

# Vom Wert der Sammlungen – Museumsgüter in der Bilanz

## 1. Zugehörigkeit und Zugang

„Wenn Kaufen, Verkaufen, Mieten, Vermieten, Kredit nehmen und Verleihen Operationen sind, die sämtliche Lebensbereiche ... berühren, kann es nicht ausbleiben, dass die Erreichbarkeit der Dinge durch Geldvermittlung ein korrespondierendes Lebensgefühl erzeugt.“<sup>1</sup> Dieses Lebensgefühl dringt gerade in die Ausstellungsräume und Depots der Museen vor. Die Korrespondenz zwischen den Objekten und ihrem Geldwert soll wieder hergestellt und ausgewiesen werden, nachdem letzterer bisher kaum mehr eine Rolle gespielt hat, wenn die Objekte die Schwelle des Museums einmal als Kulturgut überschritten hatten. Fortan stand ihr ideeller, historischer, ästhetischer und wissenschaftlicher Wert im Fokus. „Museen sammeln originale Zeugnisse der Kultur und Natur. Diese werden zu Forschungs- und Bildungszwecken bewahrt, dokumentiert und künftigen Generationen überliefert. Museumssammlungen sind das gegenständliche kulturelle Gedächtnis der Menschheit und ihrer Umwelt.“<sup>2</sup>

Mit dem Ewigkeitsanspruch der Museumssammlung ist für das Objekt ein dauerhafter Entzug vom Markt verbunden, ein eventuell zu erzielender Marktpreis also künftig irrelevant. Der freie Austausch der Objekte zwischen verschiedenen Eigentümern wird im Museum zur fixierten Zugehörigkeit zu einer Kultur. Diese Fixierung in einer Zugehörigkeit steht im krassen Gegensatz zu einem Zugang, den man sich mittels Geld verschafft. „Wer Geld verwendet, um an Waren, Informationen und Personen zu gelangen, setzt widerrufliche Optionen an die Stelle von bleibender Zugehörigkeit.“<sup>3</sup> Entsprechend dieser Darstellung ist es nur logisch, dass Museumsmitarbeiter größtenteils ablehnend reagieren, wenn sie aufgefordert werden, die einzelnen Objekte ihrer Sammlung in Geldäquivalenten auszudrücken. Ihre Aufgabe besteht darin, für die Objekte bleibende Zugehörigkeiten (wieder) herzustellen, nicht widerrufliche Optionen, für die der Geldwert völlig unabhängig davon steht, ob ein Verkauf von Objekten in Erwägung gezogen wird oder nicht.

Die Zugehörigkeit eines Objekts zum Museum garantiert zugleich einen im Prinzip Gratis-Zugang für die Besucher/Bürger (abgesehen von dem im Verhältnis zur Kaufsumme für die Objekte eher symbolischen Eintrittspreis). Die häufig zitierte Rolle der Museen für die Identitätsstiftung wird durch diesen quasi Gratiszugang oder - mit Sloterdijk gesprochen -

---

<sup>1</sup> Sloterdijk, Peter: Im Weltinnenraum des Kapitals, Frankfurt am Main 2006, S.325

<sup>2</sup> Standards für Museen, Kassel/Berlin 2006, S. 15

<sup>3</sup> Sloterdijk, Peter, a.a.O.

durch die Zugehörigkeit realisiert. Daraus resultiert letztlich die Aufforderung an die Museen, ihre Sammlungen in Geld zu bewerten: „Indem er (Anm. der Autorin: gemeint ist hier Walter Benjamin) das Geld als Mittel der Erlangung von Objekten des Begehrens ins Unrecht setzte, unterstützte er die anarchische Suggestion, die besten Dinge müssten im Grunde umsonst sein; er bedachte dabei nicht, dass der Zugang durch Zugehörigkeit – in der das utopische Prinzip Gratis sein Muster hat – von allen bei weitem das teuerste ist.“<sup>4</sup>

## 2. Der Staat als Besitzer und Eigentümer der Sammlungen

Der Staat (hier stellvertretend für alle öffentlichen Gebietskörperschaften) bewahrt die Sammlungen, stellt Gebäude für ihre Unterbringung sowie Personal für die Museumsaufgaben entsprechend den Richtlinien von ICOM und sorgt für ihre öffentliche Zugänglichkeit. Er arbeitet als Besitzer mit den Museen durch die „Beherrschung von Ressourcen“<sup>5</sup>. „Besitz bedeutet immer Rechte zur Verfügung über und damit die physische Nutzung von bestimmten Gütern...“<sup>6</sup>

Wie eingangs bereits erwähnt, wird mit den Museen u. a. Zugehörigkeit hergestellt, Identität gestiftet, Bildung befördert. Die Ergebnisse des dafür getätigten Ressourceneinsatzes bleiben vage und kaum messbar. In der Regel verlässt der Besucher das Museum ebenso ungefragt wie er es betreten hat, von sporadischen Besucherbefragungen abgesehen, die zumeist auf die Qualität des Angebots abzielen, nicht auf dessen Wirkungen. Letztere entziehen sich weitgehend der Messbarkeit. Daran ändern auch die bisher unternommenen Versuche eines Benchmarkings für Museen nichts.<sup>7</sup> Messbar ist dagegen in jedem Fall der finanzielle Beitrag, den die öffentlichen Träger jeweils Jahr für Jahr für ihren Besitz Museum aufwenden und den die Nutzung dieser Ressource im Gegenzug durch Eintrittserlöse und andere Einnahmen erwirtschaftet. Dabei ist gesellschaftlich überwiegend anerkannt, dass Museen wie andere kulturelle Einrichtungen nicht kostendeckend arbeiten (können). Die Museen sind für den **Staat als Besitzer** ein akzeptiertes Verlustgeschäft.

Als **Eigentümer** der Museen hat der Staat seine Position bisher nur eingeschränkt geltend gemacht. Das wird deutlich, wenn man die im Wirtschaftsleben relevante Bedeutung des Rechtstitels Eigentümer betrachtet: „Der Rechtstitel am Eigentum ermöglicht unterschiedliche Arten der Bewirtschaftung von Ressourcen, die sich aus der - im Unterschied zum Besitz –

---

<sup>4</sup> Sloterdijk, Peter, a.a.O., S.326

<sup>5</sup> Heinsohn, Gunnar; Steiger, Otto: Eigentum, Zins und Geld; Marburg 2006, S.44

<sup>6</sup> Ebenda S. 91

<sup>7</sup> Siehe dazu u.a. mehrere Beiträge in Museumskunde Heft 3/2005 und in unregelmäßiger Folge erscheinenden statistischen Berichte des Instituts für Museumskunde Berlin

uneingeschränkter Verfügbarkeit des Eigentums ergeben: (i) Halten von Eigentum, (ii) Belasten von Eigentum zur Schaffung von Geld, (iii) Zinsforderung auf das so geschaffene Geld im Kreditkontrakt, (iv) Verpfändung von Eigentum im Kreditkontrakt, (v) Verkaufen von Eigentum.<sup>8</sup> Man kann einwenden, dass vom Staat im Bezug auf die Museen selbstverständlich nichts anderes erwartet wird als das Halten von Eigentum, da die Museen ohnehin nicht als gewinnorientierte Wirtschaftsunternehmen betrieben werden sondern eben wegen ihrer Identität stiftenden Rolle als unverzichtbare Objekte der Zugehörigkeit zu unserer Kultur. Das mag gelten, solange der Staat die Beziehung zur Wirtschaft auf seine Ordnungsfunktion beschränkt. Sobald er durch seine Verschuldung als Kreditnehmer auftritt, sind seine Eigentumstitel als Sicherheiten gefragt. „Das Halten von Eigentum steht mit seinen anderen Bewirtschaftungsformen in Konkurrenz. An gehaltenes Eigentum werden ebenso Ertragserwartungen gerichtet wie an die anderen Formen seiner Bewirtschaftung. Der Ertrag aus Eigentumshaltung besteht in der Eigentumsprämie. Sie ist ein immaterieller Ertrag an ökonomischer Sicherheit, der Belastbarkeit zur Geldschaffung und Verpfändbarkeit zur Kreditfähigkeit umfasst.“<sup>9</sup> In diesem Kontext wird der Staat ein Interesse daran haben, die in Geld ausgedrückte Höhe dieser immateriellen Eigentumsprämie seiner Museen (und nicht nur dieser) zu kennen. Zu beachten ist dabei, dass die Eigentumsprämie des Staates aus seinen Mobilien und Immobilien im Vergleich zum Eigentum aus dem Recht der Steuererhebung nur einen Bruchteil ausmachen dürfte. (Das genaue Verhältnis lässt sich sicher erst klären, wenn das Landesvermögen an Mobilien und Immobilien bewertet ist. Dem gegenüber sind regelmäßige Steuerschätzungen gang und gäbe.)

