



Urteil vom 20. November 2018

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiberin Tanja Petrik-Haltiner.

Parteien

Pensionskasse X. _____, ...,
vertreten durch Dr. Kurt C. Schweizer, Rechtsanwalt LL.M.,
Beschwerdeführerin und Beschwerdegegnerin,

gegen

1. **Pensionskasse A.** _____, ...,
vertreten durch lic. iur. Marta Mozar, Rechtsanwältin, ...,
Beschwerdeführerin und Beschwerdegegnerin,

2. **B.** _____ **AG**, ...,

3. **C.** _____ **SA**, ...,

beide vertreten durch Maître Guy Longchamp, ...,
Beschwerdegegnerinnen,

4. **D.** _____, ...,

5. **E.** _____, ...,

beide vertreten durch Dr. iur. Thomas Lüthy,
Rechtsanwalt LL.M., ...,
Beschwerdeführer und Beschwerdegegner,

6. **F.**_____ **AG**, ...,

7. **G.**_____ **AG**, ...,

8. **H.**_____ **Sammelstiftung**, ...,

alle vertreten durch lic. iur. Hans-Peter Stäger,
Rechtsanwalt, ...,

Beschwerdeführerinnen und Beschwerdegegnerinnen,

9. **I.**_____, ...,

vertreten durch lic. iur. Lorenz Fivian, ...,

Beschwerdegegner,

10. **J.**_____, ...,

vertreten durch SYNA - Le syndicat, Gewerkschaften, ...,

Beschwerdegegner,

11. **K.**_____, ...,

12. **L.**_____, ...,

13. **M.**_____, ...,

alle vertreten durch ..., ...,

alle vertreten durch lic. iur. Susanne Friedauer,

Rechtsanwältin, ...,

Beschwerdegegnerinnen,

BVG- und Stiftungsaufsicht des Kantons Zürich (BVS),

Stampfenbachstrasse 63, Postfach, 8090 Zürich,

Vorinstanz,

Gegenstand

Teilliquidation; Überprüfungsbegehren im Sinne von Art. 53d
Abs. 6 Satz 1 BVG.

Sachverhalt:**A.**

A.a Die mit öffentlicher Urkunde vom [...] errichtete und mit Verfügung der BVG- und Stiftungsaufsicht Zürich (BVS) vom [...] ins Register für berufliche Vorsorge eingetragene Pensionskasse X._____ ist eine umhüllende Vorsorgeeinrichtung mit Sitz in [...]. Sie ist eine Stiftung i.S.v. Art. 80 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210; vgl. auch Art. 1 der Stiftungsurkunde vom [...]) und bezweckt gemäss Auszug aus dem Handelsregister des Kantons Zürich (eingesehen am 20. November 2018) und Art. 2.1 der Stiftungsurkunde vom [...] die Versicherung von Arbeitnehmenden der Stifterfirma (Y._____ AG) und mit dieser wirtschaftlich oder finanziell eng verbundener Unternehmungen – sowie von ihren Angehörigen und Hinterlassenen – im Rahmen der beruflichen Vorsorge gegen die wirtschaftlichen Folgen von Alter, Invalidität und Tod. Der Anschluss einer verbundenen Unternehmung erfolgt aufgrund einer schriftlichen Anschlussvereinbarung. Die Stiftung kann über die gesetzlichen Mindestleistungen hinaus weitergehende Vorsorge betreiben, einschliesslich Unterstützungsleistungen in Notlagen, wie bei Krankheit, Unfall, Invalidität oder Arbeitslosigkeit. Zur Erreichung ihres Zweckes kann die Stiftung Versicherungsverträge abschliessen oder in bestehende Verträge eintreten, wobei sie selbst Versicherungsnehmerin und Begünstigte sein muss.

A.b Mit Beschluss vom 11. September 2009 passte der Stiftungsrat der Pensionskasse X._____ die Vorschriften zur Teilliquidation im Vorsorge-reglement im Sinne eines ab 1. Januar 2010 gültigen Nachtrags an, was von der BVS als Aufsichtsbehörde mit unangefochten gebliebener Verfügung vom 28. Oktober 2009 genehmigt wurde.

A.c Die Pensionskasse X._____ hat mit der Y._____ AG einen Einlagenvertrag (Contribution Agreement) vom 28. Januar 2011/24. Februar 2011 abgeschlossen, wonach sich Letztere verpflichtet, Einlagen an Erstere zu leisten, wenn das Deckungsverhältnis unter 100 % sinkt und die in der Vereinbarung genannten Drittunternehmen aus der Pensionskasse X._____ austreten.

A.d Neben den Arbeitgeberfirmen der Z._____ Gruppe waren der Pensionskasse X._____ weitere Arbeitgebende angeschlossen. Infolge Devestition in der Schweiz wurden die Anschlussvereinbarungen mit denjenigen Gesellschaften, die nicht (mehr) der Z._____ Gruppe angehörten, seitens der Pensionskasse X._____ per 31. Dezember 2011 gekündigt

(vgl. auch vorne Sachverhalt Bst. A.a betreffend Art. 2.1 Stiftungsurkunde, wonach die Versicherung von Arbeitnehmenden der Stifterfirma und von der mit dieser wirtschaftlich oder finanziell eng verbundener Unternehmungen bezweckt wird). Diese Drittgesellschaften versicherten ihre Aktivversicherten ab 1. Januar 2012 bei diversen neuen Vorsorgeeinrichtungen, während die Rentenbezüger in der Pensionskasse X._____ verblieben.

Infolge der Kündigungen dieser Anschlussvereinbarungen waren bei der Pensionskasse X._____ gemäss Jahresrechnung per 31. Dezember 2011 noch 129 Aktivversicherte und 2'762 Rentenbezüger versichert.

A.e Anlässlich der Sitzung vom 14. Juni 2012 stellte der Stiftungsrat die Teilliquidation für einen Teil der gekündigten Anschlüsse per 31. Dezember 2011 fest, genehmigte den bereits im Entwurf vorliegenden Bericht zur Teilliquidation vom 15. Juni 2012 und erteilte demgemäss den Auftrag zur Durchführung der Teilliquidation.

A.f Mit Schreiben vom 10. Juli 2012 wurden die Destinatäre über die Teilliquidation per 31. Dezember 2011 aufgrund der Kündigung diverser Anschlussvereinbarungen auf diesen Zeitpunkt informiert. In diesem Schreiben wurde der Fehlbetrag auf 4.81 % des Deckungskapitals beziffert.

B.

Diverse Betroffene erhoben gegen die vorgesehene Abwicklung der Teilliquidation Einsprache bei der Pensionskasse X._____, welche diese mit Schreiben vom 4. Dezember 2012 abwies.

C.

D._____ und E._____ reichten am 14. Januar 2013 bei der BVS als Aufsichtsbehörde ein Überprüfungsbegehren ein. Am 16. Januar 2013 stellte die Pensionskasse A._____ ebenfalls ein Überprüfungsbegehren, am 18. Januar 2013 N._____ und am 21. Januar 2013 die F._____ AG, die G._____ AG und die H._____ Sammelstiftung.

D.

Mitte April 2016 informierte die Pensionskasse X._____ die Aktivversicherten und Rentenbezüger schriftlich und mittels Publikation im Schweizerischen Handelsamtsblatt über den vom Stiftungsrat genehmigten, ergänzten Teilliquidationsbericht der Expertin für berufliche Vorsorge vom 29. Februar 2016.

E.

Mit Verfügungen vom 24. November 2016 wies die BVS die Pensionskasse X._____ in Bezug auf die Teilliquidation per 31. Dezember 2011 an, den Bericht zur Teilliquidation, die Teilliquidationsbilanz und den Verteilplan 90 Tage nach Eintritt der Rechtskraft ihrer Entscheide im Sinne der Erwägungen anzupassen, zu beschliessen und gemäss Art. 29 Abs. 11 des Vorsorgereglements die Destinatäre zu informieren.

F.

Während der laufenden Rechtsmittelfrist verstarb N._____ am 16. Dezember 2016.

G.

G.a Die übernehmende Pensionskasse A._____ (Beschwerdeführerin und Beschwerdegegnerin; nachfolgend: Beschwerdegegnerin 1) erhebt mit Eingabe vom 9. Januar 2017 im vorliegenden Verfahren (A-141/2017) Beschwerde und beantragt, die Verfügung der BVS (nachfolgend: Vorinstanz) vom 24. November 2016 sei insoweit abzuändern, als die Pensionskasse X._____ (Beschwerdegegnerin und Beschwerdeführerin, vgl. nachfolgend Sachverhalt Bst. G.d) anzuweisen sei:

- die im Hinblick auf die Kurzzeit-Erwerbunfähigkeits-Versicherung (KEV) getätigte Rückstellung auf Fr. 1.328 Mio. zu reduzieren;
- die Rückstellung für die aus dem Stop-Loss-Vertrag mit der Ergänzungskasse X._____ zu übernehmenden Schäden anteilmässig dem Abgangsbestand zuzuweisen, eventualiter auf ein angemessenes Mass zu reduzieren;
- die Rückstellung für pendente IV-Fälle um mindestens Fr. 5 Mio. zu reduzieren;
- die Liegenschaften mit einem Wert von mindestens Fr. 327.9 Mio. anhand der Schätzung von O._____ in die Bilanz aufzunehmen;
- das Contribution Agreement in der Bilanz zu aktivieren.

In prozessualer Hinsicht beantragt sie, der Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen.

G.b D._____ und E._____ (Beschwerdeführende und Beschwerdegegner; nachfolgend: Beschwerdegegner 4 und 5) als aus der Pensionskasse X._____ austretende Aktivversicherte erheben mit Eingaben vom 10. Januar 2017 in den Verfahren A-188/2017 und A-191/2017 Be-

schwerde und beantragen, die Pensionskasse X._____ sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu verpflichten, eine neue Teilliquidationsbilanz per 31. Dezember 2011 zu erstellen, wobei

- die Rückstellung für die KEV von Fr. 4.863 Mio. auf Fr. 1.324 Mio. zu reduzieren sei;
- die Rückstellung für den Risikoausgleich Ergänzungs-kasse X._____ von Fr. 6.863 Mio. auf Fr. 1.372 Mio. zu reduzieren sei;
- die Rückstellung technischer Zinssatz auf einer Basis von 3.0% zu bilden sei;
- bei der Bewertung der Immobilien ein Marktwert von Fr. 400 Mio. einzusetzen sei.

Weiter seien die zu übertragenden Mittel wegen wesentlicher Änderungen der Aktiven und Passiven zwischen dem Stichtag der Teilliquidation und der Übertragung gestützt auf Art. 27g Abs. 2 der Verordnung vom 18. April 1984 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVV 2, SR 831.441.1) entsprechend zugunsten der austretenden Versicherten anzupassen.

G.c Die F._____ AG, die G._____ AG und die H._____ Sammelstiftung (Beschwerdeführerinnen und Beschwerdegegnerinnen nachfolgend: Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8) als ehemals angeschlossene Arbeitgeberinnen bzw. übernehmende Vorsorgeeinrichtung erheben im Verfahren A-317/2017 mit Eingabe vom 16. Januar 2017 Beschwerde und beantragen, die Dispositiv-Ziffer I der angefochtenen Verfügung sei dahingehend zu ergänzen, dass die Pensionskasse X._____ zusätzlich angewiesen werde, in der Teilliquidation per 31. Dezember 2011

- alle infolge der Auflösung eines Anschlussvertrags per Bilanzstichtag ausgeschiedenen Aktivversicherten in die Teilliquidation einzubeziehen;
- sich für die Berechnung des anteilmässig weiterzugebenden Fehl Betrags auf eine kaufmännische und technische Bilanz mit Erläuterungen abzustützen;
- ihre Forderungen gegenüber der Y._____ AG aus dem Contribution Agreement vom 28. Januar/24. Februar 2011 per 31. Dezember 2011 als Arbeitgeberbeitragsreserve mit Verwendungsverzicht zu berücksichtigen und soweit zugunsten des austretenden Bestands aufzulösen, als sie sich auf das zu übertragende, ungedeckte Vorsorgekapital bezieht;

- von der Rückstellung für die KEV abzusehen, eventualiter diese zu reduzieren;
- von der Rückstellung für den Stop-Loss Vertrag mit der Ergänzungskasse X. _____ abzusehen, eventualiter diese zu reduzieren;
- von der Rückstellung Schwankungsreserve Rentnerbestand abzusehen;
- die Rückstellung technischer Zinssatz auf der Basis von mind. 2.7% zu bilden.

In prozessualer Hinsicht beantragen die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8, ihrer Beschwerde sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen und es sei ein zweiter Schriftenwechsel anzuordnen.

G.d Die Pensionskasse X. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) erhebt mit Eingaben vom 16. Januar 2017 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht in den Verfahren A-331/2017, A-333/2017, A-336/2017, A-337/2017, A-338/2017, A-339/2017, A-341/2017, A-342/2017, A-343/2017 und beantragt die Aufhebung der vorinstanzlichen Verfügungen vom 24. November 2016. Insbesondere seien die Anweisungen zur Vornahme folgender Anpassungen des Teilliquidationsplans unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdegegner aufzuheben:

- Neuberechnung des Fehlbetrags
- Aufteilung der Rückstellung „Zunahme der Lebenserwartung Aktivversicherte“
- Aufteilung der Rückstellung für Risikoschwankungen Aktivversicherte
- Überprüfung sowie allfällige Reduktion der Schwankungsreserve Rentnerbestand.

Im Verfahren A-331/2017 betreffend den verstorbenen Destinatär (vgl. vorne Sachverhalt Bst. F) ändert sie mit Eingabe vom 29. August 2017 ihren Hauptantrag dahingehend, dass sie nunmehr die Aufhebung der entsprechenden vorinstanzlichen Verfügung vom 24. November 2016 infolge Gegenstandslosigkeit des Überprüfungsbegehrens beantragt. Eventualiter stellt sie denselben, vorgenannten Antrag wie in ihren übrigen Beschwerdeverfahren.

In prozessualer Hinsicht beantragt die Beschwerdeführerin, den Beschwerden sei die aufschiebende Wirkung zu erteilen.

H.

Die Beschwerden in den Verfahren A-141/2017, A-188/2017, A-191/2017, A-317/2017, A-333/2017, A-336/2017, A-337/2017, A-338/2017, A-339/2017, A-341/2017, A-342/2017 und A-343/2017 werden mit Zwischenverfügung vom 16. Februar 2017 vereinigt und unter der Geschäftsnummer A-141/2017 weitergeführt. Gleichzeitig wird den jeweiligen Beschwerden die aufschiebende Wirkung erteilt. So auch der Beschwerde im Verfahren A-331/2017 (vgl. Bst. N).

I.

I.a

Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 2. Mai 2017, die Beschwerden seien unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der jeweils Beschwerdeführenden abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei.

I.b Die Beschwerdegegnerin 1 beantragt mit Eingabe vom 2. Mai 2017, die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 16. Januar 2017 sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei, während ihre Beschwerde vom 9. Januar 2017 gutzuheissen sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

I.c Mit Eingabe vom 2. Mai 2017 beantragen die Beschwerdegegnerinnen 2 und 3, die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 16. Januar 2017 sei abzuweisen, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

I.d Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 stellen mit gleich datierter Eingabe denselben Antrag.

I.e Mit Schreiben vom 2. Mai 2017 beantragen die Beschwerdegegner 4 und 5, die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 16. Januar 2017 sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei, während ihre Beschwerden vom 10. Januar 2017 gutzuheissen seien.

Weiter stellen sie den Antrag, die Beschwerdeführerin sei anzuweisen, die Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung Aktive des Abgangsbestands per 31. Dezember 2011 zu berechnen und dieser so ermittelte Betrag sei im Rahmen der Teilliquidation zugunsten des Abgangsbestands zu verwenden.

I.f Mit Eingabe vom 2. Mai 2017 beantragt der Beschwerdegegner 9, die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 16. Januar 2017 sei abzuweisen, während die Beschwerden der Beschwerdegegnerinnen gutzuheissen seien. Eventualiter sei die vorinstanzliche Verfügung in Abweisung der Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 16. Januar 2017 zu bestätigen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

I.g Die Beschwerdeführerin ihrerseits beantragt mit Eingaben vom 2. Mai 2017, die Beschwerden der Beschwerdegegner seien abzuweisen, soweit auf sie einzutreten sei. Demnach sei die vorinstanzliche Verfügung in den von den Beschwerdegegnern angefochtenen Punkten vollumfänglich zu bestätigen; unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdegegner.

J.

J.a Mit Eingabe vom 5. Juli 2017 nehmen die Beschwerdegegner 4 und 5 zu den eingereichten Schreiben Stellung und halten an ihren Anträgen gemäss Beschwerdeschrift vom 10. Januar 2017 fest.

J.b Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 ergänzen ihr Rechtsbegehren mit Stellungnahme vom 6. Juli 2017 wie folgt: Die Dispositiv-Ziffer I der angefochtenen Verfügung sei dahingehend zu ergänzen, dass die Beschwerdeführerin zusätzlich angewiesen werde, in der Teilliquidation per 31. Dezember 2011 die Rückstellung pendente Invaliditätsfälle dem effektiven Risikoverlauf anzupassen und die Immobilien zum Veräusserungswert zu berücksichtigen.

Weiter stellen sie den verfahrensrechtlichen Antrag, die Beschwerdeführerin sei zu verpflichten, die von der P. _____ AG erstellte Q. _____ -Studie, welche anlässlich der Sitzung vom 21. November 2011 besprochen wurde, zu edieren und diese Studie sei ihr nachfolgend unter Fristansetzung zur Stellungnahme zukommen zu lassen.

J.c Mit Schreiben vom 6. Juli 2017 hält die Beschwerdegegnerin 1 an ihren Anträgen gemäss Beschwerdeschrift vom 9. Januar 2017 fest.

J.d Die Beschwerdeführerin hält mit Stellungnahmen vom 6. Juli 2017 an ihren Anträgen gemäss Beschwerdeschrift vom 16. Januar 2017 fest.

K.

K.a Mit Eingabe vom 24. Juli 2017 beantragt die Beschwerdeführerin, die ihr angesetzte Frist zur Edition der Q. _____ -Studie sei abzunehmen und

die Aufforderung zu vorgenannter Edierung sei wiedererwägungsweise aufzuheben. Eventualiter sei der Gegenstand der Editionsaufforderung zu präzisieren. Subeventualiter sei ihr die Frist zur Edition angemessen zu erstrecken.

K.b Das Bundesverwaltungsgericht heisst das Fristerstreckungsgesuch der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 25. Juli 2017 gut, während es die übrigen, vorgenannten Anträge abweist.

K.c Am darauffolgenden Tag reicht die Beschwerdeführerin die Q. _____-Studie in der am 21. November 2011 präsentierten Fassung sowie in der definitiven Fassung vom 8. Dezember 2011 samt Management Summary ein.

K.d Mit Eingabe vom 30. August 2017 nehmen die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 zur eingereichten Q. _____-Studie der P. _____ Stellung und halten fest, diese mache keine Angaben darüber, wie sich die Veränderungen im Versichertenbestand der Beschwerdeführerin infolge der Teilliquidationen 2010 und 2011 auf deren technischen Zinssatz auswirkten.

Die Beschwerdegegnerin 1 verzichtet mit Schreiben vom 14. September 2017 auf Stellungnahme und die übrigen Verfahrensbeteiligten lassen sich dazu nicht vernehmen.

L.

Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 erklären mit Eingabe vom 9. März 2018, die Geltendmachung des Replikrechts müsse unmittelbar erfolgen, weshalb die mit Schreiben vom 23. Februar 2018 für nach Ostern 2018 – und damit mehr als sieben Monate nach Kenntnis ihrer eigenen Eingabe von Anfang Juli 2017 – angekündigte Stellungnahme der Beschwerdeführerin nicht statthaft und aus dem Recht zu weisen sei, da sie zu einer vermeidbaren Verfahrensverzögerung und damit zu einer Verletzung von Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) führe.

M.

M.a Die Beschwerdeführerin nimmt mit Eingaben vom 27. März 2018 abschliessend Stellung und hält an ihren Anträgen fest.

M.b Mit Eingabe vom 27. März 2018 stellen die Beschwerdegegnerinnen 2 und 3 fest, dass es sich bei der von der P. _____ AG erstellten

Q._____ -Studie einzig um eine strategische „long term allocation“ handle und weisen darauf hin, dass die Beschwerdeführerin genügend Zeit gehabt hätte, früher eine Stellungnahme einzureichen. Verspätete Eingaben, die auf einer nachlässigen Prozessführung beruhen, dürften von der Behörde unbeachtet bleiben.

N.

Die weitere Prozessgeschichte im parallel geführten Verfahren A-331/2017 gestaltet sich wie folgt:

N.a Mit Schreiben vom 13. Februar 2017 erklärte die Ehegattin von N._____, sich in Anerkennung der Tätigkeit ihres verstorbenen Ehemanns an der Prüfung der rechtlichen Fragen im laufenden Verfahren beteiligen zu wollen. Sie sei selbst Destinatärin der Beschwerdeführerin und habe seit 1. Januar 2017 Anspruch auf eine Witwenrente. In der Folge nimmt sie das Bundesverwaltungsgericht ins Verfahren A-331/2017 auf.

N.b Das Bundesverwaltungsgericht bezieht L._____ und M._____ als Töchter und gesetzliche Erbinnen von N._____ mit Zwischenverfügung vom 4. Mai 2017 vorläufig ebenfalls ins Verfahren A-331/2017 ein und ersucht das Bezirksgericht Uster um Mitteilung allfälliger weiterer Erben. Dem kommt der zuständige Einzelrichter im summarischen Verfahren am Bezirksgericht Uster mit Schreiben vom 10. Mai 2017 unter Beilage des Urteils vom 9. März 2017 betreffend Testamentseröffnung und des Erbscheins vom 28. April 2017 nach. Daraus ist ersichtlich, dass nebst der Ehegattin und den genannten Nachkommen keine weiteren Erben vorhanden sind.

N.c Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 9. Juni 2017, die Beschwerde sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei.

N.d Mit Beschwerdeantwort vom 30. Juni 2017 beantragen die Erbinnen von N._____, der Hauptantrag der Beschwerdeführerin sei abzuweisen, der Eventualantrag hingegen sei – um weitere Verfahren zu vermeiden – gutzuheissen, obschon es sich um Punkte handle, die ihrerseits nicht angefochten worden seien, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

N.e Die Beschwerdeführerin hält mit Replik vom 29. August 2017 an ihren Anträgen gemäss Beschwerdeschrift vom 16. Januar 2017 fest (vgl. vorne Sachverhalt Bst. G.d).

N.f Mit Duplik vom 11. Oktober 2017 halten die Erbinnen von N. _____ an ihren Anträgen gemäss Beschwerdeantwort vom 30. Juni 2017 fest.

N.g Die Vorinstanz verweist mit Duplik vom 13. Oktober 2017 vollumfänglich auf die angefochtene Verfügung vom 24. November 2016 und hält ebenfalls an ihrem Antrag gemäss Vernehmlassung vom 9. Juni 2017 fest.

N.h Mit Eingabe vom 13. November 2017 nimmt die Beschwerdeführerin zu neuen Vorbringen in der Duplik der Beschwerdegegnerinnen Stellung.

O.

Auf weitere Vorbringen der Parteien und eingereichte Dokumente wird – sofern entscheidrelevant – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 74 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG, SR 831.40) i.V.m. Art. 31 bis 33 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen der Aufsichtsbehörden im Bereich der beruflichen Vorsorge. Die Beschwerdeführerin untersteht als mit der Durchführung der beruflichen Vorsorge betraute Stiftung i.S.v. Art. 80 ff. ZGB gemäss Art. 61 BVG i.V.m. § 2 Abs. 1 Bst. a und § 11 des kantonalen Gesetzes vom 11. Juli 2011 über die BVG- und Stiftungsaufsicht (BVSG, LS 833.1) der Aufsicht der Vorinstanz. Letztere hat in ihrer Funktion als Aufsichtsbehörde verfügt, weshalb das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerden zuständig ist.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG, SR 830.1), insbesondere dessen 2. Abschnitt über das Sozialversicherungsverfahren, sind für den Bereich des BVG mangels eines entsprechenden Verweises nicht anwendbar (Art. 2 ATSG e contrario).

1.2 Das Beschwerdeverfahren A-331/2017 wurde bislang separat geführt, da bei Eingang der Beschwerde nicht abzuschätzen war, wie viel Zeit die Ermittlung der Erben des verstorbenen Destinatärs beanspruchen würde. Da die dort erhobene Beschwerde denselben Sachverhalt wie die übrigen Beschwerdeverfahren betrifft, ein Teil der Verfahrensbeteiligten identisch ist, die Beschwerde sich gegen eine praktisch gleich wie in den übrigen Verfahren lautende vorinstanzliche Verfügung betreffend die Beschwerdeführerin richtet, sich in materiellrechtlicher Hinsicht grösstenteils mit den bereits vereinigten Verfahren überschneidet und daher teilweise dieselben Rechtsfragen betrifft, rechtfertigt es sich, dieses Verfahren nun ebenfalls mit den übrigen zu vereinigen und unter der Verfahrensnummer A-141/2017 abzuhandeln.

