausgaben.

Das Gesamt-Deckungsbudget ist nach unternehmenspolitischen, insbesondere absatzpolitischen Überlegungen auf die im Markt operierenden Bereiche (in einem mehrstufigen Abstimmungsprozeß) aufzuteilen.

Als Ergänzung zu periodenbezogenen Deckungsbudgets können projektbezogene Deckungsbudgets und – unter bestimmten Voraussetzungen – auf Leistungseinheiten und Engpaßeinheiten bezogene Richt- und Mindestdeckungsbeiträge im Rahmen einer selektiven und differenzierenden Absatzpolitik und zur Steuerung der Engpaßnutzung zweckmäßig sein.

Bei der Vorgabe derartiger Soldeckungsbeiträge handelt es sich also um gänzlich andere Überlegungen als bei der üblichen Periodisierung und Schlüsselung von Gemeinausgaben im Rahmen der Vollkostenrechnung und konventionellen Nettoerfolgsrechnung.

Für Planung und Kontrolle ist es zweckmäßig, die zeitliche Entwicklung der erzielten und noch zu erwartenden Deckungsbeiträge den Deckungsbudgets gegenüberzustellen. Das ist sowohl für einzelne Leistungsarten, Marktbereiche und Verantwortungsbereiche als auch für die DB als ganzes empfehlenswert, um bei unerwünschten Abweichungen frühzeitig gegensteuern zu können.

Wegen der nicht lösbaren Periodisierungsprobleme bei jahresübergreifend wirksamen oder bindenden Maßnahmen sind kontinuierlich fortschreitende Zeitablaufsrechnungen aufschlußreich. Hierbei werden die kumulierten Deckungsbeiträge einzelner Rechnungsperioden (z. B. Jahresbeiträge) den kumulierten Perioden-Gemeinausgaben gegenübergestellt, um deren Deckung (Amortisation) im Zeitablauf planend und kontrollierend zu verfolgen. Solche Zeitablaufsrechnungen lassen sich auch für Teilbereiche und für einzelne Investitionen durchführen. Bei nicht unmittelbar marktwirksamen Investitionen treten an die Stelle der kumulierten Deckungsbeiträge die kumulierten Ersparnisse. Bei komplexen Investitionen können derartige Zeitablaufsrechnungen zusätzliche Informationen liefern, wenn sie gestuft durchgeführt werden.

Solange das interne Rechnungswesen der DB aussagefähige Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnungen noch nicht erlaubt, sollten vom Vorstand als Zwischenlösung Erlösbudgets, Richt- und Mindestlöse für die einzelnen Leistungsbereiche und Teilmärkte vorgegeben werden.

Die bisherige Vorgehensweise, die Kostenrechnung aus der Finanzrechnung der DB durch „Zuscheidungen“ abzuleiten, führt nicht nur zu methodisch fragwürdigen Informationen. Da die Kostenrechnung überdies erst nach Abschluß des Wirtschaftsjahres erstellt wird, sind die in ihr enthaltenen Informationen veraltet. Aus beiden Gründen sind sie wenig für die Steuerung der DB sowie die Information des Eigentümers und der Öffentlichkeit geeignet.

Um hier Abhilfe zu schaffen, sollte die in Gang befindliche Neugestaltung des Rechnungswesens in Richtung einer kurzfristigen, auf Kostenstellen und Leistungsbereiche bezogene Erfassung, Planung und Kontrolle intensiviert werden.

### Summary

The Wissenschaftliche Beirat is critically discussing the proposal to introduce a so-called "separated calculation" into the Deutsche Bundesbahn. A separated calculation would present the profit and loss statement differentiated according to special fields of activities. The fields of activities which are to be taken into consideration are the commercial sector, the public service sector and the government sector (infrastructure). By means of these quantification approaches the DB is to be relieved of the financial responsibility for the rail network and guaranteed a full compensation for general public service obligations. The shortcomings of a separated calculation are seen in the splitting up of the fields of activities of the DB, in the problem of assigning the expenditures and returns, as well as in questions of methodological details.

The Wissenschaftliche Beirat advocates a further development of the separated calculation in the sense of a profit and loss account differentiated according to competences and fields of activities. This would raise the transparency, improve the control of the company and strengthen the general and partial competences. The revision of the DB accounting system, which is presently underway, is to be intensified in the direction of identification, planning and control in the short run and related to cost centers and fields of activities.

### Die Entwicklung des Automobils – ist ein Systemmanagement mit Individualverkehr vereinbar?

VON ACHIM DIEKMANN, FRANKFURT AM MAIN

#### I.

Das Automobil nimmt heute als Verkehrsmittel weltweit eine beherrschende Stellung ein. Es erfreut sich in Industrie-, Schwellen- und Entwicklungsländern gleichermaßen hoher Wertschätzung. Sie beruht u. a. auf der Flexibilität seiner Einsatzmöglichkeiten und der Individualität des Transportvorgangs, die es gewährleistet. Diese Eigenschaften unterscheiden es von den an Fahrpläne und Schienen gebundenen öffentlichen Verkehrsmitteln.

In der Bundesrepublik verfügen heute 80 % aller Haushalte über mindestens einen Pkw. 90 % aller Fahrleistungen im Personenverkehr werden hierzulande mit dem Pkw oder dem Omnibus abgewickelt. Im Güterverkehr bewältigt der Lkw mittlerweile 80 % aller Transportvorgänge und 52 % der Transportleistung. In anderen hochentwickelten Ländern liegen die Verhältnisse ähnlich.

Die Vielzahl der Transportleistungen, für die das Automobil in Anspruch genommen wird, die Universalität seiner Nutzung also, wirft freilich gerade in den hochmotorisierten Ländern eine Reihe von Problemen auf. Die kritische Auseinandersetzung mit dem Unfallgeschehen im Straßenverkehr, den Umweltbelastungen durch Autoabgase und Lärm und dem mit dem Straßenbau verbundenen Landschaftsverbrauch unterstreichen dies. Der Individualverkehr als Massenphänomen führt zudem zu zeitweisen und regionalen Überlastungen der verfügbaren Infrastruktur und erfordert Eingriffe in den Verkehrsablauf, die den Gestaltungs- und Entscheidungsspielraum des einzelnen Kraftfahrers einengen<sup>1)</sup>.

So gesehen erscheint die Frage nach den möglichen Folgen eines weiteren für die Zukunft zu erwartenden Anstiegs der Verkehrsdichte durchaus berechtigt. Wird dieser Anstieg ein noch weiter gehendes Systemmanagement im Straßenverkehr nach sich ziehen und wäre dies mit dem Grundgedanken einer individuellen Nutzung des Automobils dann noch in Einklang zu bringen?

#### II.

Diese Fragestellung verdeutlicht das Ausmaß des Wandels, den der motorisierte Straßenverkehr im Laufe der vergangenen 100 Jahre, vor allem aber in den Jahrzehnten nach dem 2. Weltkrieg erfahren hat. Während der ersten Jahrzehnte der Motorisierung des Straßen-

*Anschrift des Verfassers:*

Dr. Achim Diekmann  
Verband der Automobilindustrie (VDA) e. V.  
Westendstraße 61  
6000 Frankfurt 17

1) Vgl. hierzu *Weber, W.*, Technik und Sicherheit in der deutschen Industriegesellschaft 1850 bis 1930. Festschrift zum 100-jährigen Bestehen der VdTÜV, S. 180 ff.