An diesem Punkt der Überlegungen wird die in den letzten Jahren vermehrt an die Museen heran getragene Forderung nach einer monetären Bewertung ihrer Sammlungen verständlich. Sie steht zudem in einem zeitlichen Zusammenhang mit den unter Basel II bekannten veränderten Eigenkapitalvorschriften für Kreditinstitute. Als eine der Auswirkungen von Basel II wird die „stark steigende Belastung für Kredite an Banken und insbesondere an Staaten“<sup>10</sup> angegeben. Das erklärt möglicherweise den Nachdruck, mit dem staatlicherseits derzeit an Vermögensnachweisen gearbeitet wird, wobei sich eine Reihe praktischer Schwierigkeiten auftun und die Rolle des Kulturguts im Vermögensnachweis durchaus umstritten ist.

---

<sup>8</sup> Heinsohn; Steiger a.a.O. S. 463

<sup>9</sup> Ebenda, S. 463

<sup>10</sup> [http://de.wikipedia.org/wiki/Basel\\_II](http://de.wikipedia.org/wiki/Basel_II), download 06.02.2008, 22.35 Uhr

### **3. Informationsbedürfnis zum Vermögenserhalt**

Die Forderung nach monetärer Bewertung der Museumssammlungen resultiert noch aus einem zweiten Ansatz. Das Wirtschaften der öffentlichen Gebietskörperschaften, also auch des Staates ist nicht auf Gewinn ausgerichtet. Es ist stattdessen auf Daseinsvorsorge und Nachhaltigkeit gerichtet und folgt dem Ziel der „intergenerativen Gerechtigkeit“.<sup>11</sup> Der Grundgedanke dabei ist, dass jede Generation die von ihr verbrauchten Ressourcen durch die Entrichtung von Abgaben wieder ersetzen und ungeschmälert an die nachfolgende Generation übergeben soll. Das setzt voraus, dass der Staat über eine genau aufgelistete Vermögensübersicht verfügt und den Wertzuwachs sowie den Werteverzehr periodengenau abbilden kann. Die bisher übliche Kameralistik gibt mit ihrer Betrachtung von Einnahmen und Ausgaben jedoch nur Aufschluss über den Geldfluss, nicht aber über die anderen Vermögensbestandteile wie z.B. Straßen und Staatswald, die dem Anlagevermögen zuzurechnen sind. Mit Bezug auf die Kulturgüter wäre es z.B. wichtig zu wissen, ob der Erhaltungszustand als ein Element des Wertes uneingeschränkt für die Zukunft gesichert wird. Wenn aber die derzeit agierende Generation nur über unzureichende Informationen zu ihrem Staatsvermögen verfügt, ist nur schwerlich feststellbar, ob sie dem Ziel gerecht wird, es ungeschmälert an die folgende Generation weiterzugeben.

Diesen in der Kameralistik bestehenden Mangel an Information kennt die kaufmännische Buchführung oder Doppik, die in der Wirtschaft angewandt wird, nicht. Mit ihr werden alle Vermögensbestandteile erfasst und in ihren Veränderungen periodengenau dargestellt. Die Web-Seite der Hessischen Staatskanzlei verzeichnet dazu unter dem Stichwort Neue Verwaltungssteuerung: „Charakteristisch für die doppelte Buchführung ist, dass mit einer Ergebnisrechnung für die gesamte Landesverwaltung der Wertzuwachs und der Werteverzehr eines betrachteten Jahres gegenübergestellt werden. Abgegrenzt stellt die künftige Vermögensrechnung (Konzernbilanz des Landes Hessen) Vermögen und Schulden gegenüber. Während die Ergebnisrechnung eine vergangenheitsorientierte Aussage macht, ist die Vermögensrechnung zukunftsorientiert, was einen entscheidenden Vorteil gegenüber der Kameralistik ausmacht.

Die Vermögensrechnung für eine öffentliche Verwaltung ist sinnvoll, da jährlich aktualisiert und damit regelmäßig dargestellt wird, welches Vermögen vorhanden ist und für die Nutzung künftiger Gestaltungsspielräume zur Verfügung steht sowie welche Verpflichtungen zukünftig auf das Land zukommen. Damit verbessert die Vermögensrechnung auch auf politischer Ebene die Entscheidungsgrundlagen. Insbesondere Fragen der Kreditaufnahme

---

<sup>11</sup> Lüder, Klaus: Konzeptionelle Grundlagen des Neuen Kommunalen Rechnungswesens, Stuttgart 1999, S. 7

und einer gerechten Verteilung der Staatsschulden im Sinne einer Perioden- und Generationengerechtigkeit lassen sich durch entsprechende Bilanzregeln gut abbilden.“<sup>12</sup>

Seit Anfang der 90er Jahre gibt es daher bundesweit Bestrebungen, die Doppik als einen Bestandteil der neuen Verwaltungssteuerung einzuführen. Dies geschieht inzwischen auf der Basis eines bundeseinheitlich abgestimmten Kontenplans und spezifischen Regelungen der einzelnen Bundesländer. Dabei variieren die Bezeichnungen: Was in Hessen Neue Verwaltungssteuerung heißt, ist in Sachsen das Neue Steuerungsmodell und gilt in Baden-Württemberg als Neue Steuerungsinstrumente. Die Komponenten sind dabei weitgehend inhaltsgleich. Unterschiedlich sind die Umsetzungsvorschriften und die Softwarelösungen, auf der das neue Rechnungswesen basiert. Auch ein Blick über Deutschland hinaus ist interessant. Dabei stellt man fest, dass Verwaltungsmodernisierung durchaus ein europäisches Phänomen ist.<sup>13</sup> Dies ist insofern von Bedeutung, als man erkennt, dass es sich hierbei offensichtlich nicht um eine Eintagsfliege oder einen separaten Vorstoß handelt, der womöglich im Beharrungsvermögen der Verwaltung stecken bleibt. Das heißt, wir werden uns in den Museen weiter mit der monetären Bewertung und ihrem Ausweis in der Bilanz der öffentlichen Gebietskörperschaften auseinandersetzen müssen, wie es viele KollegInnen vor allem in den Kommunen und im Land Hessen bereits getan haben.

#### **4. Bewertungsansätze in Abhängigkeit vom Zweck**

„Nach welchem Bewertungsprinzip ein Wirtschaftsgut in der Bilanz anzusetzen ist und welcher Wertansatz als ´richtig´ anzusehen ist, hängt entscheidend vom Zweck und Ziel der Bilanzierung ab. ... Die Bewertungsprinzipien für die Bilanzierung des kommunalen Vermögens müssen dem kommunalen Bilanzierungszweck und -ziel gerecht werden.“<sup>14</sup>

Diesem grundsätzlichen Gedanken folgend gibt es z.B. für bestimmte Vermögensgegenstände bilanzielle Wahlrechte, so dass Steuerbilanz und Handelsbilanz entsprechend ihren unterschiedlichen Zwecken in der Bilanzsumme voneinander abweichen können.

Stein und Franke konstatieren auf der Basis einer Zusammenstellung aktueller Bewertungsnormen für Kunst- und Kulturgüter in kommunalen Bilanzen „eine große

---

<sup>12</sup> <http://www.staatskanzlei.hessen.de>, download 04.02.2008

<sup>13</sup> Einen Überblick zu Österreich, der Schweiz, Deutschland und Großbritannien gibt das online-Verwaltungslexikon der Fachhochschule für öffentliche Verwaltung Speyer unter [www.olev.de/n/nsm.htm](http://www.olev.de/n/nsm.htm). Siehe dazu auch die Schriften: „Verwaltungsmodernisierung in den Staaten Europas: Länderberichte I und II“, (Speyerer Arbeitshefte Nr. 184 und 185, 2006).