1.3 Zur Beschwerdeführung berechtigt ist, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Art. 48 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG).

1.3.1 Beschwerde führt zum einen diejenige Vorsorgeeinrichtung, welche angewiesen wurde, ihren Bericht zur Teilliquidation, die Teilliquidationsbilanz und den Verteilungsplan anzupassen. Zum anderen befinden sich unter den ebenfalls Beschwerde erhebenden Beschwerdegegnern ehemalige Aktivversicherte, ehemals angeschlossene Arbeitgeberfirmen und übernehmende Vorsorgeeinrichtungen.

Art. 53d Abs. 6 BVG spricht nur von Versicherten und Rentenbezüglern, die berechtigt sind, an die Aufsichtsbehörde zu gelangen, und nennt andere, möglicherweise von einer Teilliquidation betroffene Personen wie ausscheidende Versicherte, die im Rahmen der Teilliquidation zu berücksichtigen sind, übernehmende Vorsorgeeinrichtungen und involvierte Arbeitgeberfirmen nicht (vgl. auch SABINA WILSON, Die Erstellung des Teilliquidationsreglements einer Vorsorgeeinrichtung und weitere Einzelfragen zur Durchführung einer Teilliquidation, 2016, Rz. 461 f. mit weiteren Hinweisen). Sofern diese eine unmittelbare Beeinträchtigung ihrer Interessen darlegen können, sind auch sie – in analoger Anwendung von Art. 48 VwVG – zur Anrufung der Aufsichtsbehörde und damit zur Einreichung der Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht legitimiert (WILSON, a.a.O., Rz. 465-467 mit weiteren Hinweisen).

1.3.1.1 Die Legitimation übernehmender Vorsorgeeinrichtungen wird gemäss Rechtsprechung regelmässig mit der Begründung bejaht, diese hätten ein Interesse daran, die zu überführenden Mittel der übernommenen Versicherten zu kennen, da sie deren Ansprüche zu verwalten und eine ordnungsgemässe Buchführung vorzunehmen hätten. Ausserdem könne die Höhe ihres Aktivvermögens im Hinblick auf ihre Liquidität von Bedeutung sein (vgl. statt vieler Grundsatzurteil des BGer 2A.185/1997 vom 11. Februar 1998 E. 3c in: SZS 2001 S. 378 und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 1.2.1.1 mit weiteren Hinweisen). Die besondere Beziehungsnähe zum Streitgegenstand ist damit im Fall der Beschwerdegegnerinnen 1 und 8 zu bejahen.

1.3.1.2 Sofern eine Arbeitgeberfirma nicht die Geltung oder Auslegung anschlussvertraglicher Pflichten, sondern den die Pflicht auslösenden Faktor selbst bestreitet, kommt nicht das Klageverfahren nach Art. 73 BVG zur Anwendung, sondern muss sie gestützt auf Art. 53d Abs. 6 BVG an die Aufsichtsbehörde gelangen. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn sie das Vorliegen eines Teilliquidationssachverhalts verneint oder wenn sie – wie vorliegend die Beschwerdegegnerinnen 6 und 7 – unbestrittenermassen einen versicherungstechnischen Fehlbetrag nachschliessen muss, aber die Höhe dieses anhand der Teilliquidationsbilanz errechneten Betrags bestreitet. In diesen Fällen ist sowohl ein unmittelbares Berührtsein als auch ein schutzwürdiges Interesse seitens der Arbeitgeberfirma zu bejahen (WILSON, a.a.O., Rz. 469). Zudem ist eine Arbeitgeberfirma gemäss ständiger Rechtsprechung legitimiert, im Rahmen von Art. 53d Abs. 6 BVG spezifische Destinatärsinteressen – z.B. die Berechnung des im Teilliquidationsfall zu übertragenden Kapitals oder dessen Aufteilung betreffend – geltend zu machen (statt vieler BGE 140 V 22 E. 4.2; vgl. zur Legitimation von Arbeitgeberunternehmen auch Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 1.2.1.2 mit weiteren Hinweisen).

1.3.1.3 Neben der Beschwerdeführerin als im vorinstanzlichen Verfahren unterliegender Verfügungsadressatin sind demnach auch die ebenfalls Beschwerde erhebenden Beschwerdegegner, welche am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen haben und unmittelbar in tatsächlichen schutzwürdigen Interessen berührt sind, zur Beschwerde legitimiert. Dies gilt insbesondere auch für die Beschwerdegegner 4 und 5, welche als ausscheidende Aktivversicherte durch den im Rahmen der Teilliquidation erstellten Verteilungsplan in ihren wirtschaftlichen Interessen tangiert werden.

1.3.2 Ins Beschwerdeverfahren als notwendige Gegenparteien der Beschwerdeführerin einzubeziehen sind sodann die übrigen Beteiligten der vorinstanzlichen Verfahren (die B._____ AG und die C._____ SA als Beschwerdegegnerinnen 2 und 3 sowie I._____ und J._____ als Beschwerdegegner 9 und 10). Diese ehemals der Beschwerdeführerin angeschlossenen Arbeitgeberfirmen und ehemals Aktivversicherten haben zwar keine Beschwerde erhoben, sind jedoch vom strittigen Sachverhalt gleich den übrigen Beschwerdegegnern in ihren wirtschaftlichen Interessen berührt und damit nach Art. 48 VwVG beschwerdelegitimiert; für sie ist zwangsläufig im selben Sinn zu entscheiden bzw. zeitigen die zu entscheidenden Fragen dieselben Auswirkungen auf sie. Sie dürfen sich deshalb mit eigenen Verfahrensanträgen den Begehren der Hauptpartei widersetzen (MARANTELLI-SONANINI/HUBER in: Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016, Art. 6 Rz. 7 f.).

1.3.3 Mit Bezug auf die Erben von N._____ ist die Legitimation zur Teilnahme im vorliegenden Verfahren umstritten. Diese Frage ist nachfolgend zu beantworten.

1.3.3.1 Bei einem Parteiwechsel wird eine Verfahrenspartei aufgrund einer Rechtsnachfolge durch eine andere ersetzt. Die Zulässigkeit des Parteiwechsels von Privaten ist in der Bundesverwaltungsrechtspflege nicht ausdrücklich geregelt. Nach Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts und herrschender Lehre ist die prozessuale Frage des Parteiwechsels grundsätzlich in Konkordanz zur materiell-rechtlichen Rechtslage zu beantworten. Zulässig ist ein Parteiwechsel dann, wenn Rechte und Pflichten frei übertragbar sind, die rechtsnachfolgende Partei ebenfalls ein Rechtsschutzinteresse hat und weder höchstpersönliche Rechte und Pflichten Verfahrensgegenstand bilden noch die Partei besondere persönliche Voraussetzungen erfüllen muss. Ein Parteiwechsel ist hingegen unzulässig, wenn verwaltungsrechtliche Rechte und Pflichten den Streitgegenstand bilden, die höchstpersönlicher Natur sind, d.h. besonders eng mit den persönlichen Eigenschaften verbunden sind, und infolgedessen kein Übergang schutzwürdiger Interessen stattfindet. Unzulässig ist der Parteiwechsel sodann auch, wenn diejenige Partei, welche neu in das Verfahren eintreten will, legitimiert gewesen wäre, die angefochtene Verfügung selbst anzufechten (vgl. zum Ganzen BVGE 2014/10 E. 3.1 mit Hinweisen; REGULA KIENER ET AL., Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl. 2015, Rz. 591 ff.; ALFRED KÖLZ ET AL., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege

des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 933; MARANTELLI-SONANINI/HUBER, in: Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016, Art. 6 Rz. 49 ff.; ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.6).

1.3.3.2 Der Erblasser erhielt gemäss Art. 9 des ab 1. Januar 2010 gültigen, mit vorinstanzlicher Verfügung vom 28. Oktober 2009 genehmigten Vorsorgereglements der Beschwerdeführerin (nachfolgend: Reglement; vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.b) eine Altersrente. Als rentenberechtigter Destinatär stellte er ein Überprüfungsbegehren, das mit vorinstanzlichem Entscheid vom 24. November 2016 erledigt wurde (vgl. vorne Sachverhalt Bst. C und E). Der Rentenanspruch des Erblassers ist unvererblich und erlosch mit dessen Tod am 16. Dezember 2016 (vgl. HANS RIEMER, Vererblichkeit und Unvererblichkeit von Rechten und Pflichten im Privatrecht und im öffentlichen Recht, recht 1/2006, S. 31 sowie SYLVIE PÉTREMAND, in: Kommentar zum BVG und FZG, 2010, Art. 38 BVG Rz. 5). Demzufolge traten die Erben nicht in die Rechtsstellung des Erblassers als Begünstigter der Beschwerdeführerin ein und es fand aufgrund der materiell-rechtlichen Unübertragbarkeit von Rentenansprüchen kein Parteiwechsel statt.

1.3.3.3 Der Tod des Erblassers begründet indes für seine Ehegattin eine Vorsorgeleistung aus eigenem Recht (CARL HELBLING, Personalvorsorge und BVG, 8. Aufl. 2006, S. 209). So erhält sie nämlich Anspruch auf eine Ehegattenrente, die grundsätzlich 60 % der im Zeitpunkt des Todes versicherten Altersrente beträgt (Art. 13 Abs. 1 Bst. b und Abs. 2 des Reglements). Sie ist somit als Destinatärin der Beschwerdeführerin grundsätzlich berechtigt, in Fragen betreffend die Teilliquidation an die Vorinstanz als Aufsichtsbehörde zu gelangen (Art. 48 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 53d Abs. 6 BVG). Da sie per Stichtag der Teilliquidation noch nicht anspruchsberechtigt war, hatte sie dannzumal keine Möglichkeit, die diesbezügliche Vorgehensweise der Beschwerdeführerin überprüfen zu lassen. Unter den gegebenen Umständen ist sie jedoch als Beschwerdegegnerin 11 im vorliegenden Verfahren zu belassen und kann sich demnach mit eigenen Anträgen denjenigen der Beschwerdeführerin widersetzen (vgl. vorne E. 1.3.2).

1.3.3.4 Den erwachsenen Töchtern des Erblassers steht hingegen kein originärer Anspruch auf eine Hinterlassenenleistung gegenüber der Beschwerdeführerin zu (vgl. Art. 14 des Reglements betreffend bis zum vollendeten 18. Altersjahr zu entrichtenden Waisenrenten). Da der Rentenanspruch des Erblassers mit seinem Ableben hinfällig wurde und somit kein Parteiwechsel stattfand (vgl. vorne E. 1.3.3.2), kann der Ausgang des vorliegenden Verfahrens – selbst wenn davon ausgegangen würde, dass sich

dadurch rückwirkend an der Höhe der Rente des Erblassers etwas ändern könnte, was nicht im aufsichtsrechtlichen Verfahren, sondern auf dem Klageweg nach Art. 73 BVG zu beurteilen wäre (vgl. statt vieler BGE 141 V 605 E. 3.3 mit Hinweisen) – keinen direkten Einfluss auf die Erbmasse und damit auf die Pflichtteile seiner Töchter zeitigen. Im Übrigen liegt es nicht an ihnen, aus ihrem eigenen Vermögen für die Altersvorsorge ihrer Mutter als potentieller Erblasserin besorgt zu sein (BGE 131 III 1 E. 4.3.3). Demnach ist ein aktuelles schutzwürdiges Interesse ihrerseits i.S.v. Art. 48 Abs. 1 VwVG an der Teilnahme im vorliegenden Verfahren mit eigenen Anträgen zu verneinen.

1.4 Auf die frist- und formgerecht (Art. 50 und 52 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG) eingereichten Beschwerden ist somit – vorbehältlich nachfolgender E. 2.1 – einzutreten.

2.

Streitgegenstand in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist das Rechtsverhältnis, welches Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es umstritten ist. Im Lauf des Beschwerdeverfahrens darf der Streitgegenstand weder erweitert noch qualitativ verändert werden; er kann sich höchstens um nicht mehr streitige Punkte reduzieren. Fragen, über welche die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid nicht entschieden hat oder nach richtiger Rechtsanwendung nicht hätte entscheiden müssen, darf das Bundesverwaltungsgericht im Beschwerdeverfahren nicht beurteilen, da ansonsten in deren funktionelle Zuständigkeit eingegriffen würde. Neue Anträge im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht sind demnach grundsätzlich unzulässig. Somit ist ein Antrag, der darüber hinausgeht, was seitens der Vorinstanz entschieden wurde, ungültig (MOSER ET AL., a.a.O., Rz. 2.8, Rz. 2.208 und Rz. 2.213 mit Hinweisen).

2.1

2.1.1 Die Beschwerdegegner 4 und 5 beantragen unter anderem, die Höhe der zu übertragenden Mittel sei zugunsten der austretenden Versicherten anzupassen, da sich die finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführerin seit dem Teilliquidationsstichtag wesentlich verbessert hätten (vgl. Sachverhalt Bst. G.b). Der Deckungsgrad belaufe sich seit 2012 konstant auf über 100 %. Die Beschwerdeführerin habe bislang lediglich im Januar 2012 rund 80 % der ihnen zustehenden Austrittsleistungen ausbezahlt. Da ihre Austrittsleistungen noch nicht definitiv abgerechnet worden seien, sollten sie ebenfalls vom Wertzuwachs in den letzten Jahren seit

dem Stichtag für die Teilliquidation vom 31. Dezember 2011 profitieren können. Demzufolge sei die Beschwerdeführerin anzuweisen, gestützt auf ihren Abschluss 2014, eventualiter 2013, die entsprechenden Korrekturen zugunsten der austretenden Versicherten vorzunehmen. Dies habe umso mehr zu gelten, als die Beschwerdeführerin aufgrund des bundesgerichtlichen Entscheids BGE 141 V 589 ohnehin eine neue Teilliquidationsbilanz erstellen müsse, in deren Rahmen die wesentlichen Änderungen der Jahre 2012 bis 2014 gestützt auf Art. 27g Abs. 2 BVV 2 zu berücksichtigen seien.

2.1.2 Die Beschwerdeführerin beantragt, dieses Rechtsbegehren sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Eine Anpassung habe bei Wertveränderungen zwischen dem Stichtag der Teilliquidation und der Auszahlung zu erfolgen. Für die bereits geleistete Teilzahlung habe eine Anpassung zu unterbleiben und wären die Voraussetzungen ohnehin nicht gegeben. Im Umfang der weiteren Teilzahlung sei ein Anpassungsbedarf denkbar. Ein diesbezüglicher Entscheid sei jedoch erst möglich, wenn die Höhe der zu übertragenden Mittel sowie der Zeitpunkt eines sich aus dem definitiven Entscheid ergebenden Rest- bzw. Auszahlungsbetrages feststünden.

2.1.3 Im vorinstanzlichen Verfahren haben die Beschwerdegegner 4 und 5 dieses Rechtsbegehren nicht gestellt. Eine Anpassung gestützt auf Art. 27g Abs. 2 BVV 2 wurde demnach nicht thematisiert und darüber hat die Vorinstanz nicht entschieden. Das Bundesverwaltungsgericht hat dieses Rechtsbegehren somit nicht zu beurteilen, ansonsten es in die funktionelle Zuständigkeit der Vorinstanz eingreifen würde. Demzufolge ist auf diesen neuen, unzulässigen Antrag der Beschwerdegegner 4 und 5 nicht einzutreten. Es bleibt festzuhalten, dass mangels sachlicher Zuständigkeit ohnehin nicht darauf einzutreten wäre, sofern individuelle Ansprüche geltend gemacht würden, und der Antrag abzuweisen wäre, sofern damit eine generelle Anpassung des Verteilungsplans bezweckt würde (vgl. dazu ausführlich Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 2.3.2 i.V.m. E. 2.2.3).

2.2 Es erübrigt sich zu prüfen, ob die in der Beschwerdeschrift noch nicht gestellten Anträge der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 betreffend Rückstellung für pendente Invaliditätsfälle und für die Zunahme der Lebenserwartung sowie betreffend Immobilienbewertung (vgl. Sachverhalt Bst. G.c und J.b) sowie der nachträglich gestellte Antrag der Beschwerdegegner 4 und 5 betreffend Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung (vgl. Sachverhalt I.e) unzulässig sind, da diese Teilaspekte von anderen

Beschwerdegegnern und teilweise auch von der Beschwerdeführerin rechtzeitig bemängelt wurden (vgl. Sachverhalt Bst. G.a, G.b und G.d). Sie bilden daher im Rahmen des vorliegenden Verfahrens Streitgegenstand und es kann darüber nur für alle Betroffenen im selben Sinn entschieden werden (vgl. vorne E. 1.2.2 i.f.).

2.3 Mit Bezug auf die Anmerkung der Beschwerdegegnerinnen 2 und 3 in ihrer Eingabe vom 27. März 2018 (vgl. vorne Sachverhalt Bst. M.b) ist sodann auf Art. 32 Abs. 2 VwVG zu verweisen, wonach auch verspätete Vorbringen, sofern sie entscheidrelevant sind, berücksichtigt werden.

3.

Im Verfahren nach Art. 53d Abs. 6 BVG betreffend die Überprüfung der Voraussetzungen und des Verfahrens der Teilliquidation sowie des seitens der Beschwerdeführerin per 31. Dezember 2011 erstellten Verteilungsplans beschränkt sich die Prüfungsbefugnis der Aufsichtsbehörde gemäss Art. 62 Abs. 1 Bst. a BVG auf eine reine Rechtskontrolle (WILSON, a.a.O., Rz. 485 und Rz. 396 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung, und ISABELLE VETTER-SCHREIBER, Berufliche Vorsorge, Kommentar, 3. Aufl. 2013, Art. 62 BVG Rz. 1, 3 und 5). Da sich die Kognition der oberen Instanz nur verengen, nicht aber erweitern kann (Einheit des Verfahrens), hat sich auch das Bundesverwaltungsgericht – in Abweichung von Art. 49 Bst. c VwVG – auf eine Rechtskontrolle zu beschränken. Es darf sein eigenes Ermessen nicht an die Stelle desjenigen der Aufsichtsbehörde setzen und kann nur einschreiten, wenn deren Genehmigungsentscheid unhaltbar ist, weil er auf sachfremden Kriterien beruht oder einschlägige Kriterien ausser Acht lässt (statt vieler BGE 139 V 407 E. 4.1.2 und Urteil des BVerG A-2946/2017 vom 26. Juli 2018 E. 2.1, je mit weiteren Hinweisen).

4.

4.1 Nach den allgemeinen intertemporalrechtlichen Grundsätzen sind in verfahrensrechtlicher Hinsicht in der Regel diejenigen Rechtssätze massgebend, welche im Zeitpunkt der Beschwerdebeurteilung Geltung haben, unter Vorbehalt spezialgesetzlicher Übergangsbestimmungen (statt vieler BGE 130 V 1 E. 3.2; vgl. auch HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 296 f.). In materiell-rechtlicher Hinsicht sind demgegenüber grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts Geltung haben (statt vieler BGE 140 V 136 E. 4.2.1 mit weiteren Hinweisen).

4.2 Der Tatbestand der Teilliquidation wurde vom Stiftungsrat der Beschwerdeführerin mit Beschluss vom 14. Juni 2012 festgestellt, nachdem diverse Anschlussverträge per 31. Dezember 2011 aufgelöst worden waren (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.d und A.e). Der Sachverhalt hat sich somit nach Inkrafttreten der ersten BVG-Revision per 1. Januar 2005 ereignet, womit für die Beurteilung der strittigen Fragen Art. 53b – 53d BVG i.V.m. Art. 49 Abs. 2 Ziff. 11 BVG für den überobligatorischen Bereich relevant sind (vgl. auch Art. 18a Abs. 2 des Freizügigkeitsgesetzes vom 17. Dezember 1993 [FZG, SR 831.42] in der geltenden Fassung).

5.

5.1 Die Vorsorgeeinrichtungen regeln in ihren Reglementen die Voraussetzungen und das Verfahren zur Teilliquidation (Art. 53b Abs. 1 BVG), wobei die reglementarischen Vorschriften über die Voraussetzungen und das Verfahren zur Teilliquidation von der Aufsichtsbehörde genehmigt werden müssen (Art. 53b Abs. 2 BVG). Diese konstitutiv wirkende Genehmigung hat keinen rechtsetzenden Charakter und steht somit einer akzessorischen Normenkontrolle im Rahmen einer konkreten Teilliquidation nicht entgegen (statt vieler BGE 143 V 200 E. 5.1, BGE 140 V 22 E. 5.2 sowie Urteile des BVGer A-2946/2017 vom 26. Juli 2018 E. 1.5 und A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 7.2.3 mit Hinweisen).

5.2 Gemäss Art. 53d Abs. 4 BVG legt in der Folge das paritätisch besetzte Organ oder das zuständige Organ im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen und des Reglements den genauen Zeitpunkt, die freien Mittel und den zu verteilenden Anteil oder den Fehlbetrag und dessen Zuweisung sowie einen allfälligen Verteilungsplan fest. Letzterer umfasst die Höhe der zur Verteilung gelangenden Mittel, deren Berechnung, die Verteilungskriterien und deren Gewichtung (HANS-ULRICH STAUFFER, Berufliche Vorsorge, 2. Aufl. 2012, Rz. 1350). Er hält fest, wie viele Rückstellungen und allfällige freie Mittel nach welchen Kriterien an welchen Begünstigtenkreis zu verteilen sind, sowie ob allfällig vorhandene freie Mittel individuell oder kollektiv zugewiesen werden (VETTER-SCHREIBER, a.a.O., Art. 53d Rz. 16 und auch Art. 27g Abs. 1 BVV 2 sowie Art. 27h Abs. 1 BVV 2).

Im Fall einer Teilliquidation ist die Vermögenssituation der Vorsorgeeinrichtung am Stichtag zu ermitteln. Ist das versicherungstechnisch notwendige Vorsorgekapital nicht durch das dafür verfügbare Vorsorgevermögen gedeckt, besteht eine Unterdeckung und es liegt ein Fehlbetrag vor (Art. 44 Abs. 1 BVV 2). Der Fehlbetrag ist bei Liquidationen zwischen austretenden und verbleibenden Versicherten aufzuteilen. Ein allfälliger Abzug eines Fehlbetrages erfolgt individuell bei der Austrittsleistung (Art. 27g Abs. 3 BVV 2; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-2946/2017 vom 26. Juli 2018 E. 3.3).

6.

Die Voraussetzungen und das Verfahren zur Teilliquidation sind im ab 1. Januar 2010 gültigen und genehmigten Reglement der Beschwerdeführerin geregelt (vgl. auch vorne Sachverhalt Bst. A.b). Dessen Art. 29 Ziff. 2 Bst. a sieht vor, dass die Voraussetzungen für eine Teilliquidation bei Auflösung eines Anschlussvertrags erfüllt sind, sofern dadurch mindestens 2 % der Versicherten aus der Beschwerdeführerin ausscheiden.

6.1

6.1.1 Die Beschwerdeführerin hat gestützt auf diese Reglementsbestimmung die vom selben Vorgang wie die anderen ausscheidenden Versicherten betroffenen Arbeitgeberfirmen mit kleinen Belegschaften bei der Festlegung des Kreises der in die Teilliquidation einzubeziehenden Unternehmen nicht berücksichtigt. Dies, da sie aufgrund einer entsprechenden Auskunft der Vorinstanz davon ausgehen musste, dass Letztere einen Einbezug von aufgelösten Anschlussverträgen, die weniger als 2 % des Versichertenbestands betreffen würden, ins Teilliquidationsverfahren gestützt auf den Wortlaut der entsprechenden Bestimmung, welcher ihrer Ansicht nach keiner Auslegung bedürfe, als reglementswidrig beurteilt hätte.

Der Fehlbetrag – dessen Berechnungsweise und Aufteilung umstritten ist (vgl. dazu hinten E. 8) – soll demnach anteilig von den unter den Tatbestand der Teilliquidation fallenden Destinatären, nicht jedoch von den in diesem Rahmen unberücksichtigt gebliebenen Kleinstanschlüssen, welche nicht als kollektive, sondern als Einzelaustritte behandelt werden, mitgetragen werden. Konkret sind 117 von 1'918 Austritten, d.h. rund Fr. 23'282'161.– von insgesamt über Fr. 312 Mio. Vorsorgekapital, im Rahmen der Teilliquidation nicht einbezogen worden (vgl. Bericht der Expertin für berufliche Vorsorge zur Teilliquidation per 31. Dezember 2011 vom 15. Juni 2012, S. 2 f. Ziff. 3.1).

6.1.2 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 stellen sich diesbezüglich auf den Standpunkt, dass alle infolge der Auflösung eines Anschlussvertrags per Bilanzstichtag ausgeschiedenen Aktivversicherten in die Teilliquidation einzubeziehen seien, ansonsten der Grundsatz der Gleichbehandlung verletzt werde, indem Austritte, welche im gleichen Zusammenhang erfolgten, ohne sachlichen Grund unterschiedlich behandelt und derart die berücksichtigten Austretenden benachteiligt würden. Sofern sich der Einbezug aller Austretenden nicht bereits aus der gesetzeskonformen Auslegung des Reglements ergeben sollte, bestehe eine echte Lücke: Das Vorsorgereglement der Beschwerdeführerin würde keine Regelung enthalten, wie mit auszutretenden Kleinanschlüssen zu verfahren sei, wenn auf den massgebenden Zeitpunkt ohnehin eine Teilliquidation durchzuführen sei. Über Fragen, die durch das Reglement nicht oder nicht vollständig geregelt seien, habe der Stiftungsrat im Sinne der Stiftungsurkunde zu entscheiden.

6.1.3 Die Vorinstanz hat dieses Vorgehen mit der Begründung abgelehnt, eine einschränkende Klausel, wie sie im vorliegend anwendbaren Vorsorgereglement bei Auflösung von Anschlussverträgen vorgesehen sei, sei gemäss Rechtsprechung zulässig, um nicht auch bei Kleinstanschlüssen eine aufwändige und kostspielige Teilliquidation durchführen zu müssen. Die Nichtberücksichtigung eines derart geringen Anteils am Gesamtkapital sei in aufsichtsrechtlicher Hinsicht nicht zu beanstanden, mithin liege keine Ermessensüberschreitung seitens des Stiftungsrats der Beschwerdeführerin bei der Konkretisierung der gesetzlichen Teilliquidationstatbestände vor. Hingegen sei es praxisgemäss unzulässig, bei Vorliegen eines Teilliquidationstatbestands rückwirkend das Reglement anzupassen und die Voraussetzungen zu dessen Verwirklichung neu zu definieren.

6.2 Das Bundesverwaltungsgericht hat in einem gleich gelagerten Fall, in welchem aufgrund der zeitgleich erfolgenden Auflösung diverser Anschlussverträge ein grosser Teil der Versicherten aus einer Gemeinschaftseinrichtung ausgetreten und somit ohnehin ein Teilliquidationsverfahren durchzuführen – d.h. insbesondere ein Verteilungsplan zu erstellen – war, in Auslegung von Art. 53b Abs. 1 Bst. c BVG entschieden, dass trotz grundsätzlicher Gesetzeskonformität des reglementarischen Kriteriums der Verminderung des Gesamtversichertenbestands um mindestens 2 % kein sachlicher Grund ersichtlich sei, Kleinstanschlüsse zulasten der übrigen austretenden Versicherten nicht einzubeziehen (ausführlich dazu Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 gesamte E. 7.3 und auch E. 7.2.3). Im vorliegenden Fall ist derselbe Schluss zu ziehen: Demnach hat der Stiftungsrat die strittige Klausel entgegen der seitens der Parteien

bezweckten Weise in Verletzung des Prinzips der Gleichbehandlung angewendet und damit sein Ermessen überschritten (vgl. auch Urteil des BVerG A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 7.4). Somit ist die Beschwerde der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 diesbezüglich gutzuheissen.

7.

Mit Bezug auf die Erstellung der Teilliquidationsbilanz nicht im Streit liegt der Stichtag der Teilliquidation, der 31. Dezember 2011. Abgesehen von der soeben behandelten Frage nach dem Einbezug von Kleinstanschlüssen (vgl. dazu vorangehende E. 6) ist die Festlegung des Destinatärkreises ebenso unbestritten. Nach einer allgemeinen Einleitung zur Bildung, Höhe und Aufteilung von Rückstellungen und Reserven (nachfolgend E. 7.1) ist hingegen auf die einzelnen in dieser Hinsicht strittigen Positionen einzugehen (hinten E. 7.2 bis 7.8). Weiter strittig und zu überprüfen sind die konkrete Berechnung und proportionale Verteilung des Fehlbetrags auf die austretenden und verbleibenden Versicherten (hinten E. 8), die Darstellung der finanziellen Lage der Beschwerdeführerin mit Bezug auf die Teilliquidation (hinten E. 9), die Bewertung der Immobilien (hinten E. 10), sowie die Aktivierung des Einlagenvertrags in der Bilanz (E. 11).

7.1

7.1.1 Kommt es zu einer Teilliquidation einer Vorsorgeeinrichtung, so wird dieser ein sogenanntes Fortbestands- oder Fortführungsinteresse zugebilligt. Unter diesem Titel bildet sie jene Reserven und Rückstellungen, welche sie mit Blick auf die anlage- und versicherungstechnischen Risiken nach Abwicklung der Teilliquidation benötigt, um die Vorsorge der verbleibenden Destinatäre im bisherigen Rahmen weiterzuführen. Unter den technischen Rückstellungen sind im weiteren Sinn die Beträge zu verstehen, die neben den fest zu erwartenden Einnahmen aus Beiträgen und Zinsen notwendig sind, um die am Bilanzstichtag vorhandenen Verpflichtungen zu decken. Dazu gehören die Vorsorgekapitalien der Aktivversicherten, die Deckungskapitalien der Rentenbezüger sowie die versicherungstechnischen Rückstellungen im engeren Sinn. Zu Letzteren gehören Rückstellungen, die für die klassischen versicherungstechnischen Risiken gebildet werden, wobei diese nach allgemein anerkannten Grundsätzen und zugänglichen technischen Grundlagen betreffend Tod und Invalidität durch einen anerkannten Experten für berufliche Vorsorge berechnet und jährlich bewertet werden (statt vieler Urteil des BVerG A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.1 mit Hinweisen). Es handelt sich dabei insbesondere um Risikoschwankungsreserven, Wertschwankungsreserven auf

den Aktiven, Zinsreserven, Reserven wegen Zunahme der Lebenserwartung, Reserven für die Anpassung der laufenden Renten an die Teuerung sowie Rückstellungen für latente Steuern und Abgaben (statt vieler BGE 140 V 121 E. 4.3 und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.1, je mit Hinweisen).

7.1.2 Zusätzlich zum Fortbestandsinteresse ist das Gleichbehandlungsgebot zu beachten, wonach das Personalvorsorgevermögen den bisherigen Destinatären zu folgen hat, damit nicht wegen einer Personalfluktuatation einzelne Gruppen von Versicherten zulasten anderer profitieren (statt vieler BGE 143 V 200 E. 4.2.3). Das Gleichbehandlungsgebot schliesst aus, dass die Vorsorgeeinrichtung zugunsten des Fortbestandes alle erdenklichen Reserven und Rückstellungen bildet, während sie dem Abgangsbestand neben der gesetzlichen oder reglementarischen Freizügigkeitsleistung bloss einen Teil des gegebenenfalls verbleibenden freien Stiftungsvermögens mitgibt. Mit anderen Worten soll eine Vorsorgeeinrichtung die erforderlichen anlage- und versicherungstechnischen Reserven und Rückstellungen bilden können, die sie nach Abwicklung der Teilliquidation benötigt, um die Vorsorge der bisherigen Destinatäre im bisherigen Rahmen weiterzuführen, ohne dass der Fortbestand von der Teilliquidation profitiert und damit der Abgangsbestand ungleich behandelt würde. Dabei ist insbesondere auch der Form der zu übertragenden Vermögenswerte Rechnung zu tragen. Bei der Bemessung des Anspruchs ist sodann nach Art. 27h Abs. 1 BVV 2 dem Beitrag angemessenen Rechnung zu tragen, den das austretende Kollektiv zur Bildung der Rückstellungen und Schwankungsreserven geleistet hat. Rückstellungen sind deshalb dem Abgangsbestand nur soweit mitzugeben, als auch entsprechende anlage- und versicherungstechnische Risiken auf die neue Vorsorgeeinrichtung übertragen werden, da die bisherige Vorsorgeeinrichtung die bis anhin vorhandenen versicherungstechnischen Risiken des Abgangsbestandes mit dem Austritt nicht länger tragen muss (vgl. zum Ganzen statt vieler BGE 144 V 120 E. 2.2, BGE 140 V 121 E. 4.3 und BGE 131 II 514 E. 6.2, je mit Hinweisen, Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.2 mit Hinweisen sowie auch die Fachrichtlinie der Schweizerischen Kammer der Pensionskassen-Experten [SKPE] zu den Vorsorgekapitalien und technischen Rückstellungen in der zum Stichtag der strittigen Teilliquidation geltenden Version vom 29. November 2011 [FRP 2], Ziff. 2.2.2 und Art. 65 Abs. 1 BVG, wonach die Vorsorgeeinrichtungen jederzeit dafür Sicherheit bieten müssen, dass sie die übernommenen Verpflichtungen erfüllen können).

Das Gleichbehandlungsgebot gilt im Übrigen auch im Verhältnis zwischen Aktivversicherten und Rentenbezüglern (RUTH HUSER, Strategie zur Verwendung von freien Mitteln einer PVE in: ST 5/2000, S. 477).

7.1.3 Der Grundsatz der Gleichbehandlung steht in gewissem Sinn in Konflikt mit dem Grundsatz der Fortbestandsinteressen der abgebenden Vorsorgeeinrichtung. Insgesamt ist von einer Gleichwertigkeit der beiden vorgenannten Prinzipien auszugehen und eine Gewichtung im Einzelfall vorzunehmen (BGE 140 V 121 E. 4.2 f., SCHLUMPF/TRÜSSEL, Interessen ausgleichen und Deckungsgrad konstant halten, Schweizer Personalvorsorge [SPV] 12/2015, S. 59; AMBROSINI/TRÜSSEL, Handlungsbedarf im Teilliquidationsverfahren, SPV 8/2014, S. 49 sowie zum Ganzen Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.3 mit Hinweisen).

7.1.4 Laut Art. 65b Bst. a bis c BVG erlässt der Bundesrat Mindestvorschriften über die Errichtung der Rückstellungen für die versicherungstechnischen Risiken, sowie anderer Rückstellungen, die der Sicherung der Finanzierung dienen und der Schwankungsreserven. Art. 48e BVV 2 verlangt, dass die Vorsorgeeinrichtung die Bestimmungen über die Bildung von Rückstellungen und Schwankungsreserven in einem Reglement festlegt. Praxisgemäss sind die Bestimmungen über die versicherungstechnischen Rückstellungen in einem besonderen Rückstellungsreglement festgehalten (JÜRIG BRECHBÜHL in: Kommentar zum BVG und FZG, a.a.O., Art. 65b Rz. 9). Dabei ist der Grundsatz der Stetigkeit zu beachten, was bedeutet, dass die Grundsätze für die Bewertung der Bilanzposten (d.h. auch der Rückstellungen und Schwankungsreserven) offen gelegt werden, eine bestehende Bilanzierungspraxis konstant weitergeführt wird und die Änderungen der Bewertungen transparent gemacht und begründet werden (vgl. zum Ganzen BGE 131 II 525 E. 5.2, Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.4 mit weiteren Hinweisen, Vorschriften der Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung von Personalvorsorgeeinrichtungen Swiss GAAP FER 26; FRP 2, a.a.O., Ziff. 5 sowie BRECHBÜHL, a.a.O., Art. 65b Rz. 10).

Es sind im Grundsatz für diejenigen Leistungsversprechen einer Vorsorgeeinrichtung technische Rückstellungen vorzusehen, welche durch die reglementarischen Beiträge nicht oder nicht ausreichend gedeckt sind oder welche Schwankungen unterliegen können. Zusätzlich sind bereits bekannte oder absehbare Verpflichtungen, die die Vorsorgeeinrichtung nach dem Stichtag belasten, angemessen zu berücksichtigen (FRP 2, a.a.O., Ziff. 1).

7.1.5 Damit eine konkrete Rückstellung grundsätzlich zulässig ist und im Rahmen einer Teilliquidation geschützt werden kann, muss sie sich also zunächst auf eine Grundlage im Rückstellungsreglement stützen (PETER/ROOS, Technische Rückstellungen aus rechtlicher Sicht, ST 6-7/2008, S. 460). Der Erlass eines Reglements bezweckt, bestimmte Tatbestände und ihre Rechtsfolgen von vornherein zu spezifizieren, so dass nicht in jedem konkreten Einzelfall neu und frei entschieden, sondern ein nachvollziehbares und rechtsgleiches Vorgehen in vergleichbaren Sachverhalten gewährleistet wird. Durch ein Rückstellungsreglement wird das Ermessen des Stiftungsrates in rückstellungspolitischen Fragen eingeschränkt (BGE 141 V 589 E. 4.2.2). Sodann müssen die Rückstellungen – dem Grundsatz der Stetigkeit (vgl. dazu vorangehende E. 7.1.4) entsprechend – grundsätzlich in der Vergangenheit tatsächlich gebildet und in der Bilanz ausgewiesen worden sein (PETER/ROOS, a.a.O., S. 460; vgl. auch: ERICH PETER, Die Verteilung von Rückstellungen bei Teilliquidation – das korrekte Vorgehen, SZS 2014, S. 87). Diese Grundsätze gelten jedoch nicht ausnahmslos: Es kann notwendig und zulässig sein, anlässlich einer Teilliquidation für den Fortbestand (zusätzliche) technische Rückstellungen zu bilden, für welche keine Grundlage im Rückstellungsreglement besteht, und welche zuvor nicht gebildet und bilanziert wurden (vgl. auch FRP 2, a.a.O., Ziff. 6, Fachrichtlinie der SKPE zur Teilliquidation in der zum Stichtag der strittigen Teilliquidation geltenden Version vom 29. November 2011 [FRP 3], Ziff. 2.2.1 f.). Rückstellungen werden üblicherweise nämlich nur für eine absehbare, „normale“ Entwicklung der Vorsorgetätigkeit reglementiert. Im Rahmen einer Teilliquidation können sich die Verhältnisse, so insbesondere die Risikofähigkeit der Vorsorgeeinrichtung, jedoch schlagartig grundlegend ändern (PETER/ROOS, a.a.O., S. 460 und PETER, a.a.O., S. 87 f.). Eine grössere Verschiebung des Verhältnisses zwischen Aktivversicherten und Rentenbezüglern im Rahmen einer Teilliquidation kann zu einem veränderten Rückstellungsbedarf führen bzw. kann es nötig werden, zusätzliche Rückstellungen zu bilden, die der neuen Risikosituation durch den (Teil-)Wegfall der Risikoträger Rechnung trägt (BGE 140 V 121 E. 5.5, AMBROSINI/TRÜSSEL, a.a.O., S. 49 f.; vgl. auch STAUFFER, a.a.O., Rz. 1359). Somit ist es durchaus möglich, dass die zu bildenden Rückstellungen keine Grundlage im Rückstellungsreglement finden, da deren Bildung zuvor nicht notwendig war. Solche Rückstellungen sind aber dennoch zulässig und halten vor dem Grundsatz der Stetigkeit stand, wenn sie versicherungstechnische Risiken abdecken, die beispielsweise erst durch die veränderte Risikostruktur der Vorsorgeeinrichtung als Folge der Teilliquidation entstanden sind. Diesfalls ist der Bedarf an einer Rückstellung vom Experten für berufliche Vorsorge nachzuweisen und die Rückstellungen

sind künftig in der Bilanz der Vorsorgeeinrichtung auszuweisen (PETER/ROOS, a.a.O., S. 460 f., PETER, a.a.O., S. 87 f., so auch WILSON, a.a.O., Rz. 221 f. und Rz. 451; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.5).

7.1.6 Technische Rückstellungen werden somit ergänzend zu den individuellen Deckungskapitalien kollektiv und pauschal als Sicherheitsmassnahme für gesetzliche oder reglementarische Leistungsversprechen gebildet, die durch die Beiträge nicht genügend gedeckt sind oder Risikoschwankungen unterliegen (WILSON, a.a.O., Rz. 211; so auch die Grundsatzbestimmung in Ziff. 1 FRP 2). Die technischen Rückstellungen werden jährlich nach anerkannten Grundsätzen und auf allgemein zugänglichen technischen Grundlagen ermittelt (vgl. Art. 48 BVV 2 i.V.m. Swiss GAAP FER Nr. 26, Empfehlung zu Ziff. 4). Anders als die freien Mittel und die Wertschwankungsreserven (vgl. SVR 2015 BVG Nr. 25 S. 95) dürfen technische Rückstellungen nicht zur Glättung der Bilanz aufgelöst werden. Nicht mehr benötigte Rückstellungen sind indessen aufzulösen (vgl. BGE 142 V 129 E. 6.5.3 und Urteil des BGer 9C_161/2018 vom 23. Juli 2018 E. 3.3.2, je mit Hinweisen).

7.2

7.2.1 Die Beschwerdeführerin bemängelt die seitens der Vorinstanz verfügte anteilmässige Mitgabe der Rückstellung Zunahme der Lebenserwartung Aktivversicherte an den austretenden Bestand. Es treffe zwar zu, dass diese Rückstellung anteilig für den Abgangsbestand gebildet und sie diesbezüglich kein entsprechendes Risiko mehr trage. Gemäss Art. 27h Abs. 1 BVV 2 bedürfe es jedoch zwei kumulativ zu erfüllender Voraussetzungen für eine anteilige Mitgabe einer Rückstellung, nämlich nebst der zu bejahenden anteilmässigen Bildung für den Abgangsbestand auch einer eigentlichen Mitgabe und nicht des blossen Dahinfallens eines Risikos. Konkret sei die in die Teilliquidationsbilanz und den -bericht aufgenommene fragliche Rückstellung einzig auf der Bemessungsgrundlage der Vorsorgekapitalien der verbleibenden Aktivversicherten berechnet worden. Die Expertin für berufliche Vorsorge habe es nach der als rechtmässig anerkannten Bilanzierungsmethode konsequenterweise unterlassen, für den gesamten Versichertenbestand vor Teilliquidation eine entsprechend erhöhte Rückstellung zu berechnen. Die für den Abgangsbestand gebildete Rückstellung sei aufgelöst und somit nicht aufgeteilt worden.

Die Beschwerdegegnerin 1, die Beschwerdegegner 2 und 3 sowie 4 und 5 und die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 teilen hingegen die Ansicht der Vorinstanz, wonach die unterlassene anteilige Mitgabe dieser Rückstellung unzulässig sei, da sie von der Beschwerdeführerin als abgebender Vorsorgeeinrichtung auch für den Abgangsbestand gebildet worden sei.

7.2.2 Gemäss Art. 27h Abs. 1 BVV 2 besteht bei einem kollektiven Austritt, d.h. bei einem gemeinsamen Übertritt von mehreren Versicherten als Gruppe in eine andere Vorsorgeeinrichtung zusätzlich zum Anspruch auf Austrittsleistungen und allfällige freie Mittel ein kollektiver anteilmässiger Anspruch auf die Rückstellungen und Schwankungsreserven nach den in Art. 48e BVV 2 in einem Reglement festgelegten Regeln, soweit – wie erwähnt – auch versicherungs- und anlagetechnische Risiken auf die neue Vorsorgeeinrichtung übertragen werden (vgl. vorne E. 7.1.2).

Rückstellungen, die nach Durchführung der Teilliquidation nicht mehr für den Fortbestand benötigt werden, weil sich die entsprechenden Risiken nicht mehr verwirklichen können, sind zugunsten des verfügbaren Vorsorgevermögens aufzulösen. Es ist somit für die strittige technische Rückstellung zu eruieren, ob mit dem austretenden Kollektiv auch entsprechende Risiken austreten bzw. ob diese Rückstellungen auch für das austretende Kollektiv gebildet wurden und dieses – würde es in der abgebenden Vorsorgeeinrichtung verbleiben – allenfalls davon profitieren könnte. Ist dies der Fall, ist die technische Rückstellung im entsprechenden Umfang mitzugeben. Es ist also rein auf die Sicht der abgebenden Vorsorgeeinrichtung abzustellen (BGE 140 V 121 E. 4.3 f. und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.3.1 mit Hinweisen).

7.2.3

7.2.3.1 Ziff. 2.2.1 des ab dem 13. Dezember 2009 gültigen Reglements der Beschwerdeführerin über die Bildung von Rückstellungen und Schwankungsreserven (nachfolgend: Rückstellungsreglement) sieht die strittige Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung als eine Art kollektive Rückstellung für die Aktivversicherten vor. Sie werde gebildet, weil sich gezeigt habe, dass die weitere Zunahme der Lebenserwartung es erfordere, die für die Leistungen an Aktivversicherte massgebenden Werte zu verstärken. Der reglementarisch vorgesehene Sollbetrag dieser Rückstellung beträgt pro abgelaufenes Jahr seit dem 1. Januar 2005 0.6 % des Vorsorgekapitals der Aktivversicherten. Die fragliche Rückstellung beläuft sich dementsprechend auf 4.2% des Vorsorgekapitals bzw. Fr. 1'631'800.– (Teilliquidationsbericht der Expertin für berufliche Vorsorge per 31. Dezember

2011 vom 15. Juni 2012, Ziff. 5.1.1 und Anhang gemäss ergänztem Teilliquidationsbericht der Expertin für berufliche Vorsorge per 31. Dezember 2011 vom 29. Februar 2016).

7.2.3.2 Es handelt sich bei der fraglichen Rückstellung somit um die Sicherung einer möglichen künftigen Entwicklung, die sowohl im Abgangs- als auch im Fortbestand eintreten kann. Rückstellungen für Risiken, die auf der versicherten Person liegen, wie z.B. Rückstellungen für die Zunahme der Lebenserwartung, sind dem Abgangsbestand anteilmässig mitzugeben, wobei einzig auf die Situation in der abgebenden Vorsorgeeinrichtung abzustellen ist (ERICH PETER, Die Verteilung von Rückstellungen bei Teilliquidation – das korrekte Vorgehen, SZS 2014, S. 98). Da die künftige vorsorgerechtliche Situation bei der neu verantwortlichen Pensionskasse demnach keinen Einfluss auf den Bestand und die Höhe eines entsprechenden Anspruchs des Abgangsbestands hat (vgl. auch BGE 140 V 121 E. 4.4 mit Hinweisen), ist mit der Vorinstanz entgegen der Ansicht der Expertin in Ziff. 5.1.1 des Teilliquidationsberichts vom 15. Juni 2012 einig zu gehen, dass es für die Beurteilung der Frage, ob ein versicherungstechnisches Risiko übertragen wird, keine Rolle spielt, dass der Abgangsbestand vom Leistungs- in einen Beitragsprimat wechselt und demnach mit dieser Begründung nicht auf eine anteilmässige Mitgabe der Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung verzichtet werden kann.

Die Rechtmässigkeit der Klausel in Ziff. 18 des Einlagenvertrags zwischen der Beschwerdeführerin und der Y._____ AG, wonach die Langlebighkeitsreserve der erwerbstätigen Mitglieder bei der Beschwerdeführerin verbleibt, wenn eines der angeschlossenen Unternehmen zu einer Pensionskasse mit einem Beitragsprimatplan wechselt, kann in diesem Zusammenhang offen gelassen werden, wird doch im anschliessenden Satz festgehalten, dass die Beschwerdeführerin im Fall einer Teilliquidation die technischen Reserven (nur) im vom Gesetz verlangten Ausmass teilt.

7.2.3.3 Da die Beschwerdeführerin die vor der Teilliquidation vorhandenen versicherungstechnischen Risiken des Abgangsbestandes mit dem Austritt nicht länger tragen muss und das austretende Kollektiv unbestrittenermassen zur Bildung der fraglichen Rückstellung beigetragen hat, ist sie gestützt auf vorangegangene Erwägungen wieder anteilmässig zu bilden und dem Abgangsbestand mitzugeben (vgl. zum Ganzen statt vieler auch BGE 140 V 121 E. 4.3 f. und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.2, je mit Hinweisen). Insofern sind die vorinstanzlichen Verfügungen

zu bestätigen und ist die Beschwerde der Beschwerdeführerin abzuweisen.

7.3

7.3.1 Weiter bemängelt die Beschwerdeführerin im selben Sinn die seitens der Vorinstanz verfügte anteilmässige Mitgabe der Rückstellung für Risikoschwankungen für Aktivversicherte an den austretenden Bestand. Die jährlichen Risikoprämien seien so bemessen, dass sie die im langfristigen Durchschnitt zu erwartenden jährlichen Schäden deckten, könnten jedoch eine Häufung von Schadensfällen nicht auffangen. Für solche Schwankungen im Risikoverlauf habe sie die erwähnte Rückstellung gebildet und zwar gemäss versicherungstechnischem Bericht vom 8. Juni 2012 per 31. Dezember 2011 in der Höhe von 5% des Vorsorgekapitals der Aktivversicherten des Fortbestands bzw. von Fr. 1.943 Mio. Dieser Betrag sei lediglich für die verbleibenden Aktivversicherten gebildet worden. Die Expertin für berufliche Vorsorge habe es nach der als rechtmässig anerkannten Bilanzierungsmethode konsequenterweise unterlassen, für den gesamten Versichertenbestand vor Teilliquidation eine entsprechend erhöhte Rückstellung zu berechnen. Die für den Abgangsbestand gebildete Rückstellung sei aufgelöst und somit nicht aufgeteilt worden.

Die Beschwerdegegnerin 1, die Beschwerdegegner 2 und 3 und die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 stellen sich mit der Vorinstanz auf den Standpunkt, die anteilmässige Mitgabe dieser Rückstellung an den austretenden Bestand sei erforderlich.