<sup>14</sup> Stein, Bärbel; Franke, Rainer: Die Bewertung von Kunstgegenständen und Kulturgütern in kommunalen Bilanzen, In: der gemeindehaushalt 12/2005, S.270

Bandbreite von Bewertungsprinzipien und Bewertungsansätzen“.<sup>15</sup> Sie stellen fest: Erinnerungswerte, Schätzwerte, Anschaffungs- und Herstellungskosten, Markt- und Vergleichswerte, Versicherungswerte, gutachterliche Werte, Zeitwerte und Festwerte. Diese werden hinsichtlich ihrer technischen Durchführbarkeit und Praktikabilität diskutiert und letztlich im Hinblick auf den Zweck einer kommunalen Bilanz sämtlich verworfen. Stein und Franke zeigen, dass der verschiedentlich verwendete Erinnerungswert von 1 Euro zwar die Bilanz nicht schön, aber auch nicht zeigt, „welche zukünftigen Aufgaben in Form des Substanzerhalts der Kommune erwachsen.“<sup>16</sup> Die übrigen bisher praktizierten Ansätze müssen ebenso als unzureichend gelten: „Eine einfache Aktivierung der Kunstgegenstände und Kulturgüter zu Markt- oder Zeitwerten könnte zwar den aktuellen Wert der Vermögensgegenstände abbilden, würde aber die bilanzielle Situation der Gemeinde viel zu positiv darstellen, da die Verpflichtung zum dauerhaften Erhalt und die daraus resultierenden Lasten nicht berücksichtigt werden.“<sup>17</sup> Daraus folgt, dass die neuerdings über die 1-Euro-Bewertung hinausgehenden Bewertungsansätze mit Markt-, Zeit- und sonstigen Schätzwerten nicht nur nicht weiter führen, sondern geradezu einseitig in Richtung geschöner Bilanzen wirken, wenn das Postulat des ungeschmälernten Substanzerhalts der öffentlichen Vermögenswerte für künftige Generationen weiter gelten soll. Hier ist ein kurzer Diskurs angebracht, warum das so ist, denn dass die vielfach in Kommunen bisher so angewendeten Bewertungsverfahren wissentlich in die falsche Richtung gehen, kann ausgeschlossen werden. Schätzwerte, Markt- und Vergleichswerte, Versicherungswerte, gutachterliche Werte, Zeitwerte und Festwerte setzen als theoretische Grundlage den weiter oben nach Heinsohn/Steiger zitierten Rechtstitel der öffentlichen Gebietskörperschaften am Eigentum an den Kulturgütern uneingeschränkt voraus. Das erkennt man daran, dass bei allen direkt oder indirekt Vergleiche mit verkauftem Kulturgut hergestellt werden. Verkauft werden können Objekte nur als Eigentum, nicht als Besitz. „Die Eigentumsgesellschaft bedient sich nicht mehr der überkommenen Instrumente von Herrschaft für die Regelung der Ressourcennutzung. Sie schützt vor allem das Eigentum als *Rechtstitel* und den Eigentümer als Träger dieses Titels, dem Besitz - das Verfügungsrecht über die Nutzung also – nun unterworfen ist. Sie schützt damit unvermeidlich auch das Recht auf *Vollstreckung* in das Eigentum eines Schuldners, der seinen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist und dadurch das Eigentum des Gläubigers vermindert hat.“<sup>18</sup> Dem Titel Eigentümer haftet also untrennbar

---

<sup>15</sup> Ebenda, S.271

<sup>16</sup> Ebenda, S. 274

<sup>17</sup> Ebenda, S.273

<sup>18</sup> Heinsohn, Steiger, S.18

die Möglichkeit zur Vollstreckung in sein Eigentum an. Unter diesen Rahmenbedingungen haben sich die Werte der auf dem Markt gehandelten Kulturgüter gebildet. Alle diese oben genannten Werte können also nur dann zum Ansatz gebracht werden, wenn in das Eigentum an Kulturgütern „zur Not“ auch vollstreckt werden kann. Solange die öffentlichen Gebietskörperschaften – Staat und Kommunen – genau das durch einen Rückgriff auf Herrschaft ausschließen, beschränken sie sich darauf, Besitzer der Kulturgüter zu sein. Ein Wert, der aus dem Besitz an den Kulturgütern resultiert, ist jedoch ein völlig anderer als der mit einer Eigentumsprämie zu erzielender.

## **5. Bewertungsverfahren für den Staat als Eigentümer**

### **5.1 Grundsätzliches**

Will der Staat neben seinen Forderungen aus dem Steueraufkommen auch das materielle Vermögen wie Staatswald, Staatsstraßen und im Staatseigentum befindliche Immobilien in der Bilanz ausweisen, müssen diese bewertet werden. Das gleiche gilt für die Kulturgüter. Grundanliegen ist dabei, eine ausgeglichene Bilanz vorzulegen, die neben den Staatsschulden ein entsprechendes Staatsvermögen ausweist, das künftig für die Bonitätseinstufung und damit auch für die Berechnung der Höhe des Kreditzinses eine Rolle spielen dürfte. „Nicht nur Unternehmen unterziehen sich zwecks Beurteilung ihrer Kreditwürdigkeit einer Bewertung, dem so genannten Rating. Auch Bundesländer greifen zunehmend auf dieses Instrument zurück. Sie bestellen in unregelmäßigen Abständen bei darauf spezialisierten Agenturen Bonitätsgutachten, um weiterhin zu günstigen Zinsen Geld aufnehmen zu können. Doch die steigende Verschuldung und das schwache Wachstum bedrohen die bislang exzellente Eingruppierung.“<sup>19</sup>

Eine Bewertung und Bilanzierung der Kulturgüter vor diesem Hintergrund dient also der Verschuldungsfähigkeit. Der Staat nutzt seinen Rechtstitel als Eigentümer der Museumssammlungen, um deren Eigentumsprämie bzw. Verpfändungsfähigkeit in der Bilanz auszuweisen (siehe oben). Das ist sein Recht als Eigentümer. Damit unterwirft er sich jedoch, wie bereits gezeigt, letztlich auch der Vollstreckbarkeit in sein Eigentum, oder milder ausgedrückt, der Verkäuflichkeit des Museumsgutes. Nur wenn er sein Eigentum an den Sammlungen verpfändet, kann der gewünschte Effekt einer Verbesserung oder Stabilisierung des Ratings eintreten. Damit befindet man sich jedoch sichtbar im Widerspruch zur bisher

---

<sup>19</sup> Institut der deutschen Wirtschaft Köln, Bundesländer-Rating: Keine Pflicht – nur Kür, [www.iwkoeln.de](http://www.iwkoeln.de), download 11.09.2006

postulierten Unverkäuflichkeit der Sammlungen bzw. zu der Verpflichtung, das Kulturgut für kommende Generationen zu bewahren.

Die International Federation of Accountants (Internationaler Verband der Wirtschaftsprüfer, IFAC), konkret der für den International Public Sector zuständige Accounting Standards Board, setzt sich im Jahr 2006 in einem Consultation Paper mit der Bilanzierung von Natur- und Kulturgütern auseinander.<sup>20</sup> Dem Thema Inalienability (Unverkäuflichkeit) ist darin im Hinblick auf die Frage der Bilanzierungsfähigkeit ein Abschnitt gewidmet.<sup>21</sup> Die IFAC kommt zu dem Schluss, dass die Unverkäuflichkeit der Aktivierung in der Bilanz nicht entgegen steht, weil sich diese auch anders begründen lässt: „Inalienability should not therefore be regarded as an absolute barrier to the recognition of heritage assets. Other factors such as their utility, their contribution to the entity’s objectives and the reliability of their measurement would appear to be significant factors in determining the accounting treatment.”<sup>22</sup> Dass die IFAC scheinbar dennoch nicht so ganz von der Bilanzierungsfähigkeit überzeugt ist, zeigt die vorgenommene Einschränkung: “However the restrictions over their use means that it is appropriate to distinguish inalienable assets from other assets in the balance sheet.”<sup>23</sup> Offensichtlich soll damit berücksichtigt werden, dass die uneingeschränkte Verpfändbarkeit dieses Eigentums nicht gegeben ist, es für einen potentiellen Gläubiger also nicht denselben Wert hat wie das übrige Anlagevermögen. Warum dem Museumsgut dennoch die Bilanzierungsfähigkeit zugesprochen wird, macht folgende Passage deutlich: „Inalienability is not a robust concept – it is possible that a donor’s wishes may be revoked and even statutory restrictions are not immutable from amendment or revocation by Parliament.“<sup>24</sup> Das ist zweifellos richtig. Zusammengefasst heißt das aber, dass die IFAC im Ernstfall schon damit rechnet, dass Verkäuflichkeit und damit Vollsteckbarkeit durchgesetzt werden können. Dazu wird man vielleicht das Gericht oder Parlament bemühen müssen, aber an den Grundfesten des Wirtschaftssystems wird man wegen der Museumsgüter nicht rütteln. Mit der beschriebenen Zielstellung und im Wissen um die geltenden Rahmenbedingungen kann nun die Erörterung stattfinden, ob Zeitwerte, Versicherungswerte, Wiederbeschaffungswerte, Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Bewertung zu Grunde gelegt werden sollen. Diese Erörterung leisten Stein/Franke und die IFAC, weshalb für Details auf sie verwiesen wird. Die IFAC kommt zu dem Schluss, dass eine Bewertung

---

<sup>20</sup> International Federation of Accountants: Accounting for Heritage Assets Under the Accrual Basis of Accounting, New York 2006

<sup>21</sup> Ebenda S.17/18

<sup>22</sup> Ebenda, S.18

<sup>23</sup> Ebenda, S.18

<sup>24</sup> Ebenda, S.18



nach Zeitwerten erfolgen sollte, wenn dies zu angemessenen Kosten möglich ist. Mit der Zielstellung, dass die ermittelten Bilanzwerte die Kreditwürdigkeit untermauern sollen, ist dies die einzig logische Konsequenz. Zeitwerte stellen auf Marktpreise ab und diese bestimmen das Verschuldungspotential staatlichen Kultureigentums.