7.3.2

7.3.2.1 Die Risikoschwankungsrückstellung für Aktivversicherte ist eine der in Ziff. 2.2.2 des Rückstellungsreglements vorgesehenen drei Komponenten der Rückstellung für Versicherungsrisiken. Diese wird gebildet, da Todesfall- oder Invaliditätsrisiken starken Schwankungen unterliegen und kurzfristig eine nicht prognostizierbare Häufung zu erheblichen finanziellen Belastungen führe, welche nur unvollständig mittels der jährlich eingenommenen Risikoprämie aufgefangen werden könnten. Die Bildung und Auflösung der Rückstellung für Risikoschwankungen erfolge periodisch im Rahmen der versicherungstechnischen Bilanz und zwar unter Berücksichtigung des tatsächlichen Risikoverlaufs und der maximal möglichen Schadensbelastung.

7.3.2.2 Wie erwähnt sind Rückstellungen für Risiken, die auf der versicherten Person liegen, dem Abgangsbestand anteilmässig mitzugeben, sofern die abgebende Vorsorgeeinrichtung die versicherungstechnischen Risiken des Abgangsbestandes mit dem Austritt nicht länger tragen muss und das austretende Kollektiv zur Bildung der fraglichen Rückstellung beigetragen hat (vgl. vorne E. 7.1.2., E. 7.2.2 und E. 7.2.3.2). Die Expertin erklärt im Teilliquidationsbericht vom 15. Juni 2012 zwar, dass keine entsprechenden versicherungstechnischen Risiken übertragen würden, da die Beschwerdeführerin die pendenten Invaliditätsfälle übernehme und den kollektiven Austritten demnach keinen Anteil an der Risikoschwankung für Versicherungsrisiken mitgebe (Ziff. 5.1.2). Anhand ihrer Begründung ergibt sich jedoch, dass sie die fragliche Rückstellung ungerechtfertigterweise mit jener für pendente Invaliditätsfälle gleichsetzt, welche in Ziff. 2.4 des Rückstellungsreglements erwähnt wird und auf welche hinten in E. 7.8 eingegangen wird. Es handelt sich bei der Rückstellung für Risikoschwankungen für Aktivversicherte wie bei der soeben behandelten Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung (vgl. vorangehende E. 7.2) um die Sicherung einer möglichen künftigen Entwicklung, die sowohl im Abgangs- als auch im Fortbestand eintreten kann. Da die Beschwerdeführerin die vor der Teilliquidation vorhandenen versicherungstechnischen Risiken des Abgangsbestandes mit dem Austritt nicht länger tragen muss und das austretende Kollektiv zur Bildung der fraglichen Rückstellung beigetragen hat, ist sie ebenfalls wieder anteilmässig zu bilden und dem Abgangsbestand mitzugeben (vgl. zum Ganzen statt vieler auch BGE 140 V 121 E. 4.3 f. und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.1.2, je mit Hinweisen). Insofern sind die vorinstanzlichen Verfügungen zu bestätigen und ist die Beschwerde der Beschwerdeführerin abzuweisen.

7.4 Umstritten ist sodann eine weitere Komponente der Rückstellung für Versicherungsrisiken für Aktivversicherte, nämlich die von der Beschwerdeführerin im Hinblick auf Leistungen aus der KEV gebildete Rückstellung in der Höhe von Fr. 4.863 Mio. Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 beantragen, von dieser Rückstellung sei gänzlich abzusehen, eventualiter sei sie zu reduzieren, während die Beschwerdegegnerin 1 eine Reduktion auf Fr. 1.328 Mio. beantragt und die Beschwerdegegner 4 und 5 auf Fr. 1.324 Mio.

7.4.1

7.4.1.1 Die Beschwerdegegnerin 1 macht geltend, diese im Umlageverfahren finanzierte Krankentaggeldversicherung sei in Hinblick auf die Teilliquidation um einen Drittel erhöht worden, ohne dass ein entsprechender

Anstieg der Leistungsfälle belegt oder zumindest glaubhaft gemacht worden sei. Es seien trotz der wesentlichen Erhöhung seitens des Stiftungsrats der Beschwerdeführerin und der Expertin für berufliche Vorsorge keinerlei Angaben zum Schadensverlauf gemacht worden, was eine aufsichtsrechtliche Überprüfung geboten erscheinen liesse. Hinzu komme, dass die entsprechende Rückstellung vorsorgefremd und daher unzulässig sei – was schon im Jahr 2011 bekannt gewesen sein dürfte – und dementsprechend die einschlägige Reglementsbestimmung per 1. Januar 2015 aufgehoben worden sei. Eine Rückstellung für vorsorgewidrige Zwecke sei per se unzulässig und folglich in der Teilliquidationsbilanz nicht zu berücksichtigen. Andernfalls sei zumindest der effektive Kostenverlauf – d.h. die starke Abnahme der Leistungsfälle in den Jahren 2011 bis 2015 – zu berücksichtigen, um die von der Expertin berechnete Rückstellung auf ihre Glaubwürdigkeit hin zu überprüfen. Fest stehe, dass die Gesamtkosten der KEV noch während des weiterhin pendenten Verfahrens berechenbar geworden seien bzw. nun, da diese aufgehoben worden sei, definitiv feststünden. Dabei sei klar geworden, dass die fragliche Rückstellung zugunsten des Fortbestands um Fr. 3.5 Mio. zu hoch bemessen worden sei. Es handle sich diesbezüglich nicht um eine retrospektive Betrachtungsweise: Vielmehr sei die fragliche Erhöhung der Rückstellung im Zeitpunkt der Teilliquidation nicht sachlich begründet gewesen. Diese Tatsache sei jedenfalls in Anwendung von Art. 27g Abs. 2 BVV 2 und Art. 27h Abs. 4 BVV2 und im Rahmen einer neu zu erstellenden Teilliquidationsbilanz zu berücksichtigen.

7.4.1.2 Die Beschwerdegegner 4 und 5 erklären im selben Sinn, bei der Festlegung der fraglichen Rückstellung hätte berücksichtigt werden sollen, dass die Beschwerdeführerin per 31. Dezember 2011 die entsprechenden Verträge mit 93 % all ihrer Versicherten gekündigt hatte und sich somit die künftigen Prämien drastisch reduzieren würden. Die Beschwerdeführerin hätte daher bei der Festlegung der Rückstellung nicht den vierfachen Prämienbetrag des Jahres 2011 als Bemessungsgrundlage heranziehen dürfen, sondern vielmehr die Rückstellung aufgrund der künftig wesentlich tieferen Beiträge und unter Berücksichtigung der laufenden Risikofälle berechnen sollen. Es treffe nicht zu, dass die Beschwerdeführerin für die ab dem 1. Januar 2012 ausgetretenen Versicherten, soweit ein Versicherungsfall noch nicht eingetreten war, noch leistungspflichtig gewesen sei. Jene Versicherten seien ab dem vorgenannten Zeitpunkt bereits bei ihrer neuen Vorsorgeeinrichtung versichert gewesen. Infolge des massiven Rückgangs der Aktivversicherten reduzierten sich die Leistungen der KEV in den Folgejahren denn auch drastisch, nämlich von Fr. 1'215'746.45 (2011) auf Fr. 122'674.– (2014). Die Rückstellung hätte bereits aufgrund

dieses Prämienrückgangs von der Vorinstanz kritisch hinterfragt werden müssen und wäre aufgrund von Art. 27g Abs. 2 BVV 2 anzupassen. Zurückzustellen wären ohnehin nur noch die Leistungen für die Jahre 2012 bis 2014. Hinzu komme, dass die Beschwerdeführerin als Basis für ihre Berechnung alle 2011 noch Aktivversicherten einberechnet habe, fälschlicherweise also auch diejenigen ca. 7%, welche bei ihr verblieben seien. Es hätte daher maximal folgender Rückstellungsbedarf berechnet werden dürfen: 93% des Gesamtaufwands 2011 von Fr. 1'215'746.– + Fr. 1'130'643.– (85%, 2012) + Fr. 1'064'135.– (80%, 2013) + Fr. 931'717.– (70%, 2014) = Fr. 3'125'895.–. Die Vorinstanz hätte somit den effektiven Schadensverlauf überprüfen müssen. Die effektiven Kosten für die Jahre 2012 bis 2015 hätten Fr. 1'324'586.– betragen, weshalb die Rückstellung auf diesen Betrag zu reduzieren sei.

7.4.1.3 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 machen geltend, die Rückstellung für die KEV diene nicht der Absicherung von Todes- und Invaliditätsrisiken, wie in Ziff. 2.2.2 des Rückstellungsreglements erklärt werde, sondern allein der Finanzierung einer nicht zweckkonformen und damit widerrechtlichen Krankentaggeld-Versicherung der Beschwerdeführerin. Sie sei nicht vom Zweckartikel der Stiftungsurkunde gedeckt und verstosse gegen Bestimmungen des Versicherungsaufsichtsgesetzes vom 17. Dezember 2004 (VAG, SR 961.01) und sei daher im Rahmen der Teilliquidation nicht zu berücksichtigen. Falls sie doch zulässig sein sollte, sei sie betragsmässig mit Fr. 4.863 Mio. zu hoch bemessen worden. Zur Berechnung habe die Beschwerdeführerin auf das Jahr 2011 zurückgegriffen und die Leistungen vervierfacht. Praktisch der gesamte Bestand der Aktivversicherten sei aus der Beschwerdeführerin ausgetreten. Aufgrund der reglementarisch vorgesehenen Leistungsdauer von bis zu vier Jahren seien in den KEV-Leistungen 2011 Anspruchsberechtigte mit Anspruchsbeginn zwischen den Jahren 2008 bis 2011 enthalten. Folglich hätten die KEV-Leistungen an die Anspruchsberechtigten im Jahr 2011 ab dem Jahr 2012 drastisch abnehmen und ab dem Jahr 2015 vollständig entfallen müssen. Gemäss den einschlägigen Jahresberichten ergebe sich eine effektive Leistung von 2012 bis 2015 von Fr. 1.328 Mio., d.h. von nur einem Viertel der gebildeten Rückstellung. Somit sei der Fortbestand zu Unrecht begünstigt und damit das Gleichbehandlungsgebot verletzt worden. Die Rückstellung sei dementsprechend unter Berücksichtigung des effektiven Risikoverlaufs zu reduzieren. Bei der gegebenen Entwicklung des Versichertenbestandes habe die Expertin für berufliche Vorsorge die eingetretene Bestandesverminderung bei der Bemessung der strittigen Rückstellung zu berücksichti-

gen und hätte nicht unbesehen Ziff. 2.2.2 Abs. 3 des Rückstellungsreglements anwenden dürfen. Derart habe sie die FRP 2 verletzt, da sie die Entwicklung der Risiken nicht ansatzweise berücksichtigt habe.

7.4.1.4 Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, zumindest für umhüllende Einrichtungen in der beruflichen Vorsorge sei über die 1. BVG-Revision hinaus anerkannt geblieben, dass sie nicht nur Leistungen in Wechselfällen des Lebens wie Alter, Invalidität und Tod erbringen würden, sondern auch in solchen, die zur beruflichen Vorsorge im weiteren Sinn gehörten wie Krankheit, Arbeitslosigkeit, Unfall etc. Sollten Leistungen im Bereich der zweiten Säule im weiteren Sinn nicht mehr vom gesetzlichen Begriff der beruflichen Vorsorge umfasst sein, wäre dies auf eine von Gesetzgeber oder Praxis vorgenommene Zweckverengung zurückzuführen. Sollte der Teilzweck deshalb heute nicht mehr zulässig sein, wäre die entsprechende Rückstellung ordnungsgemäss zu liquidieren und folglich mit der entsprechenden Leistungspflicht auf einen dem VAG unterstehenden Rechtsträger zu übertragen. Dadurch könnten demnach keine zusätzlichen freien Mittel geschaffen werden. Zwar müsse die Höhe der Rückstellung nicht schon allein deshalb richtig berechnet worden sein, weil die Expertin für berufliche Vorsorge sie ermittelt habe. Immerhin unterlägen die Experten für berufliche Vorsorge jedoch strengen regulatorischen Vorschriften und seien verpflichtet, fachlich hohe Standards einzuhalten. Nur wenn ernsthafte Gründe vorlägen, an der Richtigkeit der Berechnungen zu zweifeln, habe die Aufsichtsbehörde eine vertiefte Überprüfung vorzunehmen. Aus einer retrospektiven Betrachtungsweise abzuleiten, die Rückstellung sei überhöht, sei nicht sachgerecht, da die Rückstellung stichtagsbezogen zu bilden sei. Demnach sei ausschliesslich relevant, welches künftige Risiko sie für den Zeitraum ab dem Teilliquidationsstichtag abdecken müsse. Die fragliche Rückstellung sei reglementskonform gebildet worden: Die Expertin habe den Betrag auf der Grundlage der laufenden Risikofälle für eine Leistungsdauer von vier Jahren ermittelt, womit das maximale Risiko abgedeckt werde. Die fragliche Teilliquidation habe dazu geführt, dass sie praktisch keine KEV-Beiträge mehr eingenommen habe, da der grösste Teil der Aktivversicherten ausgetreten sei, womit sich deren Lohnsumme als Basis der Erhebung der KEV-Beiträge drastisch reduziert habe. Die laufenden Verpflichtungen seien hingegen bei ihr verblieben. Damit erweise sich die Höhe der Rückstellungen als sachlich begründet. Massgebender Anknüpfungszeitpunkt für eine Leistungspflicht sei der Zeitpunkt des Eintritts der Arbeitsunfähigkeit und nicht das Ende der Lohnzahlung. Liege der erste Zeitpunkt im Jahr 2011, der zweite aber erst im Jahr 2012, bleibe sie

für ganze vier Jahre leistungspflichtig. Der Versuch der Beschwerdegegner, die Leistungspflicht auf maximal drei Jahre zu beschränken, sei daher sachlich verfehlt. Zudem sei nicht einzusehen, weshalb die Rückstellung nicht auch den Versicherten des Fortbestands dienen solle, wie es schon vor der Teilliquidation ständiger Praxis entsprach. Die Bildung der Rückstellung sei reglementskonform und entspreche ihrer langjährigen Praxis, welche nie beanstandet worden sei.

7.4.1.5 Die Vorinstanz hält fest, abgesehen von der fraglichen Zulässigkeit dieser Krankentaggeldversicherung, sei eine solche Versicherung insbesondere von der Lohnpolitik des Arbeitgebers bestimmt. Insoweit bestünden zwischen Fortbestand und Abgangsbestand nicht gleiche Verhältnisse, weshalb das Gleichbehandlungsgebot vorliegend keine Handhabe biete, die anteilmässige Mitgabe dieser Rückstellung zu verlangen. Es erfolge insoweit keine Übertragung von Risiken auf die neue Vorsorgeeinrichtung des Abgangsbestands. Bezüglich der fraglichen Höhe dieser Rückstellung sei zu bemerken, dass die reglementarischen Leistungsverpflichtungen zu honorieren und die laufenden Versicherungsfälle zu decken seien. Eine Auflösung dieser Rückstellung per 31. Dezember 2011 sei aufgrund der laufenden reglementarischen Verpflichtung unter dem Aspekt der Sorgfaltspflicht nicht opportun. Es sei Aufgabe des Stiftungsrates, unter Beizug der Expertin für berufliche Vorsorge die notwendige Höhe der Rückstellung zu bestimmen. Die vorliegende Rückstellung erscheine unter Berücksichtigung der Anzahl der Versicherten weder unverhältnismässig noch unangemessen hoch, weshalb keine Notwendigkeit bestanden habe, weitere Angaben zum effektiven Schadensverlauf einzuverlangen.

7.4.2 Die Leistungspflicht der Beschwerdeführerin betreffend KEV ist in Art. 11 ihres Vorsorgereglements wie folgt geregelt: Grundsätzlich haben Versicherte, welche infolge von Krankheit, Unfall oder Invalidität nach Ausschöpfung der arbeitsvertraglichen Leistungen über kein Erwerbseinkommen verfügen und für welche die Unternehmung KEV-Beiträge bezahlt, Anspruch auf KEV-Leistungen. Diese werden in Ergänzung zur Taggeld- und Rentenleistung aller übrigen Einrichtungen der sozialen und beruflichen Vorsorge ausgerichtet. Bei voller Arbeits- oder Erwerbsunfähigkeit betragen die Leistungen der KEV zusammen mit den übrigen, vorgenannten Versicherungsleistungen je in Prozenten des letzten massgebenden Jahreseinkommens:

- 85% nach Erlöschen der Lohnzahlung bis zum Ende des laufenden Kalenderjahres
- 85% im zweiten Kalenderjahr
- 80% im dritten Kalenderjahr
- 70% im vierten Kalenderjahr.

Die Beschwerdeführerin gewährte gestützt auf vorgenannte Bestimmung in Koordination mit den Leistungen der übrigen Sozialversicherungsträger denjenigen Versicherten, die infolge Krankheit, Unfall oder Invalidität teilweise oder ganz arbeitsunfähig sind und über kein Erwerbseinkommen verfügen, für längstens vier Jahre KEV-Leistungen. Die KEV-Leistungen werden durch Risikobeiträge der Unternehmung und damit grundsätzlich im Umlageverfahren finanziert. Die Beschwerdeführerin erklärt, sie seien so bemessen, dass sie den durchschnittlichen jährlichen Finanzierungsbedarf deckten. Um einen darüber hinausgehenden Leistungsbedarf decken zu können, habe sie die Rückstellung für Leistungen KEV gebildet. Ziff. 2.2.2 des Rückstellungsreglements sieht einen Sollbetrag in der Höhe der vierfachen jährlichen Leistungen aus der KEV vor. Weitere Informationen zur Art der Finanzierung der Versicherung liegen nicht vor. Die Beschwerdeführerin erklärt, der Betrag von Fr. 4.863 Mio. entspreche vier Jahresbeträgen der geschätzten notwendigen Mittel für die laufenden Risikofälle.

7.4.3

7.4.3.1 Die Lehre unterscheidet zwischen Leistungen bei bestimmten Wechselfällen des Lebens gemäss zweiter Säule im engeren Sinn wie Alter, Tod, Invalidität und im weiteren Sinn wie Krankheit, Arbeitslosigkeit, Unfall (RIEMER/RIEMER-KAFKA, Das Recht der beruflichen Vorsorge in der Schweiz, 2. Aufl. 2006, § 2 Rz. 13, S. 33). Damit ist jedoch die Frage noch nicht beantwortet, ob die Beschwerdeführerin auch Risiken im Bereich der beruflichen Vorsorge im weiteren Sinn abdecken darf und ob die Rückstellung für die entsprechende Versicherung rechtmässig und die entsprechende Bestimmung des Rückstellungsreglements bei der Erstellung der Teilliquidationsbilanz zu berücksichtigen ist.

7.4.3.2 Lässt man mit der Vorinstanz zunächst die Frage offen bzw. geht man davon aus, dass die Reglementsbestimmung zulässig ist und wendet das Rückstellungsreglement entsprechend an, kann die Beschwerdeführerin, um die kurzfristig auftretenden Schwankungen im Risikoverlauf aufzufangen, wie erwähnt eine Rückstellung in der Höhe der vierfach jährlichen

Leistungen der KEV bilden (vgl. vorangehende E. 7.4.2). Da die KEV-Versicherung im Umlageverfahren finanziert wird, sollten die jährlichen Beiträge die Leistungen grundsätzlich decken. Die Beiträge belaufen sich gemäss versicherungstechnischem Bericht vom 8. Juni 2012 auf 1 % der versicherten Lohnsumme und werden sowohl von der Arbeitgeberin als auch vom Arbeitnehmer geäuft (Ziff. 1 des Anhangs zum Vorsorgereglement).

7.4.3.3 Wäre die Höhe der strittigen Rückstellung nicht angemessen, hätte dies Einfluss auf die finanzielle Lage der Beschwerdeführerin und zwar unabhängig davon, ob sie rechtmässig gebildet oder gesetzeswidrig und allenfalls – aber nur im adäquaten Umfang – auf ein Versicherungsunternehmen nach VAG zu übertragen wäre. Fraglich ist also – nebst der rechtlichen Zulässigkeit der Rückstellungsbildung – ob die Höhe der strittigen Rückstellung unter den gegebenen Umständen bzw. im Hinblick auf die veränderte Struktur der Beschwerdeführerin angemessen ist. Dies hat die Vorinstanz bejaht, ohne sich mit den Argumenten der Beschwerdegegner vertieft auseinander zu setzen und genauere Abklärungen zu treffen. Irrelevant sind mit Bezug auf diese Frage ihre Ausführungen, wonach keine Risiken auf eine neue Vorsorgeeinrichtung übertragen werden und sich somit die Frage nach einer anteiligen Mitgabe nicht stelle. Auf die rechtliche Zulässigkeit der Rückstellungsbildung ist sie mit vorgenannter Begründung nicht eingegangen, obschon diese allenfalls – je nach Ausgang der Prüfung und der sich entsprechend stellenden Folgen – die finanzielle Lage der Beschwerdeführerin ebenfalls beeinflussen kann.

Unter diesen Umständen rechtfertigt es sich, die Angelegenheit in diesem Punkt im Sinne von Art. 61 Abs. 1 VwVG zur vertieften Abklärung an die mit der tatsächlichen Lage besser vertraute und daher dazu besser geeignete Vorinstanz zurückzuweisen, zumal das Bundesverwaltungsgericht Fragen, über welche die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid nicht entschieden hat, im Beschwerdeverfahren nicht beurteilen darf (vgl. vorne E. 2 und zur Rückweisung allgemein statt vieler Urteil des BVGer A-6519/2016 vom 3. Mai 2017 E. 6.1 mit Hinweisen). Damit dringen die Beschwerdegegnerin 1, die Beschwerdegegner 4 und 5 sowie die Beschwerdegegnerinnen 6-8 mit ihren Anträgen durch bzw. obsiegen in diesem Punkt praxisgemäss (vgl. statt vieler BGE 137 V 210 E. 7.1 mit Hinweisen).

7.5 Streitpunkt ist sodann auch die letzte Komponente der Rückstellung für Versicherungsrisiken für Aktivversicherte: Die Beschwerdegegnerin 1 beantragt, die Rückstellung für den Risikoausgleich Ergänzungskasse

X._____ sei anteilmässig dem Abgangsbestand zuzuweisen, eventualiter sei diese Rückstellung auf ein angemessenes Mass zu reduzieren. Die Beschwerdegegner 4 und 5 beantragen, sie sei von Fr. 6.863 Mio. auf Fr. 1.372 Mio. zu reduzieren und die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 fordern, von der Bildung dieser Rückstellung sei gänzlich abzusehen, eventualiter sei sie zu reduzieren.

7.5.1

7.5.1.1 Die Beschwerdegegnerin 1 und die Beschwerdegegner 4 und 5 erklären, diese Rückstellung sei unangemessen hoch und hätte entsprechend der Reduktion des Versichertenbestands in der Ergänzungskasse X._____ mit einhergehender Senkung der versicherten Lohnsumme auch um 80% reduziert werden müssen. Die Beschwerdegegnerin 1 erklärt weiter, die seitens der Ergänzungskasse X._____ geleisteten Beiträge hätten 2011 Fr. 138'300.– und 2012 Fr. 24'000.– betragen. Alleine damit könne die Rückstellung kaum finanziert worden sein, es müssten folglich auch Mittel der Beschwerdeführerin darin geflossen sein. Die Einlagen der Ergänzungskasse X._____ seien weder belegt noch im versicherungstechnischen Bericht 2011 vom 8. Juni 2012 erwähnt.

7.5.1.2 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 erklären, die strittige Rückstellung sei per 31. Dezember 2012 aufgehoben worden. Die Beschwerdeführerin habe mit deren Bildung gegen das VAG und den Zweckartikel der eigenen Stiftungsurkunde verstossen. Sie unterstehe nicht der Versicherungsaufsicht und habe daher die Risiken anderer Vorsorgeeinrichtungen nicht übernehmen können. Im Übrigen stehe die Rückstellung im Widerspruch zu Art. 67 Abs. 1 BVG und verletze Art. 65b BVG. Die seit 2007 belegten Prämienbeträge der Ergänzungskasse würden jährlich rund Fr. 150'000.– betragen. Somit sei offensichtlich, dass in den Jahren 2004 bis 2011 auf der Grundlage des Prämienetrags keine Rückstellung in der Höhe von Fr. 6.863 Mio. hätte finanziert werden können, sondern lediglich in der Höhe von Fr. 1.2 Mio. abzüglich Leistungen. Dieser Sachverhalt sei durch die Vorinstanz entsprechend abzuklären, sofern sich die Rückstellung überhaupt als zulässig erweise. Es sei nicht ersichtlich, inwiefern diese Rückstellung einen Bezug zum Risikoverlauf der Beschwerdeführerin habe. Soweit nachvollziehbar, diene sie allein der Deckung des Versicherungsrisikos einer anderen Vorsorgeeinrichtung, was nicht reglementskonform und damit unzulässig sei. Zudem hätte die Beschwerdeführerin nicht belegt, wann die angeblichen Einlagen in der Höhe von Fr. 6 Mio. geleistet worden seien.

7.5.1.3 Die Beschwerdeführerin erklärt nebst den wie mit Bezug auf die Rückstellung für Leistungen KEV allgemein gemachten Ausführungen zum Vorsorgezweck (vgl. dazu vorne E. 7.4.1.4), sie habe sich gegenüber der Ergänzungskasse X._____ verpflichtet, deren Risikoleistungen sicherzustellen, soweit diese einen Selbstbehalt übersteigen würden. Die strittige Rückstellung sei aufgrund einer Verpflichtung gegenüber einer Drittpartei zu bilden und mit einem angemessenen Betrag zu bilanzieren. Diese Verpflichtung bestehe unabhängig davon, ob der Stop-Loss-Vertrag den einschlägigen regulatorischen Bestimmungen entspreche oder nicht. Einwendungen gegen dessen Rechtmässigkeit seien daher ungeeignet, ihre Verpflichtung gegenüber der Ergänzungskasse X._____ grundsätzlich in Frage zu stellen. Die Höhe der Rückstellung entspreche dem Saldo von Einnahmen und Ausgaben; sie habe für diesen Risikoausgleich jährliche Prämien und darüber hinaus zwei Einlagen im Gesamtbetrag von annähernd Fr. 6 Mio. erhalten. Per Ende 2011 habe sich der Saldo dieser Rückstellung auf Fr. 6.863 Mio. belaufen. Dass die fragliche Rückstellung durch Mittel der Ergänzungskasse X._____ finanziert worden sei, ergebe sich sowohl aus ihrer Jahresrechnung 2006 (Betriebsrechnung S. 4, Ertrag aus Rückversicherung Ergänzungskasse/Risikogewinn: 2006 Fr. 2'260'618.–, 2005 Fr. 3'937'024.–) als auch aus derjenigen der Ergänzungskasse X._____ (Betriebsrechnung S. 4, Versicherungsaufwand/Einmaleinlage an Rückversicherung: 2006 Fr. 2'138'618.–, 2005 Fr. 3'845'024.–). Die beiden Jahresrechnungen 2014 dokumentierten sodann die erfolgte Rücküberweisung der Einlagen im Betrag von Fr. 5'983'642.– (S. 4 Betriebsrechnung Ergänzungskasse X._____).

7.5.1.4 Die Vorinstanz erklärt lediglich, diese Rückstellung sei aus Mitteln der Ergänzungskasse X._____ geäuftet worden, weshalb deren Höhe bzw. deren Risikoverlauf keiner näheren Überprüfung bedürfe.

7.5.2

7.5.2.1 Die Beschwerdeführerin hat mit Wirkung ab 1. Januar 2004 mit der Ergänzungskasse X._____ eine Rückversicherungsvereinbarung abgeschlossen, wonach sie ihr gegen Entrichtung einer Prämie eine Stop-Loss-Deckung gewährte. Gemäss Ziff. 2.2.2 Rückstellungsreglement wird die fragliche Rückstellung durch die bezahlten Rückversicherungsbeträge der Ergänzungskasse X._____ geäuftet. Allfällige Versicherungsleistungen werden dieser Rückstellung belastet. Die Höhe der Rückstellung bzw. eine allfällige Auflösung nicht mehr benötigter Mittel werde im Rahmen der versicherungstechnischen Bilanz sowie der maximal möglichen Schadensbelastung überprüft.

7.5.2.2 Die Expertin hält in ihrem Teilliquidationsbericht vom 15. Juni 2012 fest, die der Ergänzungskasse X. _____ von der Beschwerdeführerin gewährte Stop-Loss-Rückdeckung bleibe weiterhin bei der Beschwerdeführerin bestehen. Es würden keine versicherungstechnischen Risiken übertragen, womit kein Anspruch des Abgangsbestands auf Mitgabe der entsprechenden Rückstellung bestehe (Ziff. 5.1.2 i.f.).

7.5.3 Da die Beschwerdeführerin mit Beilagen zum Schreiben vom 27. März 2018 belegen konnte, dass die strittige Rückstellung wie reglementarisch vorgesehen vollumfänglich aus Mitteln der Ergänzungskasse X. _____ geäufnet wurde, kann die Frage nach der Rechtmässigkeit vorgenannter Vereinbarung und der betreffenden Rückstellung sowie ihrer reglementarischen Grundlage im vorliegenden Verfahren mit der Vorinstanz offen gelassen werden. Wurde die strittige Rückstellung nämlich aus Drittmitteln geäufnet, so hat das austretende Kollektiv nichts zu deren Bildung beigetragen und es besteht somit ohnehin kein Anspruch auf eine anteilige Mitgabe (vgl. Art. 27h Abs. 1 BVV 2 und vorne E. 7.1.2 und E. 7.2.2; vgl. auch vorne E. 7.2.3.3).

In diesem Punkt ist der vorinstanzliche Entscheid demnach zu bestätigen und die entsprechenden Anträge der Beschwerdegegnerin 1, der Beschwerdegegner 4 und 5 sowie der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 sind abzuweisen.

7.6 Ursprünglich hatte die Beschwerdeführerin auf die Bildung einer Rückstellung technischer Zinssatz verzichtet, weil sie davon ausging, der mit der Y. _____ AG abgeschlossene Einlagenvertrag erlaube es ihr, davon abzusehen. Im Nachgang an BGE 141 V 589, wonach der Abschluss dieses Einlagenvertrags keinen gleichwertigen Ersatz für die Bildung einer Rückstellung technischer Zinssatz darstelle (E. 4.5), senkte der Stiftungsrat anlässlich seiner Sitzung vom 22. Januar 2016 gestützt auf das Kurzgutachten vom 18. Januar 2016 der P. _____ AG den technischen Zinssatz von 3.5 % gemäss ursprünglicher Jahresrechnung 2011 auf 2.25 % mit Bildung einer entsprechenden Rückstellung in der Höhe von Fr. 85'197'300.– per 31. Dezember 2011, womit sich der Fehlbetrag erhöhte bzw. der Deckungsgrad von 93.5 % auf 89.1 % verringerte (vgl. ergänzenden Bericht zur Teilliquidation per 31. Dezember 2011 vom 29. Februar 2016, Ziff. 4.3 und Anhang 1). Die Vorinstanz beurteilt diese Vorgehensweise als rechtmässig.

7.6.1

7.6.1.1 Die Beschwerdegegner 4 und 5 erachten die Senkung des technischen Zinssatzes von 3.5 % gemäss ursprünglicher Jahresrechnung 2011 auf 2.25 % mit entsprechender Bildung von Rückstellungen, welche einen zusätzlichen Rückgang des Deckungsgrads von 93.5 % auf 89.1 % zur Folge hätten, als wenig wirkungsvolle, unverhältnismässige und nicht marktgerechte Massnahme, die im Übrigen zulasten der austretenden Destinatäre ginge, indem deren Austrittsleistung in Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes prozentual stärker gekürzt werde. Den bundesgerichtlichen Vorgaben könne auch mit einer Senkung des technischen Zinssatzes auf 3 % per Ende 2011 unter Bildung einer entsprechend niedrigeren Rückstellung Genüge getan werden. Sie machen geltend, der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin habe den Umstand, dass sich der Einlagenvertrag wesentlich erhöhend auf die Risikofähigkeit auswirke, zu wenig berücksichtigt. Mit seinem Beschluss, trotz guter finanzieller Lage den technischen Zinssatz rückwirkend per Ende 2010 auf 2.25 % zu senken, werde der Deckungsgrad zulasten des Abgangsbestands per 31. Dezember 2011 auf 89.1 % reduziert.

7.6.1.2 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 machen geltend, mit der Festlegung des technischen Zinssatzes auf 2.25 % anstelle auf einer Basis von 2.7 % verletze die Beschwerdeführerin Ziff. 2.3.3 und Ziff. 2.4 des Rückstellungsreglements sowie Art. 2 f. des Anlagereglements. Die Beschwerdeführerin hätte denjenigen Teil der Rückstellung, welcher über die Strukturveränderung, die gemäss Kurzgutachten der P._____ AG 0.8 Prozentpunkte ausmache, hinausgehe und zusätzlich den Finanzierungsbedarf abdecke, unter einer Rückstellung Senkung technischer Zinssatz gemäss Ziff. 2.4 des Rückstellungsreglements bilden müssen und nicht über die Rückstellung technischer Zinssatz nach Ziff. 2.3.3 des Rückstellungsreglements. In der Formel für die Bestimmung der Zielrendite im Anlagereglement stelle die Beschwerdeführerin sodann in Anlehnung an die Empfehlungen der SKPE auf einen technischen Referenzzinssatz von 2.75 % ab bei einer Anlagestrategie, die eine Rendite von mindestens 3.35 % anstrebe (Art. 3). Konsequenterweise hätte sie diesen Zinssatz auch für die Berechnung der Rückstellung technischer Zinssatz verwenden müssen, statt sich in Widerspruch zu Art. 52e Abs. 2 BVG zu setzen. Gemäss Darlegungen der Oberaufsichtskommission BVG (OAK BVG) würden der technische Zinssatz und die darauf basierende Rückstellung zwar ermessensweise vom obersten Organ einer Vorsorgeeinrichtung festgelegt, dieser Entscheid müsse jedoch auf der erwarteten Rendite beruhen.

Weiter erachten die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 es als unsachlich, die Festsetzung des technischen Zinssatzes nicht aufgrund der eigenen Vermögensanlage bzw. Anlagestrategie zu entscheiden, sondern anhand von Vergleichen mit ausgesuchten anderen Vorsorgeeinrichtungen, zumal von den Verhältnissen per Ende 2014 ausgegangen worden sei. Die Beschwerdeführerin hätte ihren Durchschnittswert nicht auf dem technischen Zinssatz einer risikolosen Rentnerkasse aufbauen sollen. Vielmehr sei auf die festgestellte Reduktion der Risikofähigkeit von 0.8 % abzustellen. Auch der positive Einfluss des Einlagenvertrags auf die Sanierungs- und Risikofähigkeit deute darauf hin, dass eine weitere Senkung des technischen Zinssatzes unter 2.7 % den finanziellen Verhältnissen der Beschwerdeführerin nicht angemessen sei. Sie habe bereits vor der Teilliquidation per 31. Dezember 2010 einen relativ hohen Rentenbestand von 60.8 % des gesamten Vorsorgekapitals ausgewiesen (Kurzgutachten, S. 7). Damals habe der technische Zinssatz mit 3.5 % deutlich unter dem Referenzzinssatz 2010 von 4.25 % gelegen und dem Referenzwert des Jahres 2011 entsprochen. Die erhebliche Unterdeckung und die daraus resultierende Kürzung der Austrittsleistungen seien zu einem überwiegenden Teil auf die strittige Rückstellungsbildung zurückzuführen. Diese sei als unzulässige Sanierungsmassnahme bei Unterdeckung zu qualifizieren (Art. 65d BVG). Die Beschwerdeführerin habe die Grundsätze der Gleichbehandlung und Verhältnismässigkeit verletzt.

7.6.1.3 Die Beschwerdegegnerin 11 hingegen macht geltend, der technische Zinssatz sei keinesfalls über 2.25 % anzusetzen, sondern vielmehr auf der Basis des tiefstmöglichen Zinssatzes von 1.67 % anzusiedeln. Für Pensionskassen, die sich in Richtung reiner Rentnerkassen entwickelten, sei aufgrund der fehlenden Sanierungsmöglichkeiten ein Zins zu verwenden, welcher tiefer als die Referenzgrösse sei. Angesichts dessen sei der seitens der Beschwerdeführerin festgesetzte Zinssatz von 2.25 % immer noch zu hoch.

7.6.1.4 Die Beschwerdeführerin erklärt, die technischen Zinssätze bereits bestehender Rentnerkassen liessen sich nicht übernehmen, da bei diesen die Senkung des technischen Zinssatzes einen geringeren Einfluss auf die finanzielle Sicherheit habe. Mit der Teilliquidation sei sie praktisch zu einer reinen Rentnerkasse mit eingeschränkter Sanierungsfähigkeit geworden, weshalb grosse Vorsicht geboten sei. Zur Plausibilisierung des festgesetzten technischen Zinssatzes habe sie einen Quervergleich mit in vergleichbaren Vorsorgeeinrichtungen verwendeten Zinssätzen vorgenommen: Der von der Publica verwendete technische Zinssatz in der Höhe von 3.5 % per

Ende 2014, welcher per Ende 2011 ähnlich hoch sei, beziehe sich lediglich auf offene Vorsorgewerke. Für geschlossene Vorsorgewerke mit reinen Rentnerbeständen verwende sie zum Stichtag der Teilliquidation einen Zinssatz von 3 %. Der Sicherheitsfonds verwende damals einen technischen Zinssatz von 2.5 % bei Anwendung der BVG 2010, Generationentafeln als technische Grundlagen, die Beschwerdegegnerin 8 denselben unter Verwendung der Periodentafeln.

Zudem holte die Beschwerdeführerin ein Kurzgutachten vom 18. Januar 2016 bei der P. _____ ein, welches neben der Strukturveränderung – d.h. der erwarteten und eingetretenen Entwicklung des Rentnerbestands – den Einlagenvertrag als Faktor erwähnt, der im Rahmen der Festlegung der angemessenen Höhe des technischen Zinssatzes eine gewisse Rolle spiele, da er eine vertraglich zugesicherte Hilfe des Arbeitgebers darstelle, was sich positiv auf die Risikofähigkeit auswirke. Die Beschwerdeführerin erklärt, es sei jedoch nicht nur auf die Risiko-, sondern auch auf die Sanierungsfähigkeit abzustellen, welche bei einem tiefen Anteil Aktivversicherter gering sei. Dass der von der SKPE publizierte Zinssatz sinken würde, sei zum Stichtag der Teilliquidation bereits vorgegeben bzw. voraussehbar gewesen. Sie habe die Interessen des Abgangs- und Fortbestands gegeneinander abgewogen.

7.6.2

7.6.2.1 Ziff. 2.3.3 des Rückstellungsreglements sieht vor, dass wenn der Anteil der Rentenbezüger im Vergleich zu den Aktivversicherten zunehme und derart die Sanierungsfähigkeit der Pensionskasse abnehme, eine Rückstellung technischer Zinssatz zur Sicherstellung der eingegangenen Rentenverpflichtungen geüfnet werde. Die Höhe dieser Rückstellung sei von der erwarteten und eingetretenen Entwicklung des Verhältnisses zwischen Rentenbezügern und Aktivversicherten abhängig. Sie entspreche im Maximum der Differenz zwischen dem Vorsorgekapital der Rentenbezüger berechnet mit einem technischen Zinssatz von 3.5 % und demjenigen berechnet mit einem technischen Zinssatz in der Höhe der Rendite der zehnjährigen Bundesobligationen am Bilanzstichtag (konkret 0.74 % per 31. Dezember 2011). Die Höhe der Rückstellung und ihr Sollbetrag würden periodisch – insbesondere bei Auflösung eines Anschlussvertrags – durch die Expertin für berufliche Vorsorge überprüft und an die aktuellen Verhältnisse angepasst.

7.6.2.2 Das Rückstellungsreglement der Beschwerdeführerin differenziert zwischen der soeben erwähnten Rückstellung technischer Zinssatz (Ziff. 2.3.3) und einer unter den weiteren technischen Rückstellungen erwähnten und nicht näher definierten Rückstellung Senkung technischer Zinssatz (Ziff. 2.4). Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 kommen zum Schluss, Erstere beziehe sich auf die strukturelle Veränderung und Letztere auf eine allgemeine Senkung des technischen Zinssatzes und diene als künftige Verstärkung versicherungstechnischer Grundlagen i.S.v. Art. 65b Bst. b BVG. Die Vorinstanz erklärt diesbezüglich, Ziff. 2.4 des Rückstellungsreglements enthalte eine nicht abschliessende Aufzählung weiterer möglicher Rückstellungen. Die entsprechenden Parameter müssten im Fall der Bildung einer entsprechenden Rückstellung im Reglement zunächst definiert und konkretisiert werden. Ausserdem könne die Rückstellung Senkung technischer Zinssatz auch für die im Leistungsprimat Aktivversicherten gebildet werden, weshalb sie a priori nicht mit der Rückstellung nach Ziff. 2.3.3 des Reglements in Verbindung gebracht werden könne.

Die strittige Rückstellung wurde entsprechend dem in Ziff. 2.3.3 des Rückstellungsreglements erwähnten Zweck gebildet, um die eingeschränkte Sanierungsfähigkeit der Beschwerdeführerin infolge Strukturveränderung auszugleichen (vgl. zur zu leistenden Sicherheit der Erfüllung der Vorsorgezwecke auch Art. 65 Abs. 1 BVG und Art. 50 Abs. 2 BVV 2 sowie BGE 143 V 19 E. 5.3 und zur eingeschränkten Sanierungsfähigkeit – als Fähigkeit, Unterdeckungen zu beheben – von Vorsorgeeinrichtungen mit hohem Anteil an Rentenbezügern Art. 65d Abs. 3 Bst. b BVG). Es ist demnach nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdeführerin die aufgrund der strukturellen Veränderung vorgenommene Senkung des technischen Zinssatzes mittels einer Rückstellung nach Ziff. 2.3.3 ihres Rückstellungsreglements flankiert.

7.6.2.3 Die Beschwerdeführerin lässt im Übrigen mit Bezug auf die Argumentation der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8, sie hätte den technischen Referenzzinssatz von 2.75 % konsequenterweise auch bei der Berechnung der strittigen Rückstellung verwenden müssen, verlauten, die leicht divergierenden Zinssätze, welche sie verwendet habe, gründeten auf unterschiedlichen Zwecken, nämlich der Berechnung der Vorsorgeverpflichtungen (2.25 %) und der Berechnung der Zielrendite (2.75 %). Es ist mit der Beschwerdeführerin einig zu gehen, dass diese Differenz sachlich begründet ist.

7.6.3 Der Bedarf zur Bildung der fraglichen Rückstellung wurde vom Bundesgericht mit Bezug auf die Teilliquidation der Beschwerdeführerin per 31. Dezember 2010 als nachgewiesen erachtet (BGE 141 V 589 E. 4.4.1).

7.6.3.1 Zur Ermittlung des technischen Zinssatzes stützte sich der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin auf das Kurzgutachten der P. _____ AG vom 18. Januar 2016. Basierend auf Ziff. 2.3.3 des Rückstellungsreglements und BGE 141 V 589 E. 4.2.3 berücksichtigten die Sachverständigen „sowohl die bereits eingetretene als auch die erwartete Entwicklung des Rentneranteils“. Die Gutachter gehen von der sich ergebenden Strukturveränderung aus, d.h. von einem Anteil an Rentenbezügern nach der Teilliquidation von 93.8 % des gesamten Vorsorgekapitals inkl. technischer Rückstellungen und schliessen unter gleicher Berücksichtigung nachfolgend genannter Ansätze in ihrem Fazit auf einen technischen Zinssatz von 2.19 % ($(1.674 \% + 2,7 \%) / 2$). Nach Ansatz I ist eine Rentnerkasse grundsätzlich risikolos zu finanzieren (massgebender technischer Zinssatz von 1.674 %), nach Ansatz II wird von einem technischen Zinssatz von 3.5 % vor der Teilliquidation 2010 ausgegangen gemäss P. _____ Risikoprofil. Die Gutachter führen aus, nachdem sich der Anteil der Rentenbezüger nach den Teilliquidationen 2010 und 2011 um 33 % erhöht habe, reduziere sich die Risikofähigkeit der Beschwerdeführerin entsprechend und zwar gemäss Risikoprofil um 0.8 % auf 2.7 %. Alternativ ziehen die Gutachter zur Bestimmung eines angemessenen technischen Zinssatzes den Vergleich zum Sicherheitsfonds BVG (2.5 % 2011) und weiteren Vorsorgeeinrichtungen mit einem hohen Anteil an Rentenbezügern heran (3.0 %). Das Kurzgutachten empfiehlt der Beschwerdeführerin, einen technischen Zinssatz zwischen 2.0 % und 2.5 % zu verwenden (S. 9), bei einer risikolosen Finanzierung einer Rentnerkasse läge der Zinssatz bei 1.674 % (S. 8).

7.6.3.2 Gerügt wird, die Beschwerdeführerin hätte die positive Auswirkung des Einlagenvertrags auf ihre Risikofähigkeit bei der Bildung der Rückstellung technischer Zinssatz zu wenig berücksichtigt.

Risikofähigkeit ist die Fähigkeit, erfahrungsgemäss zu erwartende marktbedingte Schwankungen des Gesamtvermögens auszugleichen und über genügend liquide bzw. liquidierbare Mittel zu verfügen, um laufende und künftige Verbindlichkeiten (z.B. Rentenzahlungen, Freizügigkeitsleistungen) erfüllen zu können. Risikofähigkeit und Sicherheit sind korrespondierende Begriffe. Zur Beurteilung der Risikofähigkeit ist weder auf einzelne Anlagen noch auf die Verpflichtungen gegenüber den einzelnen Destinatä-

ren, sondern auf die Gesamtsituation abzustellen und somit sind Parameter wie der Deckungsgrad, allfällig vorhandene Reserven für Wertschwankungen und die Perspektiven für die Entwicklung des Versichertenbestandes und der Verbindlichkeiten zu berücksichtigen (BGE 143 V 19 E. 6.1.3 mit Hinweisen).

Die Beschwerdeführerin hat bei ihrer Prognose zur Festsetzung der Höhe der Rückstellung technischer Zinssatz auch den Einlagenvertrag als Plausibilisierungskriterium herangezogen und damit die vergleichsweise höhere Risikofähigkeit berücksichtigt. Das Basis bildende Gutachten würdigt die Situation der Beschwerdeführerin umfassend, ist nachvollziehbar begründet und widerspruchsfrei. Es ist demnach nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdeführerin darauf abgestellt hat. Weiter erscheint ein Quervergleich mit ähnlich strukturierten Vorsorgeeinrichtungen zum Stichtag der Teilliquidation sachgerecht. Die von der Beschwerdeführerin für diesen Zeitpunkt erwähnten Prozentzahlen (vgl. vorne E. 7.6.1.4) decken sich mit den diesbezüglichen Angaben der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8. Bei einer beinahe reinen Rentnerkasse rechtfertigt sich sodann ein vorsichtiger, tief angesetzter Zinssatz, um sicherzustellen, dass die Rentenleistungen langfristig erbracht werden können. Die Beschwerdeführerin hat die entsprechende Rückstellung unter angemessener Berücksichtigung des Anteils der Rentenbezüger zum Stichtag der Teilliquidation innerhalb einer vertretbaren Bandbreite gebildet. Eine allfällige bessere Performance in den Folgejahren ist bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen über Art. 27h Abs. 4 BVV 2 auszugleichen (vgl. betreffend Rückstellung technischer Zinssatz auch Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 gesamte E. 8.2.3.2 und E. 8.2.3.4).

7.6.4 Die Beschwerdeführerin hat ihr Ermessen bei der Festlegung/Senkung des technischen Zinssatzes und der Bildung der entsprechenden Rückstellung somit pflichtgemäss ausgeübt. Die Beschwerden der Beschwerdegegner 4 und 5 und der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 sind demnach in diesem Punkt abzuweisen.

7.7

Die Beschwerdeführerin ficht die verfügte Überprüfung sowie eine allfällige Reduktion oder Auflösung der Schwankungsreserve Rentnerbestand, welche per 31. Dezember 2011 Fr. 36.648 Mio. beträgt, an.

7.7.1

7.7.1.1 Die Beschwerdeführerin erklärt, die fragliche Rückstellung diene der Absicherung einer allfälligen künftigen Zunahme der Lebenserwartung, weise also einen ähnlichen Zweck wie die Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung nach Ziff. 2.3.1 des Rückstellungsreglements auf, sei jedoch längerfristig konzipiert. Diese Rückstellung entspreche 5 % des Deckungskapitals der Rentenbezüger und werde seit 2002 gebildet. Ihre Weiterführung entspreche dem Bilanzierungsgrundsatz der Stetigkeit. Ende 2011 habe kein Anlass für eine Anpassung dieser Rückstellung bestanden. Einziger reglementarischer Grund für deren Bildung sei die Wahrscheinlichkeit einer Abweichung von statistischen Durchschnittswerten. Das Reglement begründe diese Wahrscheinlichkeit nicht weiter, vor allem nicht mit der Grösse des Rentnerbestands. So gross, dass Abweichungen vom Durchschnitt ausgeschlossen werden könnten, sei dieser jedoch nicht. Nebst dieser relativen Grösse sei die künftige Verlängerung der Lebenserwartung ein wichtiger Faktor. Heute verwende sie die Generationentafeln und führe keine Rückstellung für die Erhöhung der Lebenserwartung der Rentenbezüger mehr. Die Absicherung für notwendige Verstärkungen des Vorsorgekapitals der Rentenbezüger erfolge vollumfänglich über die fragliche Schwankungsreserve. Die Bildung dieser Rückstellung in der Höhe von 5 % des Deckungskapitals der Rentenbezüger sei reglements-konform; ein Verzicht darauf hingegen reglementswidrig. Die Umstellung der technischen Grundlagen sei mit erheblichen Kosten verbunden, weitere Umstellungen seien gewiss, weshalb die Schwankungsreserve Rentnerbestand nicht überdotiert sei.