Für die meisten Kultur- und Naturgüter aus den Museumssammlungen werden sich anhand des Kunst- und Antiquitätenmarktes mehr oder weniger genaue Zeitwerte ermitteln lassen. Auktionskataloge sind hier die wichtigste Quelle der Erkenntnis. Um der Forderung nach angemessenen Kosten für die Bewertung zu entsprechen, besteht die Möglichkeit, keine externen Expertisen einzuholen, sondern auf die Kompetenz der Museumsmitarbeiter zurückzugreifen und vereinfachte Bewertungsverfahren zuzulassen. Dazu hat das Hessische Ministerium für Wissenschaft und Kunst einen entsprechenden Vorschlag vorgelegt, der auf einer Bildung von Wertgruppen basiert.<sup>25</sup>

Bilanziert man Zeitwerte, entsteht ein fortwährendes Erfordernis der Anpassung. „The capitalised values for heritage assets should be maintained at an up-to-date current value through regular revaluation.“<sup>26</sup> Für Anlagegüter, die der Abschreibung unterliegen, ist dies selbstverständlich. Abschreibung ist jedoch auf die Museumsobjekte nicht anzuwenden. Dass unabhängig davon extreme Wertschwankungen zu gewärtigen sind, zeigt jeder Blick auf den Kunstmarkt. „Heute wird Kunst von Banken, Auktionshäusern, Kunst- und Anlegermagazinen ... als Investment vermarktet. Das Spektrum gleicht klassischen Finanzprodukten und umfasst alles zwischen konservativer Kapitalsicherung, risikoreicher Anlage und hochspekulativem Investment.“<sup>27</sup> Bei einer Bewertung nach Zeitwerten wäre also künftig der Kunst- und Antiquitätenmarkt zu beobachten und die Bewertung entsprechend anzupassen. Die IFAC geht davon aus, dass dies nicht jährlich erforderlich sei, sondern in größeren Abständen. Dennoch ist es sinnvoll, bei der Festlegung eines Verfahrens für die Erstbewertung den Aufwand für künftige Folgebewertungen gleich zu berücksichtigen. Dass die Ergebnisse auch bei vorsichtiger Bewertung mit erheblichen Unsicherheiten behaftet sind, verdient eine eigene Betrachtung, wird aber auch bei einem Vergleich mit der aktuellen Krise auf dem Immobilienmarkt deutlich. Trotz der sehr viel längeren Erfahrungen auf diesem Gebiet, geraten Banken wegen Immobiliengeschäften in Existenznot. Es ist wohl kaum anzunehmen, dass der Kunstmarkt als stabiler und beständiger gelten kann. Der Staat wäre

---

<sup>25</sup> Regelungen zur Bewertung und Inventarisierung von Kunst- und Sammlungsgegenständen, Erlass des HMWK vom 15.04.2005

<sup>26</sup> International Federation of Accountants, a.a.O. S. 31

<sup>27</sup> Dossi, Piroshka: Hype! Kunst und Geld, Frankfurt am Main, Zürich, Wien 2007, S.35

also gefordert, die Bilanzwerte seines Anlagevermögens in Museumsgut aktuell zu halten, wenn es dem Rating und damit der Kreditsicherung dienen soll.

## 5.2 Das hessische Bewertungsmodell

Das bereits erwähnte hessische Bewertungsmodell ist nach Kenntnis der Autorin das bisher einzige umfassende Modell, das für verschiedenartige Museumsbestände wie Kunst, kunstgewerbliche und archäologische Objekte, naturkundliche Sammlungen und Bibliotheken gleichermaßen detaillierte Bewertungsvorschriften vorgibt. Ein Bewertungszweck ist nicht genannt, da jedoch Anschaffungskosten, der geschätzte Zeitwert oder der Erinnerungswert zugrunde gelegt werden sollen<sup>28</sup> und als solche in die Eröffnungsbilanz des Landes Hessen einfließen, stellt die Bewertung auf die Objekte als **Eigentum** unter Nutzung der Kreditsichernden Eigentumsprämie ab. Als Aufwand zu verbuchen wären im Gegenzug Kosten für Erhalt und Betreibung der Museen.

Die Vorschrift teilt die Objekte in Sachgruppen und jede Sachgruppe in drei Wertgruppen. Objekte der Gruppe A mit jeweils hohem Einzelwert sind einzeln mit dem geschätzten Zeitwert zu bewerten. In der Anlagenbuchhaltung wird jeweils ein Stammsatz für diese Objekte angelegt. Objekte der Gruppe C überschreiten den geschätzten Zeitwert von 475 Euro nicht ( zum Zeitpunkt der Bewertung Bruttogrenze für Geringwertiges Wirtschaftsgut) und werden jeweils mit 1 Euro Erinnerungswert bewertet. Für Wertgruppe C wird in der Anlagenbuchhaltung insgesamt ein Stammsatz angelegt. Dazwischen liegt Wertgruppe B, die jeweils in sechs Untergruppen geteilt ist, wobei für jede Untergruppe in der Anlagenbuchhaltung ein Stammsatz angelegt wird. Angesetzt wird für jedes B-Objekt der Mittelwert der Untergruppe. Die Wertgrenzen der A- und B-Objekte sind für die einzelnen Sachgruppen unterschiedlich.

Durch die Gruppeneinteilung und die Vorgabe der anzusetzenden Mittelwerte für einen großen Teil der Objekte und die generelle Bewertung mit einem Euro bei den C-Objekten mindert sich der Aufwand gegenüber einer Einzelbewertung wie bei den A-Objekten erheblich. Der Forderung der IFAC nach einem vertretbaren Aufwand ist damit entsprochen.

---

<sup>28</sup> Regelung zur Bewertung und Inventarisierung..., a.a.O. S.1

<b>2.5.2 Alte Meister</b>		
- Malerei		
- Rahmen		
- Varia		
a) Wertgruppe A		250.000 € oder höher
b) Wertgruppe B		249.999 € bis 476 €
		anzusetzender Wert
B1: 249.999 € bis	200.000 €	225.000 €
B2: 199.999 € bis	150.000 €	175.000 €
B3: 149.999 € bis	100.000 €	125.000 €
B4: 99.999 € bis	75.000 €	87.500 €
B5: 74.999 € bis	50.000 €	62.500 €
B6: 49.999 € bis	476 €	25.250 €
c) Wertgruppe C		475 € oder geringer

**Abbildung 1: Auszug aus der hessischen Bewertungsvorschrift**

Darin liegt ein großer Vorteil der Methode. Ihre Grenzen werden vor allem an zwei Punkten deutlich:

1. Anlage der Stammsätze im Anlagevermögen

Normalerweise wird für jede Anlage ein eigener Stammsatz mit dem entsprechenden AfA-Lauf angelegt. Da die Abschreibung entfällt, scheint dies entbehrlich. Wir haben jedoch weiter oben gesehen, dass unter Umständen in der Zukunft Wertberichtigungen erforderlich werden. Wenn jetzt aber zahlreiche Objekte einer B-Untergruppe in einem Stammsatz zusammengefasst sind, erschwert dies aktuell die Transparenz und künftig Wertberichtigungen, wenn die angesetzten Zeitwerte überprüft werden.

2. Zuschnitt der Wertgruppen

Die 1-Euro-Bewertung der C-Objekte folgt dem Gedanken der sofortigen Abschreibung der GWG. Da es sich jedoch bei den Museumsobjekten nicht um Verbrauchsgut handelt, ist die Grenze für geringwertiges Wirtschaftsgut nicht zwingend. Museumsmitarbeiter geben oftmals an, in dieser Gruppe zahlreiche Objekte zu haben, die jedoch mehr als einen Euro wert sind. Zudem besteht die Befürchtung, dass Objekte mit einem Wertansatz von nur einem Euro künftig beim Restaurierungs- und Bearbeitungsaufwand unter den Tisch fallen. Es spricht nichts entgegen, die Wertgruppen am unteren Ende z.B. in 100-Euro-Schritten zu staffeln. Schwierig ist

auch der Zuschnitt der B-Untergruppen. Das HMWK hat teilweise sehr große Wertspannen gewählt, bei denen jeweils der Mittelwert anzusetzen ist. Sie sind für Gemälde Alter Meister und Objekte der Vor- und Frühgeschichte gleich. Das führt z.B. dazu, dass B6-Objekte der Vorgeschichte, von denen mehrere im Wert von ca. 1000 Euro existieren, jeweils mit 25.250 Euro anzusetzen sind. Damit entsteht unter Umständen in diesem Bereich eine erhebliche Überbewertung, wenn diese nicht durch eine vergleichbare Anzahl von Objekten am oberen Ende der Wertspanne ausgeglichen wird, was bei Objekten der Vorgeschichte zu bezweifeln ist.

Als Weiterentwicklung des hessischen Bewertungsmodells sollte daher bei künftiger Anwendung zunächst **für jedes Objekt/jede Bewertungseinheit (bei Konvoluten) ein eigener Stammsatz** in der Anlagenbuchhaltung angelegt werden. Das erhöht zwar bei der Erstbewertung den Aufwand, schafft aber deutlich mehr Transparenz in Bezug auf Inventuren und erleichtert spätere Wertberichtigungen erheblich. Zudem wird damit eine unmittelbare Verknüpfung mit dem digitalen wissenschaftlichen Inventar der Museen möglich und dessen umfassenden Informationsbestand zu den einzelnen Objekten. Bei einer künftig zu erwartenden Fortentwicklung der Bewertungskriterien z.B. unter differenzierterer Einbeziehung des wissenschaftlichen Bearbeitungsstandes und des Restaurierungszustandes wäre eine Anpassung einfacher, wenn als Ausgangspunkt bereits eine objektgenaue Wertbetrachtung vorläge.

Der mit dem Anlegen einzelner Stammsätze für jedes Objekt verbundene höhere Anfangsaufwand ist aus Sicht der Museen sinnvoll, wenn er zugleich dazu genutzt wird, das vielerorts noch nicht vollständige digitale Inventar zu ergänzen. Dann entsteht mit dem Arbeitsaufwand für die Bewertung zugleich ein Nutzen für die Museumsarbeit. Die Bewertung wäre dann ein Arbeitsschritt, dem die digitale Erfassung voraus geht.

Bei den Wertgruppen kann dann die zweidimensionale Einteilung in Sach- und Wertgruppen auf eine **ausschließliche Wertbetrachtung mit kleinteiligeren Spannen** zurückgeführt werden. Die zusätzliche Unterteilung in Sachgruppen könnte entfallen. Für die Bilanzsumme ist nicht entscheidend, ob ein 20 000-Euro-Objekt ein Möbelstück oder ein Gemälde ist. Das gilt umso mehr, wenn für jedes Objekt ein Stammsatz angelegt ist. Seine Identifizierung innerhalb der Bilanz kann dann uneindeutig durch den Bezug zum digitalen Museumsinventar mit der Inventarnummer erfolgen, ohne dass eine zusätzliche Zuordnung zu Sachgruppen erforderlich wird.

Insgesamt bietet das hessische Modell eine wichtige Diskussionsgrundlage für die **Bewertung und Bilanzierung der Museumsobjekte als Staatseigentum.**

## **6. Bewertungsmodell für den Staat als Besitzer**

### **6.1 Grundsätzliches**

Es ist juristisch unstrittig, dass der Staat nicht nur Besitzer sondern zugleich Eigentümer der Sammlungsobjekte staatlicher Museen ist. Inwieweit es sich dabei auch um Eigentum im ökonomischen Sinne handelt, ist eine mit der Anwendung der neuen Verwaltungssteuerung und hier speziell der Doppik neuerdings zu diskutierende Frage.

„(2) Die Teilnahme an der Kultur in ihrer Vielfalt und am Sport ist dem gesamten Volk zu ermöglichen. Zu diesem Zweck werden öffentlich zugängliche Museen, Bibliotheken, Archive, Gedenkstätten, Theater, Sportstätten, musikalische und weitere kulturelle Einrichtungen sowie allgemein zugängliche Universitäten, Hochschulen, Schulen und andere Bildungseinrichtungen unterhalten.“<sup>29</sup> In Artikel 11 der Verfassung des Freistaats Sachsen ist damit als Zweckbestimmung der staatlich unterhaltenen Museen die Ermöglichung der Teilnahme an der Kultur für das gesamte Volk genannt. Um diese Zweckbestimmung zu erfüllen, ist in jedem Fall die Nutzung des Museums als Ressource notwendig, das heißt, seine Eigenschaften als Besitz. *„Besitz bedeutet immer Rechte zur Verfügung über und damit die physische Nutzung von bestimmten Gütern oder Ressourcen* und ist unabhängig davon, ob Eigentum existiert oder nicht.“<sup>30</sup> Die Aktivierung der Eigentumsprämie an den Museumsobjekten (bei Verpfändung, Verkauf und Vollstreckung) ist für die in der Verfassung genannte Zweckbestimmung der Museen demnach irrelevant. Dagegen ist es von höchster Bedeutung für die Erfüllung der Zweckbestimmung, die Museumssammlungen als Güter und Ressourcen physisch dauerhaft über Generationen hinweg zu erhalten. Dabei ist es unerheblich, ob durch die Erhaltungsmaßnahmen der eventuelle Verkaufs- oder Beleihungswert der Objekte steigt oder nicht. Entscheidend ist vielmehr, ob durch die Maßnahmen die Zweckbestimmung der Verfassung – Zugang des Volkes zur Kultur – erfüllt wird oder nicht. Das ist bisher in Deutschland auch ohne ein spezielles Museumsgesetz

---

<sup>29</sup> Verfassung des Freistaates Sachsen vom 27.Mai 1992, Artikel 11(2), Hrsg.: Landeszentrale für politische Bildung, Leipzig 1993. In die gleiche Richtung geht die im Zusammenhang mit dem Bericht der Enquete-Kommission des Bundestages „Kultur in Deutschland“ geführte Debatte um die Aufnahme eines Staatszieles Kultur in das Grundgesetz.

<sup>30</sup> Heinsohn/Steiger, a.a.O. S.91, Hervorhebung im Original enthalten

gesellschaftlicher Konsens, ebenso wie die bereits erwähnte Tatsache, dass diese Nutzung der Ressource Museum ökonomisch ein Zuschussgeschäft ist.

## **6.2 Bewertungsmodell Stein/Franke**

Der unter 6.1 genannten Zweckbestimmung der Museumsobjekte folgt der Bewertungsansatz von Bärbel Stein und Rainer Franke: „Für alle dauerhaft zu erhaltenden Gegenstände fallen in größeren Abständen Erhaltungs- und Restaurierungsaufwendungen an. Diese belasten, analog zu den Abschreibungen für gewöhnliche Anlagegüter, die nach Ablauf ihrer wirtschaftlichen Nutzungsdauer durch neue ersetzt werden, die Aufwands- und Ertragsrechnungen der jeweiligen Periode. Der Verpflichtung zum Erhalt der Kunstgegenstände und Kulturgüter kann durch Bildung einer Rückstellung auf der Passivseite der Bilanz Rechnung getragen werden....Die Höhe der Rückstellung für den dauerhaften Erhalt ... bemisst sich dabei nach der Formel für die ewige Rente.“<sup>31</sup> Dieser Ansatz berücksichtigt, was weiter oben bereits dargestellt wurde: Die Verpflichtung zum dauerhaften physischen Erhalt stellt zunächst eine ökonomische Belastung dar, kein Gewinnpotential! Das gilt umso mehr, wenn zugleich der Zugang für das ganze Volk gesichert werden soll und die Eintrittspreise sich daran orientieren müssen. Allerdings belasten nicht nur Erhaltungs- und Restaurierungsaufwendungen. Der Zugang für das ganze Volk erfordert darüber hinaus Ausstellungs- und Vermittlungskapazitäten, die u.a. Forschungskapazitäten voraussetzen. Damit ist man bei den Aufgaben, die der International Council of Museums (ICOM) für Museen definiert hat.<sup>32</sup> Diese sind in ihrer Gesamtheit bei der Aufwandsberechnung zu berücksichtigen. Stein/Franke gehen weiterhin vom jährlichen Erhaltungsaufwand für das einzelne Objekt aus: „Erfordert beispielsweise ein besonders wertvolles Kulturgut jährliche Erhaltungsaufwendungen von 50 000,- € und der Kapitalisierungszinssatz beträgt 4 % p. a., ergibt sich nach der Formel der ewigen Rente ein passiver Bilanzwert von ... 1,25 Mio. €.“<sup>33</sup> Der jährliche Erhaltungsaufwand dürfte in der Praxis ähnlich schwierig zu ermitteln sein wie der Zeitwert beim Hessischen Bewertungsmodell, da es keine vergleichbaren Erfahrungswerte wie die Abschreibungsmodelle bei gewöhnlichen Anlagegütern gibt. Setzt man voraus, dass ein jährlicher Erhaltungsaufwand für das einzelne Objekt nachvollziehbar ermittelt ist, erscheint die Berechnung der Rückstellung mit der Formel für die ewige Rente konsequent und logisch. Gerade an der Ermittlung des Erhaltungsaufwandes dürften sich in der Praxis jedoch die

---

<sup>31</sup> Stein/Franke a.a.O., S.274

<sup>32</sup> ICOM Code of ethics for museums, Hrsg. ICOM, Paris 2006

<sup>33</sup> Stein/Franke a.a.O., S.274

Geister scheiden. Wenn er tatsächlich für jedes einzelne Objekt ermittelt werden muss, läge diese Aufgabe vorrangig bei den Restauratoren und deren individueller Einschätzung. Zwar liegen zahlreiche Erfahrungen zu konkreten Restaurierungsmaßnahmen vor, die jedoch nur in größeren bzw. sehr großen Abständen für die Objekte anfallen, bei weitem nicht jährlich. Je nach Art der Sammlung, wird es einen mehr oder weniger großen Bestand geben, der noch nie restauriert wurde und auch keiner Restaurierung bedarf. Davon zu unterscheiden wäre die regelmäßige konservatorische Betreuung, die Klimaüberwachung, optische Kontrolle und einfache Erhaltungsmaßnahmen. Je nach Betrachtung dürften zur Erhaltung auch regelmäßige Inventuren gehören. Da der Wert der Objekte untrennbar mit einer sachgerechten Dokumentation verbunden ist, wäre deren Pflege ebenso einzubeziehen.

Für eine solche Betrachtung fehlt bisher eine einheitliche definitorische Bestimmung des Begriffs „Erhaltungsaufwand“, der eine Vergleichbarkeit der Bewertungsergebnisse nach diesem Muster erst ermöglichen würde. Das gilt im Prinzip ebenso für eine vereinfachte Betrachtung des Erhaltungsaufwandes, die sich ergäbe, wenn man nicht das einzelne Objekt betrachtet, sondern hier bestimmte Sammlungsbereiche in Gruppen bewertet analog zu dem Hessischen Modell. Darüber hinaus käme man relativ schnell zu der Frage, wie der vom Museum ermittelte Erhaltungsaufwand sich zu der Summe verhält, die der Träger jährlich dafür zur Verfügung stellt. Hier sind divergierende Ansichten zu erwarten.

Der Vorschlag von Stein/Franke bereichert die Diskussion um die **Bewertung** von Museumsobjekten um einen grundsätzlich neuen Ansatz, der eine enge Beziehung zur Aufgabe der Gebietskörperschaften herstellt. Bevor daraus ein anwendbares und mit vertretbarem Aufwand realisierbares Modell wird, sind jedoch noch eine Reihe praktischer Fragen zu klären.<sup>34</sup>

Zum Problem der **Bilanzierungsfähigkeit** der Museumsobjekte stellen Stein/Franke keine vertieften Betrachtungen an. Die Notwendigkeit zur Bilanzierung ergibt sich bei ihnen wie dargestellt aus dem Erfordernis, den in Zukunft anfallenden Erhaltungsaufwand als Rückstellung in der Bilanz abzubilden. An den in Kapitel 5.1 dargestellten Konsequenzen der Bilanzierung (z.B. Vollstreckbarkeit) ändert das bei Stein/Franke im Vergleich zu Hessen andere Bewertungsmodell nichts. Der Widerspruch wird hier allerdings noch offensichtlicher:

---

<sup>34</sup> Zur Ermittlung des Erhaltungsaufwandes für die einzelnen Objekte schlägt Frau Stein in der zum Thema geführten e-Mail-Korrespondenz eine Investitionsplanung auf der Basis einer Zustandsanalyse vor. Dafür werden allerdings in vielen Museen erst Voraussetzungen zu schaffen sein. Die Definition für „Erhaltungsaufwand“ wäre unabhängig davon zu leisten.

Obwohl das Bewertungsmodell an der Verpflichtung zum dauerhaften Erhalt ausgerichtet ist, wird durch die Aufnahme der Werte in die Bilanz der absolute Anspruch auf dauerhaften Erhalt letztlich in Frage gestellt! Das Bewertungsmodell von Stein/Franke richtet sich zwar durch seine Wertermittlung anhand von Erhaltungsaufwand an der Rolle des Staates als Besitzer der Sammlungen aus, mit der Aufnahme der Werte in die Bilanz machen sie ihn jedoch de facto wieder zum - uneingeschränkten - Eigentümer.<sup>35</sup>

Daraus folgt, dass die Überlegungen zu zwei Fragen weiter getrieben werden müssen:

- Zur Frage der Bilanzierungsfähigkeit der Sammlungsobjekte sowie der Entscheidungsbefugnis darüber und
- Zu dem am Zweck orientierten Bewertungsverfahren.

Zu beiden Themen können die bisher vorliegenden Dokumente, Verfügungen und Überlegungen auf Grund der noch offen gebliebenen Fragen nicht als abschließend betrachtet werden.

## **7. Forschungs- und Klärungsbedarf**

### **7.1 Ungelöste Fragen der Bilanzierungsfähigkeit**

Die Bilanzierungsfähigkeit der Museumsobjekte ist die Grundvoraussetzung dafür, dass diese überhaupt in die Bilanz aufgenommen werden können. Dazu müssen sie unter anderem im Prinzip handelbar sein, das heißt, sie müssen in letzter Konsequenz verkäuflich sein. Ansonsten hätten sie nichts in einer Bilanz zu suchen (siehe Kapitel 5.1).

Die bisher umfangreichste (der Autorin zugängliche) Auseinandersetzung mit dem Thema Bilanzierungsfähigkeit von Museumsgut hat die IFAC in ihrer bereits zitierten Schrift: „Accounting for Heritage Assets Under the Accrual Basis of Accounting“<sup>36</sup> geführt. Kernstück ist ein „Discussion Paper“ des englischen Accounting Standards Board, das sich mit verschiedenen Aspekten der Bilanzierungsfähigkeit auseinandersetzt. Schon sein Titel: „Heritage Assets: Can Accounting do Better?“ macht deutlich, dass es bei dem Thema derzeit noch mehr um Fragen als um Antworten geht. Im Vordergrund stehen dabei jedoch

---

<sup>35</sup> Das sieht Frau Stein selbst nicht so. Sie schreibt dazu in einer e-Mail vom 27.03.2008: „Der Staat als Eigentümer... auf den Gedanken bin ich noch nicht gekommen, ist in meinem Demokratieverständnis auch nicht so. Shareholder (Eigenkapitalgeber) ist der Bürger. Der hat den Staat `bevollmächtigt`. Wenn der Bürger später beschließt, Kunstgegenstände zu verkaufen, ist es die Entscheidung des Shareholders.“

<sup>36</sup> a.a.O.



Überlegungen, ob und wie die für eine Bewertung erforderlichen Informationen beschafft werden können nicht die Frage der Verkäuflichkeit.

Bezüglich der Veräußerbarkeit kommt die IFAC zwar zu dem Schluss, dass die gegebenen Beschränkungen kein Hindernis für die Bilanzierungsfähigkeit darstellen, die Museumsobjekte jedoch wegen dieser Beschränkungen in einem gesonderten Verzeichnis dargestellt werden sollten.

An dieser Stelle wäre in der Folge anzusetzen. Die Beschränkungen bei der Veräußerlichkeit müssen genauer betrachtet und definiert werden. Hier wäre zu untersuchen, was es im Einzelnen heißt, die Objekte der Museen für kommende Generationen zu bewahren. Die Ziele der Museen entsprechend ihrer ICOM-Definition sind auf ihre Verträglichkeit mit der Aufnahme der Objekte in eine Bilanz zu untersuchen. Heißt Bewahrung für kommende Generationen von vornherein den Ausschluss von jeglicher Bilanzierungsfähigkeit/Veräußerbarkeit? Kann nur das Museum, das derzeit Eigentümer eines Objekts ist, dieses für kommende Generationen bewahren oder wäre dies ggf. auch einer anderen Einrichtung zuzutrauen? Diese Frage haben sich die Museen selbst gestellt und eine klare Antwort formuliert.<sup>37</sup> Die Abgabe von Sammlungsgut zur Geldbeschaffung wird dabei ausdrücklich ausgeschlossen (der Einsatz von Sammlungsgut in der Bilanz des Trägers zur Besicherung von dessen Krediten gar nicht erst in Erwägung gezogen).

Die dargestellten Äußerungen zum Thema haben ein gemeinsames Defizit, sie berücksichtigen bisher nicht die Meinung des Shareholders, des eigentlichen Eigentümers. Nun wäre ein Bürgerentscheid (wenn man den Bürger als eigentlichen Eigentümer betrachtet) zur Frage der Bilanzierungsfähigkeit von Museumsammlungen zwar denkbar, aber dieser ist in der parlamentarischen Demokratie nicht das normale Instrument der Willensbildung. Fragen kann und sollte man aber die gewählte Vertreter, den Sächsischen Landtag zum Beispiel oder den jeweiligen Stadtrat, in dessen Kommune sich die Bilanzierungsaufgabe stellt. So wie die gewählten Vertreter über die Einführung „Neuer Steuerungsinstrumente“ und damit einen weitreichenden Paradigmenwandel generell entschieden haben, sollten sie wichtige Einzelfragen, wie die Aufnahme von Kulturgut/Museumsgut in die Bilanz der Gebietskörperschaft oder in die Bilanz von dessen Museum mit den damit verbundenen Konsequenzen entscheiden. Das setzt voraus, dass sie im Vorfeld angemessen von den Fachwissenschaften informiert werden.

Der Stellungnahme der Wirtschaft vertreten durch die IFAC wäre eine der Museen hinzu zu fügen. Neben vielen anderen hat sich der Sächsische Museumsbund mit dem schwierigen

---

<sup>37</sup> Positionspapier zur Problematik der Abgabe von Sammlungsgut. Vorstand des Deutschen Museumsbundes; Vorstand von ICOM-Deutschland. In: Museumskunde. Berlin. 69 (2004) Heft 2, S.88-91

Thema auseinander gesetzt, die Bilanzierung abgelehnt und seine Gründe dafür in einem kurzen Positionspapier dargestellt.<sup>38</sup>

Beide Seiten – Wirtschaftsvertreter und Museen - setzen sich derzeit nur im Ansatz mit den Argumenten der jeweils anderen Seite auseinander. Die fachlichen Hintergründe sind denkbar verschieden und stehen einer gemeinsamen Verständigung bisher im Wege. Dennoch ist dies der notwendige Weg, um dem Problem gerecht zu werden. Die Frage ist interdisziplinär zwischen Kulturwissenschaft und Wirtschaftswissenschaft zu lösen, ansonsten bleibt die Deutungshoheit bei letzterer. Auf einer so zu schaffenden erweiterten Basis von Erkenntnissen hätte die Politik eine bessere Grundlage für Entscheidungen.

## **7.2 Sinn stiften in Heller und Pfennig – ungelöste Bewertungsfragen**

Vorausgesetzt die Bilanzierungsfähigkeit wird positiv entschieden, bleiben die Bewertungsfragen. Dabei wird das Pferd derzeit vom Schwanz aufgezümt: Diskutiert und festgelegt werden Bewertungsverfahren, ohne dass deren Passfähigkeit zu dem gewünschten Informationszweck hinreichend betrachtet wird. Ausgerichtet wird das Verfahren zumeist anhand der über die Objekte verfügbaren Informationen. Entsprechend wird über vorhandene oder fehlende Anschaffungs- und Herstellungskosten, über Zeitwerte, Versicherungswerte u.ä. diskutiert (Ausnahme Stein/Franke). Der Informationsbedarf, der mit der Bewertung gedeckt werden soll, bleibt dagegen vage oder wird zumindest nicht näher hinterfragt. Auch bei den Finanzverwaltungen, die in der Regel Motor der Bewertung sind und sich dabei ggf. auf Landtag und Rechnungshof berufen, findet man nur allgemein formulierte Ziele. Klar ist zumeist, dass man Auskunft über die Vermögensentwicklung erwartet.

**Damit erhält die Frage, was eigentlich als „Vermögen“ der Museen zu betrachten ist, eine entscheidende Bedeutung:**

- Ist es tatsächlich der potenzielle Marktwert der Sammlungen oder einzelnen Objekte? Da sie in Trägerschaft der öffentlichen Hand nicht zum Verkauf bestimmt sind, wäre dieses Vermögen nur ein hypothetisches. Es würde der Bilanz zu einer Aufstockung der Aktiva verhelfen, die nicht in Kapital umzuwandeln sind und damit ggf. zu einer Fehlinformation über das Vermögen führen.

---

<sup>38</sup> Stellungnahme zur Bilanzierung von Museumsgut beschlossen vom Vorstand des Sächsischen Museumsbundes e.V. am 6. September 2007 In: Qualität des Sammelns. Informationen des sächsischen Museumsbundes e.V. Dresden 2007, Heft 34/2007. S.65

- Sind es die Anschaffungs- oder Herstellungskosten? Diese haben in der Wirtschaft Bedeutung, wenn die Güter an Wert verlieren, der Abschreibung unterliegen. Auch das trifft auf die Museumsobjekte nicht zu.
- Liegt ihr Wert ausschließlich im Erhaltungsaufwand für die einzelnen Objekte, bemisst sich also nach der Last, die sie verursachen? Damit wäre Sammlungserhalt als Selbstzweck beschrieben: Wer den größten Aufwand für den Erhalt betreibt, könnte die wertvollste Sammlung verbuchen.

Die Museen selbst haben eine lange Tradition darin, über den Wert ihrer Sammlungen nachzudenken. Eine kurze und bündige Zusammenfassung zur Wertbildung im Museum gibt Markus Walz: „Museen repräsentieren nicht nur Wertvorstellungen, sie produzieren autonom Werte, indem die Museumsfachleute Eigenschaften, die ein Objekt im Ursprungskontext besitzt, erkennen, ihnen einen Wert beimessen und diesen dem Publikum kommunizieren ...“<sup>39</sup>

Bei dieser Form der Wertbildung geht es immer um ideelle Werte, im weitesten Sinne um Sinnstiftung. (Anschaffungs- und Herstellungskosten spielen bei dieser Wertbildung ebenso wenig eine Rolle wie Marktwerte.) „Korff sieht den dialektischen Zusammenhang von zwei ‚Modi der Museumsarbeit‘, ...: die ‚Potenzialität der möglichen Bedeutungsgehalte der vielfältigen Bestände und die Aktualität‘(,der von der jeweiligen Gegenwarts- und Zukunftsaufgabe aus aktualisierte und perspektivierte Bestand an verfügbar gemachtem Sinn‘).“<sup>40</sup>

**Die Wertermittlung von Museumssammlungen kann daher nur zu wirklich belastbaren, nachvollziehbaren Angaben führen durch eine „Umrechnung“ der ideellen Werte, des Sinns, den ein Museum produziert.** Bei dieser Rechnung müssen alle Komponenten der Museumsarbeit - Sammeln, Bewahren, Forschen, Ausstellen, Vermitteln - in die Bewertung jedes einzelnen Objekts eingehen, denn sie sind alle an dem „verfügbar gemachten Sinn“ beteiligt. Es erscheint Museumsfachleuten mehrheitlich abwegig und kaum durchführbar, diese Sinnproduktion in Geldwerten auszudrücken.

In der Wirtschaft ist das ein nicht ungewöhnlicher Vorgang: Beim Kauf und Verkauf von Firmen wird der Markenname als Träger ideeller Werte (wie z.B. Verlässlichkeit, Umweltverträglichkeit) häufig bei der Preisbildung mit heran gezogen. Hier wird ideellen

<sup>39</sup> Markus Walz: Akzession oder Aktionismus? Systematisches Sammeln in Museen. Dresden 2007 In: Qualität des Sammelns. Informationen des Sächsischen Museumsbundes e.V., Heft 34/2007, S.21

<sup>40</sup> Gottfried Korff: Zur Eigenart der Museumsdinge. In: Derselbe: Museumsdinge deponieren- exponieren. /Hrsg. Martina Eberspächer u.a. Köln 2002, S.142, zitiert nach: Markus Walz, a.a.O. S.23