7.7.1.2 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 beantragen, von der Bildung der Schwankungsreserve Rentnerbestand sei gänzlich abzusehen, eventualiter sei sie zumindest erheblich zu reduzieren: Im Rahmen ihrer Bildung sei das Risiko einer Wahrscheinlichkeitsabweichung (Risikogewinne oder -verluste) mit dem Langlebigkeitsrisiko der Rentenbezüger vermischt worden. Die Beschwerdeführerin habe bereits eine Rückstellung für die Zunahme der Lebenserwartung in der Höhe von 4.2 % gebildet, was ausreichend sei. Im Übrigen sei die festgelegte Schwankungsreserve massiv überhöht und es würden damit fachlich anerkannte Grundsätze verletzt, namentlich FRP 2, Ziff. 5.3. Insgesamt würde so für dasselbe Risiko „Langlebigkeit Rentnerbestand“ eine Rückstellung von insgesamt 9.2 % gebildet.

7.7.1.3 Die Beschwerdegegner 2 und 3 halten im selben Sinn fest, die Schwankungsreserve Rentnerbestand sei nicht gerechtfertigt und entspreche nicht den in der FRP 2 aufgeführten Prinzipien. Dass die Beschwerdeführerin von Perioden- auf Generationentafeln umgestellt habe, ändere daran nichts. Mit deren Bildung würden die dem austretenden Kollektiv gehörenden Rückstellungen verringert und damit der Grundsatz der Gleichbehandlung verletzt.

7.7.1.4 Die Vorinstanz erklärt, die Beschwerdeführerin versichere mit ca. 2'700 Rentenbezügern keinen kleinen Rentnerbestand, weshalb die Bildung einer solchen Rückstellung nach FRP 2 Ziff. 5.3 nicht empfohlen werde. Schwankungen in der Todesfallwahrscheinlichkeit sollten sich aufgrund des grossen Bestandes ausgleichen. Als Folge des hohen Rentnerbestandes sei der Streubereich minim und es seien auch keine signifikanten Abweichungen zu erwarten. Selbst wenn der Stiftungsrat solche darlegen könnte, wäre nach anerkannter Praxis zur Berechnung dieser Rückstellung deren Höhe mit 5% des Deckungskapitals massiv überhöht. Deshalb sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, die Notwendigkeit dieser Rückstellung zu überprüfen und diese allenfalls anzupassen bzw. aufzulösen. Dieser Ansicht haben sich die Beschwerdegegnerin 1 und die Beschwerdegegner 4 und 5 explizit angeschlossen.

7.7.2

7.7.2.1 Ziff. 2.3.2 Rückstellungsreglement sieht als kollektive Rückstellung für die Rentenbezüger neben den Rückstellungen für die Zunahme der Lebenserwartung und technischer Zinssatz eine Schwankungsreserve Rentnerbestand vor. Begründet wird dies damit, dass die zur Berechnung der Deckungskapitalien verwendeten technischen Grundlagen rein statistische Durchschnittswerte widerspiegeln und nicht auszuschliessen sei, dass die Rentenbezüger länger lebten, als für die Berechnungen angenommen werde. Daher werde zur Sicherstellung der Rentenfinanzierung eine zusätzliche Rückstellung von 5 % des Deckungskapitals der Rentenbezüger geäuft. Die Höhe der Rückstellung und ihr Sollbetrag würden periodisch überprüft und den aktuellen Verhältnissen angepasst.

7.7.2.2 Die FRP 2 empfiehlt, die strittige Rückstellung für kleine Rentnerbestände zu bilden (Ziff. 5.3). Dabei wird nicht definiert, was unter einem kleinen Rentnerbestand praxisgemäss verstanden wird. Die Literatur berechnet in diesem Zusammenhang Wahrscheinlichkeitsabweichungen wie folgt:

$0.5 / (\text{Wurzel aus Anzahl Rentenbezügern } [2'812]) \times \text{Vorsorgekapital (Fr. 732.964 Mio.)} = \text{Fr. 6.9 Mio bzw. 0.94\% des Vorsorgekapitals (CARL HELBLING, a.a.O., S. 429)}.$

Demnach dürfte somit – wie die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 geltend machen – höchstens eine Rückstellung in der Höhe von 0.94% anstelle von 5 % des Deckungskapitals gebildet werden oder mit anderen Worten wäre eine derartige Rückstellung in der seitens der Beschwerdeführerin festgelegten Höhe bei einem relativ geringen Rentnerbestand von 100 Personen gerechtfertigt. Die Beschwerdeführerin konnte im Übrigen keine signifikanten Abweichungen ihres Rentnerbestands darlegen. Auch wenn nicht ausgeschlossen werden kann, dass die Rentenbezüger länger lebten, als für die Berechnung der Deckungskapitalien angenommen wurde, rechtfertigt dies unter den vorliegenden Umständen mit den Beschwerdegegnern 4 und 5 keine Abweichung vom aufgrund der verwendeten technischen Grundlagen ermittelten statistischen Durchschnittswert um 5 %. Abzustellen ist nämlich auf die Verhältnisse zum Zeitpunkt des Stichtags der fraglichen Teilliquidation. Irrelevant ist somit, welche technischen Grundlagen die Beschwerdeführerin derzeit verwendet und dass sie mittlerweile keine Rückstellung für die Erhöhung der Lebenserwartung der Rentenbezüger mehr bildet. Ob die Bildung einer zusätzlichen Rückstellung in der Höhe von 5 % des Deckungskapitals der Rentenbezüger nebst der zum Stichtag der Teilliquidation für die Zunahme der Lebenserwartung in der Höhe von 4.2 % gemäss Ziff. 2.3.1 des Rückstellungsreglements bereits bestehenden Absicherung desselben Risikos und der Rückstellung technischer Zinssatz (vgl. vorangehende E. 7.6) tatsächlich notwendig ist, um die Rentenfinanzierung der Beschwerdeführerin auch längerfristig sicherzustellen, scheint demnach fraglich. Die Vorinstanz hat demzufolge die Beschwerdeführerin zu Recht aufgefordert, die Notwendigkeit dieser Rückstellung zu überprüfen und allenfalls anzupassen bzw. aufzulösen. Die angefochtenen Verfügungen sind in diesem Punkt also zu bestätigen und der entsprechende Antrag der Beschwerdeführerin ist abzuweisen.

7.8

Die Beschwerdegegnerin 1 beantragt die Reduktion der Rückstellung für pendente Invaliditätsfälle in der Höhe von Fr. 16.615 Mio. um mindestens Fr. 5 Mio.

7.8.1

7.8.1.1 Die Beschwerdegegnerin 1 begründet diesen Antrag wie folgt: Die strittige Rückstellung sei neu im Hinblick auf die Teilliquidation gebildet worden und werde im Rückstellungsreglement nicht detailliert geregelt. Es werde dort lediglich festgehalten, dass sie nach fachmännischen Grundsätzen gebildet werden müsse. Damit sei der Grundsatz der Stetigkeit verletzt worden. Die Beschwerdeführerin habe diese neue und aussergewöhnlich hohe Rückstellung nicht begründet. Da mittlerweile sämtliche Leistungsbegehren aus dem Jahr 2011 bekannt sein sollten, müsste die Rückstellung konkret und damit nachvollziehbar ermittelt werden können bzw. könne davon ausgegangen werden, dass sämtliche Invaliditätsfälle bis 2015 aus dem Abgangsbestand entstanden seien und multipliziert mit Kosten in der Höhe von Fr. 0.5 Mio. pro Fall ergäben sich Gesamtkosten von Fr. 11.5 Mio. (23 x Fr. 0.5 Mio.). Demnach sei die Rückstellung, welche mit 12 % der am 31. Dezember 2010 versicherten Lohnsumme bemessen worden sei und Fr. 16.615 Mio. betrage, um mindestens Fr. 5 Mio. zu reduzieren.

7.8.1.2 In diesem Zusammenhang fügen die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 an, der effektive Risikoverlauf sei nicht berücksichtigt worden. Seit 2012 sei die Rückstellung jeweils kontinuierlich um 50 % reduziert worden (2012: Fr. 8.307 Mio.; 2013: Fr. 4.154 Mio.; 2014: Fr. 2.077 Mio.; 2015: Fr. 2.077 Mio.). Es könne nicht angehen, dass eine neue und hoch dotierte Rückstellung im Hinblick auf eine Teilliquidation gebildet werde, von deren (ganzer oder teilweiser) Auflösung der Fortbestand in Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes profitiere. Massgebend sei, dass die Auflösung dieser Rückstellung noch vor Erlass der angefochtenen Verfügung vom 24. November 2016 erfolgt sei und die Vorinstanz den effektiven Risikoverlauf somit ohne Weiteres hätte berücksichtigen können.

7.8.1.3 Die Beschwerdeführerin erklärt, die Leistungen für den Vorsorgefall Invalidität würden grundsätzlich im Umlageverfahren durch die Beiträge des laufenden Jahres finanziert. Allerdings habe die Teilliquidation es mit sich gebracht, dass sie weiterhin für Invaliditätsfälle Leistungen erbringen müsse, die sich aus Arbeitsunfähigkeiten während des Vorsorgeverhältnisses ergäben, während sie gleichzeitig wegen der wesentlich geringeren Anzahl Aktivversicherter nur noch verhältnismässig tiefe Beiträge einnehme. Der gesamte Bestand der Aktivversicherten vor dem Stichtag der Teilliquidation bilde diejenige Population, für welche sie riskiere, Leistungen erbringen zu müssen, während nur noch der Fortbestand an Aktivver-

sicherten entsprechende Beiträge leiste. Deshalb habe sie für das substantielle Risiko, dass die verhältnismässig geringen Beiträge nicht ausreichten, um die fraglichen Leistungen zu finanzieren, die fragliche Rückstellung in der Höhe von 12% der per Ende 2010 versicherten Lohnsumme gebildet. Der Eintritt der Arbeitsunfähigkeit bilde den massgeblichen Zeitpunkt für ihre Leistungspflicht; ab dann würden für rund zwei Jahre Leistungen der Taggeldversicherung ausgerichtet. Ein Anspruch auf Invaliditätsleistungen bestehe somit frühestens zwei Jahre nach Eintritt der Arbeitsunfähigkeit. Liege der Zeitpunkt des Endes der Lohnzahlungen erst im Jahr 2012, so bleibe sie während vier Jahren leistungspflichtig.

7.8.1.4 Die Vorinstanz erklärt, die Notwendigkeit dieser neu gebildeten Rückstellung sei von der Expertin für berufliche Vorsorge in ihrem versicherungstechnischen Bericht vom 8. Juni 2012 erläutert und die fragliche Rückstellung berechnet worden. Deren Bildung und Herleitung erschienen in der vorliegenden Konstellation mit relativ hohem Versichertenbestand angemessen. Die Beschwerdeführerin habe ihre Sorgfaltspflicht wahrzunehmen und möglicherweise eintretende Risiken abzusichern. Der bisherige Schadensverlauf decke sich keineswegs zwingendermassen mit dem künftigen, weshalb die verlangte Offenlegung des bisherigen Schadensverlaufs für die Erstellung des Sachverhalts nicht erforderlich sei. Die Höhe der Rückstellung sei aufgrund des hohen Abgangsbestandes nicht offensichtlich unangemessen, d.h. der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin habe sein Ermessen bei der fraglichen Berechnung nicht überschritten, weshalb aufsichtsrechtlich kein Grund bestehe, eine andere Berechnungsmethode anzuwenden. Die Rückstellung diene dazu, Eventualitäten entgegen zu wirken und so zu verhindern, dass die Beschwerdeführerin in finanzielle Schwierigkeiten gerate.

7.8.2

7.8.2.1 Die fragliche Rückstellung wird in Ziff. 2.4 des Rückstellungsreglements tatsächlich lediglich unter den weiteren technischen Rückstellungen erwähnt, welche soweit erforderlich nach fachmännischen Grundsätzen gebildet werden könnten. Eine detaillierte Regelung zur Bildung dieser Rückstellung fehlt demnach, sie erfolgt aber im Grundsatz gestützt auf eine reglementarische Grundlage.

Die Bildung neuer Rückstellungen ist praxisgemäss nur dann zulässig, wenn sie sich aufgrund der Teilliquidation zwingend ergibt und ihre Notwendigkeit und ihr Umfang von der Expertin für berufliche Vorsorge schlüssig begründet wird (vgl. FRP 3, Ziff. 2.2.1 und vorne E. 7.1.5). Gemäss

FRP 2 dürfen Rückstellungen für pendente und latente Leistungsfälle, welche eine Vorsorgeeinrichtung erheblich belasten können, gebildet werden. Die Notwendigkeit sowie die Höhe der fraglichen Rückstellung werden von der Expertin für berufliche Vorsorge aufgrund der bekannten Fälle und der Schadenserfahrung der betroffenen Vorsorgeeinrichtung festgelegt (Ziff. 5.5).

7.8.2.2 Die Expertin für berufliche Vorsorge führt im versicherungstechnischen Bericht vom 8. Juni 2012 nicht konkret aus, wie sie die Höhe dieser Rückstellung berechnet hat, sondern erklärt lediglich, dass allfällige bis zum 31. Dezember 2011 entstehende Invaliditätsfälle bei der Beschwerdeführerin verbleiben würden und für diese Fälle eine Rückstellung in der Höhe von 12 % der versicherten Lohnsumme per 31. Dezember 2010 gebildet werden müssten.

Es erscheint in der vorliegenden Situation der Beschwerdeführerin, welche durch die Teilliquidation beinahe zu einer reinen Rentnerkasse mutiert, durchaus angemessen, eine Rückstellung für pendente Invaliditätsfälle zu bilden, insbesondere mit Blick darauf, dass derartige Leistungsfälle rückwirkend auftauchen könnten und sich die Zahl der Beitragszahlenden mit Durchführung der Teilliquidation sehr stark reduziert. Es besteht zwar für diese Beitragszahlenden eine Rückstellung für Risikoschwankungen für Aktivversicherte gemäss Ziff. 2.2.2 des Rückstellungsreglements, doch für die bestehenden Rentenleistungen und allfällige neue Rentenbezüger aus dem Abgangsbestand ist die betreffende Rückstellung zu bilden. Die Höhe der Rückstellung für pendente Invaliditätsfälle erscheint, wenn sie zu den jährlichen Renten ins Verhältnis gesetzt wird, nicht als unangemessen hoch:

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IV-Renten	3'563'840	3'506'511	3'033'654	2'815'659	2'505'783	2'283'529
IV-Kinderrenten	122'592	134'627	105'057	107'611	92'809	70'860
Total	3'686'432	3'641'138	3'138'711	2'923'270	2'598'592	2'354'389

Es ist demnach mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass aufsichtsrechtlich kein Grund besteht, von der Beschwerdeführerin zu verlangen, eine andere Berechnungsmethode anzuwenden. Weitere Abklärungen zum Schadensverlauf erübrigen sich daher. Der entsprechende Antrag der Beschwerdegegnerin 1 ist abzuweisen.

Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 bringen vor, würde nicht auf den effektiven Risikoverlauf abgestellt, bestände für jede Vorsorgeeinrichtung der Anreiz, übermässig hohe Rückstellungen im Hinblick auf eine Teilliquidation zu bilden und damit bei deren ganzer oder teilweiser Auflösung allein den Fortbestand zu begünstigen. Diesem Argument ist entgegenzuhalten, dass bei einer allfälligen (ganzen oder teilweisen) Auflösung der Rückstellung, die erfolgt, weil sich das abgesicherte Risiko doch nicht (vollumfänglich) verwirklicht hat, die nicht mehr benötigte Rückstellung wohl den freien Mitteln zuzuweisen wäre (vgl. BGE 140 V 121 E. 5.4).

8.

Die Beschwerdeführerin ficht die Auflagen in den vorinstanzlichen Verfügungen an, mit welchen die Berechnungsweise der Kürzung der Austrittsleistungen aufgrund der Unterdeckung beanstandet und sie angewiesen wird, für die Berechnung des Fehlbetrags eine abweichende Formel zu verwenden. Sie erachtet die nominelle und nicht die prozentuale Unterdeckung als verbindliche Bezugsgrösse und addiert die versicherungstechnischen Rückstellungen nicht zu den Austrittsleistungen und dem Vorsorgekapital.

8.1 Konkret betrug das Vorsorgekapital der Aktivversicherten (inkl. Austrittsbestand) und der Rentenbezüger zusammen mit den technischen Rückstellungen gemäss Anhang 1 zum aufgrund des bundesgerichtlichen Urteils BGE 141 V 589 ergänzten Teilliquidationsbericht vom 29. Februar 2016 der Expertin für berufliche Vorsorge per 31. Dezember 2011 vor Teilliquidation Fr. 1'268'535'612.– und das Vorsorgevermögen belief sich auf Fr. 1'130'651'508.–. Es resultierte somit ein Fehlbetrag von Fr. 137'884'104.– (Fr. 1'130'651'508.– abzüglich Fr. 1'268'535'612.–) bzw. 10.87 % des versicherungstechnisch notwendigen Vorsorgekapitals. In ihrem ergänzten Bericht vom 29. Februar 2016 zur Teilliquidation kommt die Expertin für berufliche Vorsorge hingegen gestützt auf Art. 29 Ziff. 10 des Reglements der Beschwerdeführerin zum Schluss, der vorgenannte Fehlbetrag mache per 31. Dezember 2011 12.72 % der Austrittsleistungen und des Vorsorgekapitals ohne Berücksichtigung der technischen Rückstellungen aus. Daraus ergebe sich per diesem Stichtag konkret eine Summe der zur Mitgabe des Fehlbetrags zugrunde liegenden Austrittsleistung von insgesamt Fr. 310'824'149.–. Der Anteil der austretenden Versicherten am Fehlbetrag belaufe sich somit auf Fr. 39'536'982.–. Nach Vollzug der Teilliquidation per 31. Dezember 2011 würde die Beschwerdeführerin einen Deckungsgrad von 89.70 % aufweisen (Ziff. 5.3 und Anhang 1). Im aufgrund des bundesgerichtlichen Urteils BGE 141 V 589 ergänzten Bericht

zur Teilliquidation per 31. Dezember 2011 vom 29. Februar 2016 wird dieselbe Formel zur Berechnung des Fehlbetrags verwendet wie ursprünglich im Teilliquidationsbericht vom 15. Juni 2012, in welchem der Fehlbetrag auf 5.25 % festgesetzt wurde, während den Destinatären mit Schreiben vom 10. Juli 2012 eine Unterdeckung von 4.81 % mitgeteilt wurde. Im Anschluss an die Ergänzung des Teilliquidationsberichts wurde den Destinatären mit Schreiben vom 29. März 2016 eine Kürzung der Austrittsleistungen um 12.7 % angekündigt.

8.2 Es bestehen keine konkreten gesetzlichen Vorgaben, wie die Aufteilung des Fehlbetrags auszugestalten ist. Die Grundsätze der beruflichen Vorsorge sind dabei selbstverständlich zu beachten, insbesondere das Gleichbehandlungsprinzip (vgl. vorne E. 7.1.2). Die FRP 3 führt im Zusammenhang mit der Aufteilung des Fehlbetrags bzw. einer Unterdeckung lediglich aus, dass der Deckungsgrad der betreffenden Vorsorgeeinrichtung vor und nach Ausscheiden des Abgangsbestands in der Regel gleich hoch bleibt (Ziff. 2.5.2). Grundlage für die Aufteilung eines Fehlbetrags bildet im konkreten Fall das von der Aufsichtsbehörde genehmigte Teilliquidationsreglement (vgl. auch vorne E. 6 und Sachverhalt Bst. A.b), d.h. vorliegend Art. 29 Ziff. 10 des Vorsorgereglements der Beschwerdeführerin. Diese reglementarische Bestimmung ist – sofern sich der tatsächliche, übereinstimmende Parteiwillen, auf welchem sie basiert, nicht ermitteln lässt – ausgehend vom Wortlaut nach dem Vertrauensprinzip auszulegen (vgl. BGE 141 V 589 E. 4.2.1). Sie sieht vor, dass der Fehlbetrag in Prozenten der Austrittsleistungen und des Vorsorgekapitals festgehalten wird. Der Anteil der austretenden Aktivversicherten und der austretenden Rentenbezüger am Fehlbetrag entspreche diesem Prozentsatz angewendet auf ihre Austrittsleistung bzw. ihr Vorsorgekapital. Eintrittsleistungen und Einkaufssummen, welche innert der letzten zwölf Monate vor dem Stichtag der Teilliquidation eingebracht worden sind, bleiben für die Berechnung des Anteiles am Fehlbetrag unberücksichtigt. Vorbezüge im Rahmen der Wohneigentumsförderung und Auszahlungen infolge Ehescheidung der letzten zwölf Monate vor dem Stichtag der Teilliquidation werden für die Berechnung des Anteiles am Fehlbetrag der Austrittsleistung hingegen hinzugerechnet.

8.3 Umstritten ist mit Bezug auf die Aufteilung des Fehlbetrags im Kernpunkt, ob das Vorsorgekapital mit oder ohne technische Rückstellungen zu berücksichtigen ist, was Einfluss auf die prozentuale Grösse des Fehlbetrags hat.

8.3.1 Diese Frage hat das Bundesverwaltungsgericht in Auslegung des in einer identischen reglementarischen Bestimmung verwendeten Begriffs des „Vorsorgekapitals“ beantwortet und festgehalten, dass auch die versicherungstechnischen Rückstellungen darunter zu subsumieren sind (Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 gesamte E. 8.4.4). Andere Berechnungsarten, welche die Grundsätze der beruflichen Vorsorge wahren, erachtete es grundsätzlich ebenfalls als zulässig, da die gesetzliche Regelung nicht verlangt, dass der Deckungsgrad der Vorsorgeeinrichtung vor und nach Durchführung der Teilliquidation zwingend gleich zu bleiben hat (Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.4.4.6).

8.3.2 Die strittige Reglementsbestimmung der Beschwerdeführerin knüpft jedoch für die Aufteilung des prozentual festzuhaltenden Fehlbetrags gemäss klarem Wortlaut an die Austrittsleistung bzw. das Vorsorgekapital an, welches nach übereinstimmender gesetzlicher und praxismässiger Definition begrifflich auch die versicherungstechnischen Rückstellungen beinhaltet, weshalb für die Vorgehensweise der Beschwerdeführerin kein Raum bleibt. Vielmehr hat sie damit ihr Ermessen überschritten (vgl. auch BGE 138 V 303 E. 3.4 und Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.4.4.6).

Insgesamt ist kein demnach Grund ersichtlich, welcher das Vorgehen der Beschwerdeführerin, die versicherungstechnischen Rückstellungen bei der proportionalen Aufteilung des Fehlbetrags nicht zu berücksichtigen, rechtfertigen würde. Dieses Auslegungsergebnis trägt sowohl dem Gleichbehandlungsgebot als auch dem Fortbestandsinteresse Rechnung und ist reglementskonform. Es deckt sich mit dem vorinstanzlichen Verständnis, welches die Beschwerdegegnerinnen 1 sowie 6 bis 8 und die Beschwerdegegner 4 und 5 teilen, weshalb die angefochtenen Entscheide in diesem Punkt zu bestätigen und die Beschwerden der Beschwerdeführerin diesbezüglich abzuweisen sind.

9.

9.1 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 bemängeln sodann mit Bezug auf die Darstellung der finanziellen Lage der Beschwerdeführerin, dass sich die Berechnung des anteilmässig weiterzugebenden versicherungstechnischen Fehlbetrags nicht aus der kaufmännischen und versicherungstechnischen Bilanz der Beschwerdeführerin ergebe und der per Ende Jahr austretende Abgangsbestand im Vorsorgekapital der Beschwerdeführerin nicht mehr aufgeführt, sondern dessen Vorsorgekapital in der Bilanz als Verbindlichkeit ausgewiesen wird. Sie stellen sich auf den Standpunkt, die

Beschwerdeführerin hätte in ihrer kaufmännischen Bilanz per 31. Dezember 2011 auch die Vorsorgekapitalien und technischen Rückstellungen des per 1. Januar 2012 ausscheidenden Bestandes ausweisen müssen, da der Freizügigkeitsfall zum Stichtag noch nicht eingetreten gewesen sei.

9.2 Bei einer Teilliquidation steht das gesamte nicht individualisierbare Kapital im Fokus, d.h. die freien Mittel, die Rückstellungen und die Wertschwankungsreserven. Deren Ermittlung gestaltet sich grundsätzlich wie folgt: Zunächst ist die Vermögenssituation der Vorsorgeeinrichtung am Stichtag – welcher sich nach dem die Teilliquidation auslösenden Ereignis bestimmt (BGE 140 V 22 E. 5.3) – festzulegen. Zu diesem Zweck sind eine kaufmännische und eine technische Teilliquidationsbilanz mit Erläuterungen zu erstellen, aus denen die tatsächliche finanzielle Lage der Vorsorgeeinrichtung im Zeitpunkt des Bilanzstichtags deutlich hervorgeht (Art. 27g Abs. 1^{bis} zweiter Satz BVV 2). Gemäss Art. 47 Abs. 2 BVV 2 haben die Vorsorgeeinrichtungen ihre Jahresrechnung nach den Fachempfehlungen zur Rechnungslegung Swiss GAAP FER 26 in der Fassung vom 1. Januar 2014 aufzustellen und zu gliedern. Das Vermögen ist dabei zu Veräusserungswerten einzusetzen (Art. 53d Abs. 2 BVG). Art. 48 BVV 2 sieht sodann vor, dass die Aktiven und Passiven – und damit auch die technischen Rückstellungen (PETER, a.a.O., S. 83) – nach den Fachempfehlungen zur Rechnungslegung Swiss GAAP FER 26 zu bewerten sind. Mit Bezug auf die für versicherungstechnische Risiken notwendigen Rückstellungen ist der aktuelle Bericht des Experten für die berufliche Vorsorge nach Art. 53e BVG massgebend. Nach Abzug der Passiven sind dem Nettovermögen der Vorsorgeeinrichtung die reglementarisch gebundenen Mittel gegenüber zu stellen. Aus der Differenz zwischen diesen beiden Grössen sind die (zulässigen) Reserven zu äufnen und allenfalls erforderliche Rückstellungen zu bilden, bestehende Rückstellungen u.U. zu erhöhen oder nicht mehr benötigte Rückstellungen aufzulösen. Dabei wird für die Höhe der Wertschwankungsreserven eine Bandbreite von zehn bis zwanzig Prozent als angemessen erachtet. Was danach verbleibt, stellt freies Vermögen der Vorsorgeeinrichtung dar (statt vieler BGE 131 II 514 E. 2.2 und zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-1626/2015 vom 8. Dezember 2017 E. 8.5.1 mit Hinweisen).

9.3

9.3.1 Die Bilanzsumme der Beschwerdeführerin zu Marktwerten belief sich per 31. Dezember 2011 ursprünglich auf Fr. 1'192'650'234.–, während das gesamte Vorsorgevermögen Fr. 814'281'006.– betrug. Im Rahmen der

Erstellung der Teilliquidationsbilanz wurde das Vorsorgekapital der Aktivversicherten der gekündigten Anschlussverträge hinzugerechnet. Dabei wurde ein allfälliger Rückbehalt wegen Einkaufs durch die Arbeitgeberin vom Vorsorgevermögen abgezogen. Im Nachgang an BGE 141 V 589 passte der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin den Verteilplan der per 31. Dezember 2010 durchgeführten Teilliquidation an, was zu einer Erhöhung des Vermögens um Fr. 4'115'820.– führte. Dieser Betrag wurde – erhöht um 3 % Verzugszinsen – zum Vermögen per 31. Dezember 2011 addiert. Zu diesem Stichtag wies die revidierte Jahresrechnung der Beschwerdeführerin inkl. gekündigte Anschlüsse und Zusatzvermögen aus der Teilliquidation per 31. Dezember 2010 ein Vorsorgevermögen von Fr. 1'130'651'508.– aus (Anhang 1 zum ergänzten Teilliquidationsbericht der Expertin für berufliche Vorsorge per 31. Dezember 2011 vom 29. Februar 2016 und dessen Ziff. 4.2).

Das Vorsorgekapital der Rentenbezüger berechnet mit einem technischen Zinssatz von 2.25 % machte per 31. Dezember 2011 Fr. 818'160'900.– aus. Die Differenz zum Vorsorgekapital der Rentenbezüger berechnet mit einem technischen Zinssatz von 3.5 % (Fr. 732'963'600.–) beträgt Fr. 85'197'300.–. In entsprechender Höhe wurde die Rückstellung technischer Zinssatz bilanziert (Anhang 1 zum ergänzten Teilliquidationsbericht der Expertin für berufliche Vorsorge per 31. Dezember 2011 vom 29. Februar 2016 und dessen Ziff. 4.3 i.f.).

9.3.2 Die finanzielle Lage der Beschwerdeführerin wird in der auf der Grundlage der kaufmännischen Jahresrechnung erstellten Teilliquidationsbilanz vom 31. Dezember 2011 im Einklang mit den vorgenannten, massgeblichen Bilanzierungsgrundsätzen dargestellt (vgl. dazu vorne E. 9.2). Das Vorsorgekapital der Austretenden wurde unter den Verbindlichkeiten aufgeführt und der Fehlbetrag sowohl zahlenmässig als auch in Prozenten der massgebenden Austrittsleistung erwähnt.

Mit der Vorinstanz ist einig zu gehen, dass die umstrittene Darstellungsweise in der Jahresrechnung 2011 aufsichtsrechtlich nicht zu beanstanden ist. Die zukunftsorientierte Darstellung der finanziellen Lage per 31. Dezember 2011 in der kaufmännischen Jahresrechnung, d.h. die Bilanzierung der den Austretenden zustehenden Leistungen als Verbindlichkeiten ist demnach bundesrechtskonform, sofern – wie hier – im Rahmen der Teilliquidationsbilanz das Austrittskapital sowie allfällige Rückstellungen wieder zum Vorsorgekapital der Aktivversicherten hinzuaddiert werden.

Eine andere Situation hatte das Bundesgericht in BGE 139 V 407 zu beurteilen: Demnach lag der Aufsichtsbehörde im Genehmigungszeitpunkt (noch) keine geprüfte kaufmännische Bilanz vor, aus der sich die tatsächliche finanzielle Lage unmittelbar hätte ablesen lassen. Das Bundesgericht hat die Rechtmässigkeit dieses Vorgehens in Übereinstimmung mit dem Bundesverwaltungsgericht in Frage gestellt, es im konkreten Fall jedoch als überspitzt formalistisch betrachtet, die betreffende Genehmigungsverfügung deswegen integral aufzuheben (E. 6). Die betreffende Rüge der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 ist demnach nicht zu hören.

10.

Strittig sind sodann die von der Beschwerdeführerin bezüglich Immobilien verwendete Bewertungsmethode und deren gestützt darauf erfolgte Bilanzierung.

10.1

10.1.1 Die Beschwerdegegnerin 1 beantragt, die Liegenschaften seien mit einem Wert von mindestens Fr. 327.9 Mio. anhand der Schätzung von O._____ in die Bilanz aufzunehmen. Indem die Beschwerdeführerin 2011 eine andere Bewertungsmethode als in den Vorjahren und im Folgejahr 2012 – in welchem sie wieder zur Bewertungsmethode von O._____ zurückgekehrt sei, was zu einer Marktwertanpassung von Fr. 50.8 Mio. (+ 16.3 %) geführt habe – angewendet habe, hätte sie den Grundsatz der Stetigkeit verletzt und zulasten des Abgangsbestands stille Reserven gebildet. Die Beschwerdegegner 4 und 5 beantragen im selben Sinn, die Immobilien seien unter Berücksichtigung der Ereignisse und Kenntnisse zwischen dem Bilanzstichtag und der Erstellung der Teilliquidationsbilanz ausgehend von der Schätzung von O._____ mit einem Marktwert von Fr. 400 Mio. zu bilanzieren.

10.1.2 Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, nach dem Stichtag eingetretene Entwicklungen seien nicht geeignet, die Richtigkeit der per Stichtag vorgenommenen Schätzungen zu widerlegen. Wesentlichen Änderungen sei in anderer Weise Rechnung zu tragen. Die Transaktionen, welche zu den über den Bewertungen liegenden Erlösen führten, seien ausschliesslich auf die neue, nach dem Teilliquidationsstichtag eingeleitete Immobilienstrategie zurückzuführen.

10.1.3 Die Vorinstanz sieht insbesondere vor dem Hintergrund der dem Stiftungsrat obliegenden Sorgfaltspflicht und der Tatsache, dass keinerlei Vorbehalte gegen die Sachverständigen angebracht wurden, keinen Grund, das Vorgehen der Beschwerdeführerin anzuzweifeln.

10.2 Gemäss Swiss GAAP FER 26, Ziff. 3 erfolgt die Bewertung der Aktiven zu den für den Bilanzstichtag zutreffenden aktuellen Werten ohne Einbau von Glättungseffekten. Der aktuelle Wert von Immobilien wird nach dem zu erwartenden Ertrag bzw. Geldfluss unter Berücksichtigung eines risikogerechten Kapitalisierungszinssatzes ermittelt, durch Vergleich mit ähnlichen Objekten geschätzt oder nach einer anderen allgemein anerkannten Methode berechnet. Die angewandte Bewertungsmethode und deren Kernelemente (z.B. Kapitalisierungszinssatz) sind im Anhang offenzulegen.

10.3

10.3.1 Anlässlich der Stiftungsratssitzung vom 18. November 2011 wurde mit Bezug auf die Immobilienbewertung festgehalten, dass im Hinblick auf die Teilliquidation eine weitgehende Bewertungsüberprüfung stattzufinden habe und nicht nur eine minimale Überprüfung der Parameter. Es wurde entschieden, die direkten Immobilien neben O. _____ durch eine zweite Firma bewerten zu lassen. Die marktorientierte Bewertung nach der Discounted-Cash-Flow-Methode durch O. _____ ergab einen Wert von Fr. 327'941'000.– und die Bewertung der Gesamtbestände der R. _____ AG einen solchen von Fr. 296'539'000.–. Der neue Stiftungsrat beschloss anlässlich seiner Sitzung vom 9. März 2012, für 2011 die direkten Immobilien mit dem Durchschnittswert der zwei vorgenannten Bewertungen zu bilanzieren, d.h. mit Fr. 312'240'000.–. Mit dieser Durchschnittsbildung erklärte sich auch die Mehrheit der abtretenden Stiftungsräte einverstanden.

10.3.2 Grundsätzlich ist das Vorgehen der Beschwerdeführerin, ein Zweitgutachten einzuholen bei einer Sachverständigen, gegen die keine Vorbehalte vorgebracht wurden, nicht zu beanstanden. Es existieren im Rahmen der Immobilienbewertung diverse Schätzmethoden mit mehr oder weniger grossem Ermessenspielraum. Als Schätzungstoleranz wird in der Praxis eine Abweichung von bis zu +/- 10% von einem als richtig beurteilten Wert bezeichnet (FRANCESCO CANONICA, die Immobilienbewertung, Schätzerwissen im Überblick, 2009, S. 40). Sofern zwei Bewertungen gleich wahrscheinlich sind, ist eine Durchschnittsbewertung also durchaus plausibel. Gemäss Lehre sind bei Schätzungen für einen zurückliegenden Stichtag

alle dannzumal bestehenden und wertbestimmenden Faktoren zu berücksichtigen. Es dürfen keine Erkenntnisse in das Gutachten einfließen, die erst in der Folgezeit erlangt wurden und damit keine Tatsachen berücksichtigt werden, die im zurückliegenden Zeitpunkt noch nicht bekannt waren. Der Verkehrswert ist aufgrund kurzfristig veränderlicher Einflüsse sehr volatil. Er reagiert sofort, wenn der Immobilienmarkt oder andere Faktoren variieren. Grundsätzlich gilt eine Immobilienschätzung nur für den jeweiligen Verwendungszweck, für den bestimmten Stichtag und für eine befristete Gültigkeitsdauer. Diese entspricht in etwa der normalen Verkaufsdauer für das betreffende Objekt, unter der Voraussetzung, dass sich die tatsächlichen, wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnisse oder andere wertbeeinflussende Faktoren nicht verändern (CANONICA, a.a.O., S. 21).

10.3.3 Soweit aus den Akten ersichtlich, fand jedoch seitens der Beschwerdeführerin keine detaillierte Auseinandersetzung mit den divergierenden Parametern der beiden Schätzungen statt, was bei derart markanten finanziellen Auswirkungen einer Abweichung von der üblichen Bewertungsmethode (Differenz der Bewertungen von Fr. 31'402'000.– bzw. 9.58 %) notwendig gewesen wäre, um dem Grundsatz der Stetigkeit Genüge zu tun (vgl. dazu vorne E. 7.1.4). Im Jahresbericht 2011 wird lediglich offengelegt, dass zwei Bewertungen eingeholt worden sind; entsprechende Details fehlen entgegen der einschlägigen Rechnungslegungsvorschriften (vgl. vorangehende E. 10.2). Ein Stiftungsratsmitglied unterstrich noch vor dem Stichtag der Teilliquidation die hohe Qualität des Liegenschaftensportfolios der Beschwerdeführerin, welches noch für einige Jahre „zusammengehalten werden“ solle. O. _____ hätten sehr hohe Wertsteigerungen als Folge von objektspezifischen Diskontsatz-Reduktionen ermittelt (Protokoll des Anlagekomitees der Beschwerdeführerin vom 9. November 2011 Ziff. 3.5). Ein anderes Stiftungsratsmitglied zeigt sich mit E-Mail vom 15. Februar 2012 überrascht, wie tief die Bewertung der R. _____ AG ausgefallen ist und meint, sie werfe mehr Fragen auf, als dass sie zur Klärung beitrage. Die starken Divergenzen beruhten auf den verwendeten Diskontierungssätzen, die um 0.52 % abweichen würden. Weiter weist dieses Mitglied darauf hin, dass aufgrund der anstehenden Erstellung der Teilliquidationsbilanz eine sachgerechte, objektive Bewertung des Immobilien-Portfolios besonders bedeutsam sei. Im Rahmen der nachfolgenden Stiftungsratssitzung vom 9. März 2012 kam lediglich zur Sprache, dass die Bewertungsmethode der R. _____ AG konservativer/langfristiger sei, während das Gutachten von O. _____ vom aktuellen Marktwert ausging, also eine kurzfristige Bewertung vornähme. Zu diesem Zeitpunkt stand bereits fest, dass sämtliche Liegenschaften abweichend von der bisherigen

Strategie veräussert bzw. in einen Fonds eingebracht werden sollten. In der Folge konnte die Beschwerdeführerin die Immobilien nach dem Teilliquidationsstichtag zu Preisen veräussern, die deutlich über den Schätzwerten lagen und deshalb schliesslich auch eine Marktwertanpassung des Immobilienbestands von Fr. 59.89 Mio. vornehmen.

Dem Stiftungsrat lagen bereits vor Erstellung der Teilliquidationsbilanz Anhaltspunkte vor, wonach sowohl der Immobilienwert gemäss der zweiten Schätzung als auch der gewählte Durchschnittswert wesentlich tiefer angesetzt waren als ein allfälliger Verkaufserlös. Ein wahrscheinlicher Verkaufspreis stellt die genaueste Schätzung vom zu bilanzierenden Veräusserungswert dar, solange sich die Bedingungen zwischenzeitlich nicht verändert haben und die Transaktion innert einer für das betreffende Objekt üblichen Verkaufsdauer stattgefunden hat (vgl. auch Art. 53d Abs. 2 BVG, wonach bei der Berechnung der freien Mittel das Vermögen zu Veräusserungswerten einzusetzen ist). Vor dem geschilderten Hintergrund hätte eine Abweichung von der üblichen, marktorientierten Bewertungsmethode (durch O._____) unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Stetigkeit genauer begründet werden müssen (vgl. auch vorne E. 7.1.4).

10.4 Im Rahmen der Neuberechnung des Fehlbetrags wird der Stiftungsrat der Beschwerdeführerin demnach die Immobilienbewertung vertieft zu beurteilen und zum Stichtag der Teilliquidation bereits bekannte Verkaufsvorhaben (insbesondere das Projekt „Outsourcing Immobilien“) oder mit überwiegender Wahrscheinlichkeit realisierbare Verkaufserlöse zu berücksichtigen haben. Dies entspricht einer Gutheissung der diesbezüglichen Anträge der Beschwerdegegnerin 1 und der Beschwerdegegner 4 und 5. Eine allfällige bessere Performance in den Folgejahren ist sodann bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen über Art. 27h Abs. 4 BVV 2 auszugleichen.

11.

Fraglich sind sodann die Aktivierung der gestützt auf den mit der Y._____ AG abgeschlossenen Einlagenvertrag von dieser erhaltenen finanziellen Unterstützung in der Bilanz und die Mitgabe eines Teils des entsprechenden Betrags an den Abgangsbestand bzw. eine teilweise Auflösung des entsprechenden Bilanzpostens zugunsten der Austretenden.

11.1

11.1.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, nach dem Willen der Vertragsparteien sollten die Einlagen ihrer finanziellen Sicherheit als künftiger Rentnerkasse nach durchgeführter Teilliquidation dienen und nicht der Verbesserung der Austrittsleistung des Abgangsbestands (Ziff. 8 des Einlagenvertrags). Zahlungen aus dem Einlagenvertrag seien an die Voraussetzung geknüpft, dass die Anschlussverträge mit den desinvestierten Unternehmen aufgelöst würden und sollten wie erwähnt absichern, dass sie ihre Rentenleistungen erbringen könne. Der übereinstimmende Parteiwille stehe demnach einer Bilanzierung entgegen und Bilanzierungsvorschriften könnten ihm nicht vorgehen. Vielmehr dienten die Rechnungslegungsvorschriften der korrekten Wiedergabe der wirtschaftlichen Verhältnisse und damit des Parteiwillens. Die entsprechenden Zahlungen hätten gemäss übereinstimmendem Parteiwillen frühestens 2012 fällig werden sollen.

11.1.2 Die Beschwerdegegnerin 1 beantragt, die Forderung für einen Sanierungsbeitrag für das Jahr 2011 in der Höhe von Fr. 5.89 Mio. aus diesem Einlagenvertrag sei in der Bilanz zu aktivieren, da die fraglichen Bedingungen per 31. Dezember 2011 erfüllt gewesen seien. Die Finanzierungszusage der Y._____ AG sei damit unbedingt und unwiderruflich geworden und deshalb – wie ein Darlehen – als Aktivum in der Bilanz auszuweisen. Daran ändere nichts, dass die entsprechenden Leistungen erst ab 1. Januar 2012 rückwirkend für die Zeit ab 2011 fällig geworden seien. Die relevante Zusage sei bereits per 31. Dezember 2011 rechtsverbindlich gewesen, weshalb der vorgenannte, für das Jahr 2011 geschuldete Sanierungsbeitrag bilanziert werden müsse, vermutlich als Arbeitgeberbeitragsreserve mit Verwendungsverzicht. Gemäss Art. 44b Abs. 2 BVV 2 müsse ein Teil davon dem Abgangsbestand mitgegeben werden. Da die Beschwerdeführerin zwischenzeitlich zusätzliche Rückstellungen für die laufenden Rentenverpflichtungen gebildet habe, sei auch der Einlagenvertrag in der Teilliquidationsbilanz zu aktivieren. Dank dieser Vereinbarung habe die Beschwerdeführerin ihre Anlagestrategie risikoreicher gestalten können, was einen höheren Anlageertrag zur Folge gehabt und sich so günstig auf ihren Fortbestand ausgewirkt habe. Der Parteiwille könne nicht ausschlaggebend dafür sein, ob die strittige Bilanzierung vorzunehmen sei oder nicht. Er sei lediglich relevant in Bezug auf die Frage, ob die Vereinbarung rechtsverbindlich zustande gekommen sei, was vorliegend unbestrittenermassen zu bejahen sei. Damit sei aus dem Einlagenvertrag ein rechtlich durchsetzbarer Vermögenswert entstanden, welcher nicht nach Belieben der Beschwerdeführerin bilanziert werden könne, da die Grundsätze der Rechnungslegung zwingend zu berücksichtigen seien.

11.1.3 Die Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 halten in diesem Zusammenhang fest, gemäss klarem Wortlaut der Ziff. 9 f. des Einlagenvertrags habe sich die Y._____ AG verpflichtet, ab dem 1. Januar 2011 während 72 Monaten monatliche Beiträge in der Höhe von Fr. 491'114.– an die Beschwerdeführerin zu leisten. Diese Verpflichtung sei nicht aufschiebend bedingt und daher bereits ab vorgenanntem Zeitpunkt geschuldet. Dabei handle es sich um eine Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber der Y._____ AG, die auf der Aktivseite zu bilanzieren sei oder um eine Arbeitgeberbeitragsreserve mit Verwendungsverzicht, welche auf der Passivseite zu bilanzieren sei. Daran ändere nichts, dass diese Forderung gemäss Einlagenvertrag erst ab dem 1. Januar 2012 zur Zahlung fällig werde. Soweit sich der Einlagenvertrag (Ziff. 8, letzter Satz) auf die Rechnungslegung der Beschwerdeführerin beziehe, stehe er im Widerspruch zu den massgebenden Rechnungslegungsvorschriften. Dem Vorwort des Einlagenvertrags (Ziff. 2) lasse sich entnehmen, dass der Geldgeber seinen Verpflichtungen gegenüber den Pensionierten und früheren Angestellten nachkommen wolle, indem er die Beschwerdeführerin gegebenenfalls finanziell unterstütze. Daraus gehe hervor, dass der Einlagenvertrag von der Y._____ AG auch abgeschlossen worden sei, um deren Verpflichtungen gegenüber den Aktivversicherten der Beschwerdegegnerinnen 6 und 7 nachzukommen. Aus Ziff. 8 des Einlagenvertrages gehe nicht hervor, dass die Einlagen einzig der künftigen finanziellen Sicherheit der Beschwerdeführerin als Rentnerkasse nach durchgeführter Teilliquidation dienen sollten. Im Vertrag werde lediglich die Fälligkeit der Einlagen geregelt. Aus dem Vertrag gehe ebenso wenig hervor, dass die im Rahmen der Teilliquidation austretenden Aktivversicherten nicht zu begünstigen seien. Nebst dem vorgenannten Hinweis auf die früheren Angestellten in Ziff. 2 werde in Ziff. 3 betont, dass die Last einer Unterdeckung nur auf den Aktivversicherten und den Arbeitgebern liege, wobei die Arbeitgeber mindestens so viel wie die Arbeitnehmer einbezahlen müssten. Die Y._____ AG sei sich demnach sehr wohl bewusst gewesen, dass die Aktivversicherten im Rahmen einer Teilliquidation die Last einer Unterdeckung zu tragen hätten. Die per 31. Dezember 2011 resultierende Forderung gegenüber der Y._____ AG sei somit zu bilanzieren und zugunsten des austretenden Bestandes zu verwenden.

11.1.4 Die Vorinstanz erklärt, der Einlagenvertrag sei in Hinblick auf die Desinvestitionsstrategie der Z._____ Gruppe abgeschlossen worden. Darin habe sich der Geldgeber verpflichtet, beginnend am 1. Januar 2011, eine Unterdeckung bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 80 Mio. bis zum 31. Dezember 2016 auszugleichen. Die Fälligkeit der Beiträge werde in

Ziffer 5 und 8 insbesondere an die Voraussetzungen geknüpft, dass alle Drittunternehmen nicht mehr Mitglieder der Pensionskasse seien. Da dies per 31. Dezember 2011 noch nicht der Fall sei, ergebe sich daraus kein Anspruch für die austretenden Versicherten. Eine zu bilanzierende Forderung sei folglich zu verneinen.

11.2

11.2.1 Gemäss Einlagenvertrag vom 28. Januar/24. Februar 2011, dessen Rechtmässigkeit und grundsätzliche Verbindlichkeit unbestritten geblieben ist und sich aus dem Sachverhalt auch keine gegenteiligen Schlüsse ziehen lassen, gelten folgende Bedingungen:

„(...)

Ziff. 2: Der Geldgeber (...) ist sich der negativen Folgen seiner Desinvestition auf die Pensionskasse und deren demografische Struktur bewusst und möchte seine Verpflichtungen gegenüber den Pensionierten und früheren Angestellten nachkommen, indem er die Pensionskasse gegebenenfalls finanziell unterstützt. Die vom Geldgeber gewährte Unterstützung sollte es der Pensionskasse ermöglichen, eine renditeorientierte Investitionsstrategie zu verfolgen.

Ziff. 3: Aufgrund des höheren Risikos im Zusammenhang mit dieser renditeorientierten Investitionsstrategie kann eine ungünstige Marktentwicklung zu vorübergehenden oder anhaltenden Unterdeckungen führen. Solche Unterdeckungen sind in einer Pensionskasse mit einem hohen Prozentsatz an Pensionierten schwer auszugleichen, da die Pensionierten gemäss dem geltenden Schweizer Gesetz ein absolutes Vorrecht geniessen und nicht zu Kostendeckungsmassnahmen gezwungen werden können (...).

(...)

Ziff. 5: Der vorliegende Vertrag beschreibt die Beiträge des Geldgeber zuhanden der Pensionskasse, vorausgesetzt dass

- a) alle im beiliegenden Anhang Nr. 3 aufgeführten Drittunternehmen aus der Pensionskasse austreten;
- b) Unternehmen, die im beiliegenden Anhang Nr. 3 als Y. _____ Group Unternehmen aufgeführt sind, in der Pensionskasse verbleiben; und
- c) Unternehmen, die im beiliegenden Anhang Nr. 3 als „noch festzulegen“ aufgeführt sind, im ersten Quartal 2011 im Einverständnis zwischen dem Geldgeber und

der Pensionskasse entweder der Liste der Drittunternehmen oder der Liste der Gruppenunternehmen zugeordnet werden.

(...)