Werten (Sinn) offensichtlich ein Geldwert zugemessen. (Die Frage, ob der ideelle Wert darunter leidet, soll an dieser Stelle nicht diskutiert werden.) Erinnert sei an das Eingangszitat von Sloterdijk, dass die „Erreichbarkeit der Dinge durch Geldvermittlung“ ein „korrespondierendes Lebensgefühl erzeugt“. Boris Groys präzisiert dieses Lebensgefühl: „Dieses Gefühl, in Präsenz einer gewissen Geldsumme zu sein, überkommt einen in unserer Zivilisation überall- in Restaurants, Museen, Boutiquen, aber auch in der Natur, denn auch Natur ist heute teuer geworden. So gesehen ist dieses Gefühl das innerste unter allen unseren Gefühlen. Einen Preis für ein Kunstwerk zu nennen bedeutet deswegen keineswegs, sich von den ästhetischen Gefühlen und Erlebnissen loszusagen und zum harten Geschäft überzugehen. Man fragt sich vielmehr in seinem Innersten, wenn man ein Bild sieht: Wie fühle ich mich in Präsenz dieses Bildes? Sicherlich erinnert man sich dabei an andere Bilder und daran, welche Gefühle sie im Innern hervorgerufen- und was sie dabei gekostet haben. Aber man erinnert sich auch an Häuser, in denen man zu Gast war, an Reisen, die man unternommen hat, an Restaurants, in denen man gegessen hat - und erinnert sich an Gefühle, die man dabei empfunden hat, und an die Preise, die man dafür bezahlt hat. Die Erfahrung eines ganzen Lebens summiert sich also in dieser Einschätzung: Dieses Bild kostet 2000 €. Und das bedeutet: In Präsenz dieses Bildes fühlt man sich so, wie man sich in der Präsenz von 2000 € fühlt - keinen Cent mehr oder weniger.“<sup>41</sup> Selbst wenn sich dieses Gefühl einer permanenten - und noch dazu auf den Cent genauen - Umzingelung durch Geld nicht bei jedem einstellt, formuliert Groys eine nachvollziehbare Entwicklung: Das ehemals freie Land stellt sich heute als Immobilie dar, die freie Luft/ Atmosphäre wird neuerdings für Unternehmen begrenzt durch handelbare Verschmutzungsrechte, die ursprünglich freie Idee wird als geistiges Eigentum urheberrechtlich geschützt. Bei den hier aufgeführten Phänomenen handelt es sich mit Gunnar Heinsohn gesprochen um einen Ausbau der Eigentumsgesellschaft. Ehemals „freien“ Gütern, bzw. solchen, zu denen der Zugang durch Herrschaft oder Zugehörigkeit geregelt war, wurde der Rechtstitel „Eigentum“ zugewiesen. Damit entsteht die Eigentumsprämie mit ihrer Potenz der Umwandlung in Zinsansprüche bei der Schaffung des und seiner Verwendungswege. Bei der monetären Bewertung der Museumsobjekte für die Bilanzen der Träger handelt es sich um eben diesen Vorgang der Ablösung von (scheinbar) „freier/kostenloser“ **Zugehörigkeit** (die Sloterdijk als die entschieden teuerste bezeichnet) zu dem über Geld vermittelten und damit von Herrschaft und Zugehörigkeit unabhängigen **Zugang** (der unter den Umständen der herrschenden Eigentumsgesellschaft frei zu nennen wäre und im Eintrittspreis einen Vorläufer hat).

---

<sup>41</sup> Boris Groys: Topologie der Kunst. München Wien 2003, S. 259

Soll den Museumsobjekten künftig eine Eigentumsprämie zugeordnet werden, müssten die von Korff, Walz und anderen benannten ideellen Werte der Museumsobjekte, die „Potenzialität und Aktualität der Bedeutungsgehalte“ in Geld umgerechnet werden. Dafür wäre ein Verfahren zu entwickeln.

Folgt man Boris Groys, wären die Besucher der Gemäldegalerie Alte Meister im Angesicht von Raffaels Sixtinischer Madonna nach der gefühlten Euro-Präsenz zu befragen. Der Audioguide könnte mit einer Eingabefunktion für die Werte ausgestattet werden. Der so ermittelte Durchschnitt über einen bestimmten Zeitraum fände Eingang in die Bilanz. Das Ergebnis wäre vermutlich nicht weniger zutreffend als ein geschätzter Marktwert und hätte den Vorteil, dass Museumsmitarbeiter nicht mit dieser Aufgabe betraut werden müssten und sich weiter der Sinnproduktion widmen könnten.

## **8. Grenzüberschreitung erforderlich**

Was wie ein Totschlagargument klingt, ist mitnichten so gemeint. Boris Groys zeigt nur anschaulich, in welchem Zustand der Erkenntnis wir uns befinden:

- Ja, die Museumsobjekte lassen sich im Prinzip in Geldwerten ausdrücken.
- Der Maßstab dafür liegt im Auge und „im ganzen Leben“ des Betrachters.

Mehr kann derzeit nicht als gesichert gelten.

Alle dargestellten Überlegungen tragen zur Präzisierung des Problems bei und enthalten Lösungsansätze. Ein Durchbruch ist damit noch nicht erreicht. Drei Fragen bedürfen der weiteren Untersuchung:

- Wie stellt sich die Bilanzierungsfähigkeit im Kontext der ICOM-Kriterien für Museen dar? Dabei verdient das Thema Verkäuflichkeit/ Unverkäuflichkeit eine vertiefte, zukunftsorientierte Betrachtung.
- Welchem Zweck dient die Bewertung und Bilanzierung der Museumsobjekte? Welche Informationsbedürfnisse sollen befriedigt werden? Worin liegt in diesem Zusammenhang der ideelle/materielle Wert der Museumsobjekte?
- Wie kann aus der Klärung der beiden ersten Fragen eine sachgerechte Bewertungsmethode entwickelt werden? Welche Komponenten sollen in die Bewertung einfließen?

Die Themen sind von einer Art, dass sie von Kulturwissenschaftlern und Wirtschaftswissenschaftlern gemeinsam bearbeitet und zu einer Entscheidungsreife geführt werden müssten. Dazu sollte der Diskurs zwischen beiden angeschoben werden, den es zu diesem Thema bislang noch nicht gibt. Zwar ist die Wirtschaftswissenschaft in Vorleistung gegangen, hat aber dabei das eigene Territorium bisher nicht verlassen. Sie ist an der Schwelle der Museen stehen geblieben. Die Kulturwissenschaft hat sich in letzter Zeit mehrfach mit dem (Geld-)Wert von Kunst beschäftigt. Neben den zitierten Boris Groys und Piroshka Dossi haben sich auch Max Hollein<sup>42</sup> und Wolfgang Ullrich<sup>43</sup> zu Wort gemeldet. Vorrangig wird das Thema dabei anhand der Entwicklung auf dem Kunstmarkt betrachtet, der wie oben gezeigt nur sehr bedingt als Vergleich taugt. Hier mag es ausreichen, wenn die Ermittlung des Preises einzig im Auge und im „ganzen Leben des Betrachters“/ Käufers liegt. Für den Ausweis in der Bilanz einer Gebietskörperschaft müssen die Kriterien der Wertermittlung besser nachvollziehbar sein.

Wünschenswert wäre es, die Debatte dazu in Gang zu setzen und korrespondierende Forschungskapazität zu finden, die fundierte Beiträge zu den offenen Fragen leisten kann.

„Dauerhaftes erhält sich aufgrund seiner unterstellten Wertsteigerung auch im Wirtschaftskreislauf: Kunstbesitz als repräsentative Dekoration von Vorstandsetagen, florierender Antiquitätenhandel und Baudenkmäler in Privateigentum mögen als Beispiele genügen. Von dieser Warte aus erscheint es gar nicht zwingend, dass Museen alles aufbewahren, was sie als überlieferungswürdig einschätzen; andererseits fordert dies nicht zum Schlussverkauf auf. Vielmehr stellen sich die Fragen, welche Objekte am besten im Museum untergebracht sind und welche im Wirtschaftskreislauf überdauern können.“<sup>44</sup> Damit sagt Walz zugleich, dass ein Kunstwerk im Wirtschaftskreislauf zu anderen Zwecken erhalten bleibt als im Museum (in öffentlicher Trägerschaft). Diesem Unterschied muss die Bilanzierung und Bewertung von Museumsgut Rechnung tragen.

Kerstin Ritschel

Regierungsdirektorin

Sächsisches Staatsministerium für Wissenschaft und Kunst

[Kerstin.Ritschel@smwk.sachsen.de](mailto:Kerstin.Ritschel@smwk.sachsen.de)

[kritschel@gmx.de](mailto:kritschel@gmx.de)

---

<sup>42</sup> Max Hollein: Unternehmen Kunst. Entwicklungen und Verwicklungen. Regensburg 2006

<sup>43</sup> Wolfgang Ullrich: Gesucht: Kunst! Phantombild eines Jokers. Berlin 2007

<sup>44</sup> Markus Walz: *Bulimie musealis. Museumssammlungen* zwischen Kulturerbe und Kultur Müll, Dresden 2007  
In: Qualität des Sammelns. Informationen des Sächsischen Museumsbundes e.V., Heft 34/2007, S.12f.

## ANMERKUNGEN

.....

.....

.....