Ziff. 7: Liegt das Deckungsverhältnis unter 100 %, leistet der Geldgeber zusätzlich zu den bereits eingeleiteten Korrekturmassnahmen eigene Beiträge an die Pensionskasse.

Ziff. 8: Diese Beiträge des Geldgebers werden gemäss Art. 65e BVG einer „Arbeitgeberbeitragsreserve mit Verwendungsverzicht“ (AGBR) gutgeschrieben und in Übereinstimmung mit dem BVG verwendet. Die Einlagen sind jedoch nicht fällig, solange noch ein Drittunternehmen Mitglied der Pensionskasse ist. Die Pensionskasse weist daher eine solche Einlage in der Jahresrechnung nicht als Vermögen aus, bevor nicht das letzte Drittunternehmen aus der Pensionskasse ausgetreten ist.

Ziff. 9: Der Geldgeber verpflichtet sich, über eine anfängliche Dauer von 72 Monaten beginnend am 1. Januar 2011 monatliche Beiträge zu tätigen.

(...).“

11.2.2 In der Stiftungsratssitzung vom 15. November 2012 wird diesbezüglich angemerkt, dass die Anwälte der Beschwerdeführerin der Meinung seien, dass auch ein Teil der im Einlagenvertrag vereinbarten Zahlungen an das austretende Kollektiv weiterzugeben sei. Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin liess damals verlauten, die Formulierung im Einlagenvertrag sei suboptimal, da die Leistung der Einlagen an die Fälligkeit und nicht an die Entstehung der Schuld geknüpft werde.

Dem ist beizupflichten: So wird in Ziff. 9 einerseits definiert, dass der Geldgeber sich verpflichte, über eine anfängliche Dauer von 72 Monaten beginnend bereits am 1. Januar 2011 monatliche Beiträge zu überweisen, während Ziff. 8 und Ziff. 5 die Fälligkeit der Verpflichtung zur Leistung der Einlagen und den definitiven Erhalt der Beträge von der Tatsache abhängig machen, dass alle vordefinierten Drittunternehmen aus der Beschwerdeführerin austreten (vgl. vorangehende E. 11.2.1).

11.2.3 Die Fälligkeit der Schuld und der Verbleib der entsprechenden Beträge sind also nach klarem Wortlaut der Ziff. 5 und 8 des Einlagenvertrags an die zum Stichtag der Teilliquidation noch nicht eingetretene Tatsache geknüpft, dass alle Drittunternehmen aus der Beschwerdeführerin austreten. Dies, obschon die Pflicht zur Leistung der entsprechenden Beiträge ab dem 1. Januar 2011 vereinbart wurde (Ziff. 9). Die Beschwerdeführerin soll deshalb die allenfalls schon vor Eintritt dieser Tatsache erhaltenen Beträge gemäss Ziff. 8 der Vereinbarung nicht in ihrer Jahresrechnung als Vermögen ausweisen (vgl. vorne E. 11.2.1).

Es stellt sich die Frage, ob die Tatsache, von welcher der Eintritt der Fälligkeit der strittigen Leistungen und der definitive Verbleib der erhaltenen Beträge bei der Beschwerdeführerin abhängig gemacht wird, ungewiss ist, es sich dabei also um einen bedingt fälligen/bedingten Leistungsanspruch der Beschwerdeführerin handelt (je nach Art der Formulierung aufschiebend [„Die Einlagen werden erst fällig und sind definitiv zu leisten, wenn kein Drittunternehmen mehr Mitglied der Beschwerdeführerin ist.“] oder auflösend bedingt [„Die Einlagen sind nicht fällig/nicht definitiv zu leisten, solange noch ein Drittunternehmen Mitglied der Beschwerdeführerin ist.“] oder ob bei Vertragsschluss objektiv bereits feststand, dass sie eintreten wird und nur ungewiss war, wann dies der Fall sein werde, womit eine Befristung vorläge (zu Bedingungen und Befristungen im Allgemeinen vgl. GAUCH ET AL., Schweizerisches Obligationenrecht Allgemeiner Teil, 10. Aufl. 2014, Rz. 3948 ff. und Rz. 4034 ff.; vgl. zu den konkreten Formulierungen vorne E. 11.2.1). Fehlt es an der Sicherheit, dass das betreffende Ereignis sich verwirklichen wird, liegt eine Bedingung vor. Umschreibungen anhand künftiger Ereignisse sind regelmässig Bedingungen, sofern es sich nicht um das physische Ableben einer Person handelt, welches früher oder später mit Sicherheit eintritt (GAUCH ET AL., a.a.O., Rz. 4038). Auch wenn der Austritt aller Drittunternehmen aus der Beschwerdeführerin aufgrund der erwähnten Desinvestitionsstrategie wahrscheinlich ist (vgl. Ziff. 2 der Vereinbarung, vorne E. 11.2.1), ist demnach nicht von einer Befristung, sondern von einer Bedingung auszugehen.

11.2.4 Aktiven resultieren aus vergangenen geschäftlichen Ereignissen. Es sind materielle oder immaterielle Vermögenswerte in der Verfügungsmacht der Organisation, welche dieser voraussichtlich über die Berichtsperiode hinaus Nutzen bringen. Der Wert des Vermögensbestandteils muss verlässlich ermittelt werden können (Swiss GAAP FER, Rahmenkonzept, Ziff. 15). Es entspricht dem Vorsichtsprinzip, bei Ungewissheit oder

gleicher Eintreffenswahrscheinlichkeit die pessimistischere Bilanzierungsvariante zu wählen, auch wenn dies zulasten der nach Swiss GAAP FER im Vergleich zu den obligationenrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften stärker gewichteten Zielsetzung einer zuverlässigen, den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Beurteilung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage geht (true and fair view; LUKAS HANDSCHIN, Rechnungslegungs- und Revisionsrecht, 2. Aufl. 2013. S. 30 f. und S. 24). Wie erwähnt (vgl. vorne E. 9.1) haben Vorsorgeeinrichtungen ihre Jahresrechnung zwar nach den Fachempfehlungen zur Rechnungslegung Swiss GAAP FER 26 aufzustellen und zu gliedern (Art. 47 Abs. 2 BVV 2), Art. 957-964 des Obligationenrechts vom 30. März 1911 (OR, SR 220) über die kaufmännische Buchführung gelten jedoch auch für sie (Art. 47 Abs. 4 BVV 2).

Mit Blick auf die vorgenannten Rechnungslegungsgrundsätze erscheint es vertretbar, die bereits erhaltenen, aber sich betreffend Fälligkeit und definitiver Beanspruchung noch in der Schwebe befindlichen Beträge aus dem Einlagenvertrag nicht per 31. Dezember 2011 zu bilanzieren. Die Vorgehensweise der Beschwerdeführerin ist demnach mit der Vorinstanz nicht zu beanstanden. Den betreffenden Anträgen der Beschwerdegegnerin 1 und der Beschwerdegegner 6 bis 8 ist folglich nicht stattzugeben.

Mit dem fraglichen Leistungsversprechen bezwecken die Parteien nach Ziff. 2 des Einlagenvertrags im Übrigen, die negativen Folgen der Desinvestitionsstrategie der Schuldnerin auf die Beschwerdeführerin abzumildern und diese und damit den Fortbestand finanziell zu unterstützen (auch wenn die Formulierung in Ziff. 2 „Pensionierte und früheren Angestellte“ irreführend sein mag; damit könnte jedoch auch nur eine bzw. dieselbe Personengruppe – derzeitige Rentenbezüger als frühere Arbeitnehmer und Aktivversicherte – gemeint sein). Dieser Zweck stünde demnach einer anteiligen Mitgabe der entsprechenden Beträge an den Abgangsbestand entgegen.

12.

Zusammenfassend sind die Beschwerden der Beschwerdeführerin betreffend die Aufhebung der vorinstanzlichen Verfügungen und die Genehmigung ihrer Teilliquidation per 31. Dezember 2011 gemäss vorliegendem Verteilungsplan abzuweisen. Die entsprechenden Auflagen der Vorinstanz mit Bezug auf die anteilige Mitgabe der Rückstellungen für die Zunahme der Lebenserwartung und betreffend die Risikoschwankung für Aktivversi-

cherte sowie bezüglich Überprüfung der Schwankungsreserve Rentnerbestand und betreffend die Berechnungsmethode für die Aufteilung des Fehlbetrags zwischen Abgangs- und Fortbestand sind zu bestätigen. Die Beschwerden der Beschwerdegegner sind hingegen, soweit darauf einzutreten ist, teilweise gutzuheissen und die Beschwerdeführerin ist demnach anzuweisen, den Verteilungsplan und Teilliquidationsbilanz per 31. Dezember 2011 im Sinne der Erwägungen anzupassen – also auch Kleinstanschlüsse ins Teilliquidationsverfahren einzubeziehen sowie die Beträge der vorgenannten Rückstellungen anteilig dem Abgangsbestand mitzugeben – und folglich auch den Fehlbetrag neu entsprechend der vorinstanzlichen Methode zu berechnen. Mit Bezug auf die KEV-Rückstellung ist die Angelegenheit an die Vorinstanz zurückzuweisen, was praxismässig einer Gutheissung entspricht. Im Übrigen sind auch diese Beschwerden abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Insbesondere ist die Bildung und Höhe der Rückstellungen technischer Zinssatz und für pendente Invaliditätsfälle gesetzes- und reglementskonform erfolgt und seitens der Vorinstanz zu Recht nicht beanstandet worden.

13.

Da in den diversen Beschwerdeverfahren vor Prozessvereinigung verschiedene Kostenvorschüsse erhoben wurden, erscheint es angebracht, die Kostenfolgen für die jeweiligen Beschwerden gesondert zu regeln, sofern nicht gemeinsam Beschwerde erhoben wurde.

13.1

13.1.1 Die Beschwerdeführerin in den ehemaligen Verfahren A-331/2017, A-333/2017, A-336/2017, A-337/2017, A-338/2017, A-339/2017, A-341/2017, A-342/2017 und A-343/2017 unterliegt mit ihren Anträgen in Bezug auf die Berechnungsmethode des Fehlbetrags und den Verzicht auf die anteilige Mitgabe der Rückstellungen für die Zunahme der Lebenserwartung und für Versicherungsrisiken für Aktivversicherte sowie betreffend Überprüfung und allfällige Reduktion der Schwankungsreserve für den Rentnerbestand vollumfänglich (vgl. zu den einzelnen Rechtsbegehren vorne Sachverhalt Bst. G.d). Insofern, als die Beschwerdegegner obsiegen, unterliegt die Beschwerdeführerin in komplementärem Umfang (vgl. dazu nachfolgende E. 13.2.1, E. 13.3.1 und E. 13.4.1). Dieses Unterliegen ist betreffend die Berechnungsmethode des Fehlbetrags und die anteilige Mitgabe der Rückstellungen für die Zunahme der Lebenserwartung und für Versicherungsrisiken für Aktivversicherte sowie betreffend Überprüfung und allfällige Reduktion der Schwankungsreserve für den Rentnerbestand bereits abgegolten über die ihr mit Bezug auf ihre eigenen Beschwerden

aufgelegten Verfahrenskosten. Was die sogenannte 2 %-Klausel angeht, so hat die Beschwerdeführerin auf Auskunft der Vorinstanz Kleinstanschlüsse nicht ins Teilliquidationsverfahren einbezogen (vgl. vorne E. 6.1.1). Betreffend die KEV-Rückstellung wird die Vorinstanz erneut Abklärungen zu treffen haben (vgl. vorne E. 7.4.3.3). Es rechtfertigt sich daher, der Beschwerdeführerin bezüglich dieser Punkte keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Zu berücksichtigen bleibt damit lediglich noch das Unterliegen mit Bezug auf die strittige Immobilienbewertung. Die Kosten des Zwischenentscheides betreffend die Erteilung der aufschiebenden Wirkung gelten im Übrigen als wettgeschlagen.

Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten lediglich im Umfang von Fr. 15'000.– aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag wird den in vorgenannten Verfahren A-331/2017, A-333/2017, A-336/2017 geleisteten Kostenvorschüssen in der Höhe von je Fr. 5'000.– entnommen. Die in den Verfahren A-337/2017, A-338/2017, A-339/2017, A-341/2017, A-342/2017 und A-343/2017 geleisteten Kostenvorschüsse in der Höhe von gesamthaft Fr. 30'000.– sind der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten.

13.1.2 In Anwendung von Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario ist der Beschwerdeführerin keine Parteientschädigung zuzusprechen. Ausserdem haben Trägerinnen der beruflichen Vorsorge praxisgemäss keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung zulasten der Versicherten, damit nicht der im Sozialversicherungsprozess geltende Grundsatz der Kostenfreiheit zugunsten der oft sozial schwachen Partei seines Gehalts entleert wird (vgl. statt vieler BGE 126 V 143 E. 4 und Urteil des BVGer A-5797/2015 vom 9. August 2017 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Die Frage hätte sich diesfalls also ohnehin nur in Bezug auf die Beschwerdegegnerinnen 1 und 8 als übernehmende Pensionskassen und die ehemals angeschlossenen Arbeitgeberfirmen, d.h. die Beschwerdegegnerinnen 6 und 7 sowie 2 und 3 gestellt, sofern sich diese mit eigenen Anträgen am Verfahren beteiligt haben (vgl. Art. 64 Abs. 2 und 3 VwVG; und auch Urteil des BVGer A-5797/2015 vom 9. August 2017 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen).

13.2

13.2.1 Die Beschwerde der Beschwerdegegnerin 1 wird mit Bezug auf die Immobilienbewertung und die KEV-Rückstellung gutgeheissen, mit Bezug auf ihre Rechtsbegehren betreffend Aktivierung des Einlagenvertrags in der Bilanz und betreffend Rückstellung für den Risikoausgleich und pende Invalitätsfälle unterliegt sie (vgl. zu den einzelnen Rechtsbegehren vorne Sachverhalt Bst. G.a). Nach Massgabe von Art. 63 VwVG sind ihr demnach ermässigte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.– aufzuerlegen. Dieser Betrag wird dem im vorliegenden Verfahren A-141/2017 geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'000.– ist der Beschwerdegegnerin 1 zurückzuerstatten.

13.2.2 Der rechtsvertretenen Beschwerdegegnerin 1 ist dem Verfahrensausgang entsprechend eine reduzierte Parteientschädigung zulasten der Beschwerdeführerin zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 2 VGKE). Wird keine Kostennote eingereicht, setzt das Gericht die Entschädigung auf Grund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). In Anbetracht der Bedeutung der Streitsache, des umfassenden Schriftenwechsels und des Umfanges des aus den vorliegenden Akten ersichtlichen Aufwandes sowie des teilweisen Obsiegens ist die Parteientschädigung auf insgesamt Fr. 5'000.– (inkl. Mehrwertsteuerzuschlag i.S.v. Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE und Auslagen) festzusetzen.

13.3

13.3.1 Die Beschwerden der gemeinsam vertretenen Beschwerdegegner 4 und 5 werden mit Bezug auf die Immobilienbewertung und KEV-Rückstellung gutgeheissen, mit Bezug auf ihre Rechtsbegehren betreffend Anpassung der zu übertragenden Mittel gestützt auf Art. 27g Abs. 2 BVV 2 zugunsten der austretenden Versicherten und betreffend Rückstellung für den Risikoausgleich und technischen Zinssatz unterliegen sie (vgl. zu den einzelnen Rechtsbegehren vorne Sachverhalt Bst. G.b). Nach Massgabe von Art. 63 VwVG i.V.m. Art. 6a VGKE sind ihnen demnach unter solidarischer Haftung ermässigte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'000.– aufzuerlegen. Dieser Betrag wird dem in den ehemaligen Verfahren A-188/2017 und A-191/2017 geleisteten Kostenvorschüssen je zur Hälfte entnommen. Der Restbetrag von insgesamt Fr. 7'000.– ist den Beschwerdegegnern 4 und 5 je hälftig zurückzuerstatten.

13.3.2 Den rechtsvertretenen Beschwerdegegnern 4 und 5 ist dem Verfahrensausgang entsprechend eine reduzierte Parteientschädigung zulasten der Beschwerdeführerin zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m.

Art. 7 Abs. 2 VGKE). Wird keine Kostennote eingereicht, setzt das Gericht die Entschädigung auf Grund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). In Anbetracht der Bedeutung der Streitsache, des umfassenden Schriftenwechsels und des Umfangs des aus den vorliegenden Akten ersichtlichen Aufwandes sowie des teilweisen Obsiegens ist die Parteientschädigung auf insgesamt Fr. 5'000.– (inkl. Mehrwertsteuerzuschlag i.S.v. Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE und Auslagen) festzusetzen.

13.4

13.4.1 Die gemeinsam vertretenen und Beschwerde erhebenden Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 unterliegen mit Bezug auf ihre Rechtsbegehren betreffend die Darstellung der finanziellen Lage der Beschwerdeführerin, die Aktivierung des Einlagenvertrags in der Bilanz und die Rückstellung für den Risikoausgleich und den technischen Zinssatz, während ihre Rechtsbegehren betreffend den Einbezug von Kleinstanschlüssen ins Teilliquidationsverfahren und die Rückstellung Schwankungsreserve Rentnerbestand und KEV gutgeheissen werden (vgl. zu den einzelnen Rechtsbegehren vorne Sachverhalt Bst. G.c). Nach Massgabe von Art. 63 VwVG i.V.m. Art. 6a VGKE sind ihnen demnach unter solidarischer Haftung ermässigte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'500.– aufzuerlegen. Dieser Betrag wird dem im ehemaligen Verfahren A-317/2017 geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.– ist den Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 je zu einem Drittel zurückzuerstatten.

13.4.2 Den rechtsvertretenen Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 ist dem Verfahrensausgang entsprechend eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 2 VGKE). Wird keine Kostennote eingereicht, setzt das Gericht die Entschädigung auf Grund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). In Anbetracht der Bedeutung der Streitsache, des umfassenden Schriftenwechsels und des Umfangs des aus den vorliegenden Akten ersichtlichen Aufwandes sowie des teilweisen Obsiegens ist die Parteientschädigung auf insgesamt Fr. 3'000.– (inkl. Mehrwertsteuerzuschlag i.S.v. Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE und Auslagen) festzusetzen.

13.5

13.5.1 Die Beschwerdegegner 2 und 3 sowie 9, 10 und 11 haben ihrerseits keine Beschwerden erhoben, wurden jedoch aufgrund ihrer mit Bezug auf die Beschwerdeführerin teilweise gegenläufigen Interessen als notwendige Gegenparteien ins Verfahren einbezogen (vgl. vorne E. 1.3.2 f.). Die Beschwerdegegner 2 und 3 sowie 9 und 11 haben sich zwar mit eigenen Anträgen daran beteiligt, ihre Anträge wichen jedoch nicht von denjenigen der beschwerdeerhebenden Beschwerdegegner ab, so dass sie keine Mehrkosten verursacht haben, und die Beschwerden wurden zudem teilweise gutgeheissen. Die Beschwerdegegnerin 11 unterliegt zwar formell mit ihrem Antrag, die Beschwerden der Beschwerdeführerin seien gutzuheissen, hat diesen jedoch nur gestellt, um weitere Verfahren zu vermeiden, obschon sie diese Punkte nicht als streitig erachtete (vgl. Sachverhalt Bst. N.d). Aus diesen Gründen rechtfertigt es sich, in Anwendung von Art. 6 Bst. b VGKE von einer Kostenauflegung abzusehen.

13.5.2 Den rechtsvertretenen Beschwerdegegnern 2, 3, 9 und 11 ist dem Verfahrensausgang entsprechend eine reduzierte Parteientschädigung zuzulasten der Beschwerdeführerin zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 2 VGKE). Auch sie haben keine Kostennote eingereicht, weshalb das Gericht die Entschädigung auf Grund der Akten festsetzt (Art. 14 Abs. 2 VGKE). In Anbetracht der Bedeutung der Streitsache, des umfassenden Schriftenwechsels und des Umfangs des aus den vorliegenden Akten ersichtlichen Aufwandes sowie des teilweisen Obsiegens ist die Parteientschädigung auf je Fr. 1'000.– festzusetzen.

13.5.3 Der Beschwerdegegner 10 hat sich nicht mit eigenen Anträgen und Eingaben am Verfahren beteiligt. Ihm ist somit, weil er keinen Antrag gestellt hat und ihm ohnehin nur ein geringer Aufwand entstanden ist (Art. 7 Abs. 4 VGKE), keine Parteientschädigung zuzusprechen.

13.5.4 Auf die Beschwerde der Beschwerdegegnerinnen 12 und 13 wird nicht eingetreten. Ihnen ist daher auch keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

13.6 Der Vorinstanz als „anderer Behörde“ i.S.v. Art. 7 Abs. 3 VGKE steht sodann regelmässig keine Parteientschädigung zu. Es besteht vorliegend kein Grund, von dieser Regel abzuweichen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerden in den Verfahren A-141/2017 und A-331/2017 werden vereinigt.

2.

Auf die Beschwerden der Beschwerdegegnerinnen 12 und 13 wird nicht eingetreten.

3.

3.1 Die Beschwerden der Beschwerdeführerin werden abgewiesen.

3.2 Die Verfahrenskosten werden im Umfang von Fr. 15'000.– der Beschwerdeführerin auferlegt. Dieser Betrag wird den in den Verfahren A-331/2017, A-333/2017, A-336/2017 geleisteten Kostenvorschüssen entnommen. Die in den Verfahren A-337/2017, A-338/2017, A-339/2017, A-341/2017, A-342/2017 und A-343/2017 geleisteten Kostenvorschüsse in der Höhe von gesamthaft Fr. 30'000.– werden der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

3.3 Der Beschwerdeführerin wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

4.1 Die Beschwerde der Beschwerdegegnerin 1 wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und die vorinstanzlichen Verfügungen vom 24. November 2016 insofern ergänzt, als die Beschwerdeführerin verpflichtet wird, den Bericht zur Teilliquidation, die Teilliquidationsbilanz und den Verteilungsplan entsprechend anzupassen. Mit Bezug auf die im Hinblick auf Leistungen aus der KEV gebildete Rückstellung wird die Sache im Sinne der Erwägungen zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

4.2 Die Verfahrenskosten werden im Umfang von Fr. 3'000.– der Beschwerdegegnerin 1 auferlegt. Dieser Betrag wird dem im vorliegenden Verfahren A-141/2017 geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'000.– wird der Beschwerdegegnerin 1 zurückerstattet.

4.3 Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet, der Beschwerdegegnerin 1 nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine reduzierte Parteientschädigung von insgesamt Fr. 5'000.– zu bezahlen.

5.

5.1 Die Beschwerden der Beschwerdegegner 4 und 5 werden im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und die vorinstanzlichen Verfügungen vom 24. November 2016 insofern ergänzt, als die Beschwerdeführerin verpflichtet wird, den Bericht zur Teilliquidation, die Teilliquidationsbilanz und den Verteilungsplan entsprechend anzupassen. Mit Bezug auf die im Hinblick auf Leistungen aus der KEV gebildete Rückstellung wird die Sache im Sinne der Erwägungen zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen.

5.2 Die Verfahrenskosten werden im Umfang von Fr. 3'000.– den Beschwerdegegnern 4 und 5 unter solidarischer Haftung auferlegt. Dieser Betrag wird zu gleichen Teilen den in den ehemaligen Verfahren A-188/2017 und A-191/2017 geleisteten Kostenvorschüssen entnommen. Der Restbetrag von Fr. 7'000.– wird den Beschwerdegegnern 4 und 5 je hälftig zurückerstattet.

5.3 Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet, den Beschwerdegegnern 4 und 5 nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine Parteientschädigung von je Fr. 2'500.– zu bezahlen.

6.

6.1 Die Beschwerden der Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 werden im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und die vorinstanzlichen Verfügungen vom 24. November 2016 insofern ergänzt, als die Beschwerdeführerin verpflichtet wird, den Bericht zur Teilliquidation, die Teilliquidationsbilanz und den Verteilungsplan entsprechend anzupassen. Mit Bezug auf die im Hinblick auf Leistungen aus der KEV gebildete Rückstellung wird die Sache im Sinne der Erwägungen zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen. Im Übrigen werden die Beschwerden abgewiesen.

6.2 Die Verfahrenskosten werden im Umfang von Fr. 3'500.– den Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 unter solidarischer Haftung auferlegt. Dieser Betrag wird dem im ehemaligen Verfahren A-317/2017 geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.– wird den Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 je zu einem Drittel zurückerstattet.

6.3 Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet, den Beschwerdegegnerinnen 6 bis 8 nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine Parteientschädigung von je Fr. 1'000.– zu bezahlen.

7.

Die Beschwerdeführerin wird verpflichtet, den Beschwerdegegnern 2, 3, 9 und 11 nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine Parteientschädigung von je Fr. 1'000.– zu bezahlen.

8.

Dem Beschwerdegegner 10 sowie den Beschwerdegegnerinnen 12 und 13 wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

9.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
- die Beschwerdegegner (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)
- das Bundesamt für Sozialversicherungen (Gerichtsurkunde)
- die Obergerichtskommission BVG (Gerichtsurkunde)

Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Marianne Ryter

Tanja Petrik-Haltiner

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: