

## Bilanzierung und Bewertung von Buchbeständen

Klaus-Rainer Brintzinger

### I.

In BIBLIOTHEKSDIENST 7/8-2001 setzt sich *Stephan Fliedner* mit der Bewertung von Bibliotheksbeständen auseinander und stellt die Frage, „ob eine derartige Ermittlung und Festlegung von Geldwerten für die in Frage stehenden Objekte selbst eigentlich inhaltlich angemessen sind.“ Fliedner kommt zu dem Ergebnis, dass Bücher Waren besonderer Art seien und daher ihre Kosten zwar vergleichbar, aber „als Wert an sich jedoch unschätzbar“ seien. Die Frage, der Fliedner nachgeht, ist keineswegs akademischer Art, der Übergang zur kaufmännischen Buchführung in manchen Bundesländern sowie die Bewertungsvorschriften im Rahmen von Neuen Steuerungssystemen hat für eine ganze Reihe von Bibliotheken die Bewertung ihrer Bestände zu einer ganz praktischen Frage gemacht.

Es erscheint daher lohnend, sich mit der Frage der Bewertung von Literaturbeständen eingehend zu befassen. Fliedners Argument, dass Buchbestände sich der direkten Bewertung entzögen, vermag nicht zu überzeugen. Denn es kann gar kein Zweifel bestehen, dass Bücher - im Gegensatz zu manch anderen Gütern - hervorragend bilanzierbar sind. Jeder Buchhändler und insbesondere jeder Antiquar nimmt jeden Tag solch eine Bewertung vor. Und wohl kaum ein Antiquar hätte Verständnis dafür, Bücher als nicht bewertbare Güter zu betrachten. Der Ausverkauf einiger fürstlicher Bibliotheken zur Aufbesserung der Privatschatulle ihrer Eigentümer in jüngster Zeit hat gezeigt, dass selbst für einmalige und historische Bestände ein Marktpreis ganz gut bestimmbar ist.

Ebenfalls nicht überzeugen kann Fliedners Analogieschluss zu Bewertungsfragen der äußeren Sicherheit oder der Landschaftspflege. Denn zum einen ist, wie Fliedner auch einräumt, die Bewertung des Bestandes - und dies ist ja gerade die in Bibliotheken anstehende Frage - völlig unproblematisch, zum anderen handelt es sich bei der Landesverteidigung und auch bei der Landschaftspflege zweifellos um klassische öffentliche Güter, während dies für Bibliotheken nicht gelten kann.<sup>1</sup> Eine privatwirtschaftliche Bewertung i.S. von Bi-

---

1 Die Kriterien für öffentliche Güter sind 1) Von der Nutzung des öffentlichen Gutes kann niemand ausgeschlossen werden (Ausschlussprinzip verletzt) 2) keine Rivalität im Konsum, d.h. ein Konsument eines öffentlichen Gutes konkurriert nicht mit einem anderen Konsumenten um den Konsum eines öffentlichen Gutes. Beide Kriterien liegen im Falle von Bibliotheken eindeutig nicht vor. Es handelt sich dabei

lanzierung des Gutes „Landesverteidigung“ ergibt daher wenig Sinn, gleichwohl existieren durchaus kohärente ökonomische Konzepte zur volkswirtschaftlichen Bewertung der äußeren Sicherheit.<sup>2</sup>

## II.

Dennoch gibt es in der Tat gute Gründe, von einer Bilanzierung der Literaturbestände abzusehen und diese Gründe sind ausschließlich betriebswirtschaftlicher Art. Erforderlich ist es, sich dazu das Wesen der Bilanz vor Augen zu halten:

Aufgabe der Bilanzierung ist in erster Linie die Feststellung der Vermögenslage sowie des Periodenerfolges eines Unternehmens durch die Gegenüberstellung von Aktiva und Passiva<sup>3</sup>.

Da ein Überschuss der Aktiva über die Passiva als Bilanzgewinn zu interpretieren ist, kommt der Bewertung der Aktiva, also der Bestände, eine grundsätzliche bilanzpolitische Bedeutung zu. Das Verhältnis von Bestandszuwachs und Gewinn lässt sich am Beispiel einer Buchhandlung gut zeigen: Steigt der Buchbestand, ohne dass andere Aktiva (also z.B. „Kasse“ oder „Bankguthaben“) abnehmen und ohne dass die Schulden zunehmen oder die Eigentümer mehr Kapital in das Unternehmen schießen müssen, so kann das größere Buchlager nur aus einem erzielten Gewinn erwirtschaftet worden sein. Da die Bilanz stichtagsorientiert ist, bildet sie in aller Regel auch nur Vorgänge der Vergangenheit ab, zeigt also einen bereits erzielten Gewinn (oder Verlust) an.

Doch welche Aussage ließe sich nun aufgrund des Buchbestandes einer Bibliothek machen? Die Antwort kann nur heißen: Keine. Denn ohne die Betrachtung der Passiva lassen sich aus den Aktiva keine sinnvolle Schlussfolgerungen ziehen, sowenig eine auf Kredit gekaufte Immobilie etwas über das Reinvermögen ihres Besitzers auszusagen vermag, solange die Höhe von Eigenkapital und Fremdfinanzierung nicht bekannt ist. Somit stellt sich die entscheidende Frage, welche Passiva in der Bilanz einer Bibliothek angesetzt

---

bestenfalls um sogenannte meritorische Güter, die zwar grundsätzlich privat bereitgestellt werden können, aber durch gesellschaftlichen Konsens öffentlich angeboten werden. Zum Konzept öffentlicher und meritorischer Güter vgl. Musgrave Richard A. u.a.: Die öffentlichen Finanzen in Theorie und Praxis, Band 1; 6. Aufl. - Tübingen, 1994

2 Ein Beispiel dafür: Sehmsdorf, Matthias: Wehrpflicht versus Freiwilligenarmee ausgewählte ökonomische Aspekte des Wehrsystems. Hamburg, 1998

3 Vgl. dazu z.B. Coenenberg, Adolf G.: Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse. 16. Aufl. - Landsberg/L., 1997, S. 10f.



## III.

Nun ließe sich einwenden, dass die Aktivseite einer Bilanz als Inventar aufgefasst werden kann und aus diesem Grund auch die isolierte Betrachtung der Aktiva aufschlussreich sei. Schließlich müsse es dem Staat als Unterhaltsträger erlaubt sein, die ihm gehörenden Vermögensgegenstände aufzulisten und zu bewerten, gleichsam um sich eine Übersicht über den „Staatsschatz“ zu verschaffen.<sup>5</sup> Dies setzt wiederum einen Bewertungsmaßstab voraus, mit dem die einzelnen Vermögensgegenstände in das Inventar aufgenommen werden. Die für alle Kaufleute verbindlichen Bilanzierungsregeln finden sich im Dritten Buch des Handelsgesetzbuches (HGB).<sup>6</sup> Diese sehen vor, dass vorsichtig bewertet werden muss und bei der Bewertung der Aktiva von mehreren alternativen Werten stets der niedrigste anzusetzen ist (sogenanntes Niedrigstwertprinzip). Versucht man Buchbestände vorsichtig zu bewerten, so läge es zunächst einmal nahe, sich an den Ankaufspreisen von Antiquariaten zu orientieren. Ein hoher Wert wäre dann sicherlich nicht mehr zu veranschlagen: Jeder Bibliothekar, der schon einmal Dubletten zu veräußern hatte, weiß, dass ein beklebtes und gestempeltes Buch bestenfalls noch einen minimalen Bruchteil seines Kaufpreises einbringt. Dass es überhaupt noch einen geringen Preis einbringt, liegt lediglich - nicht zuletzt dank der regulierenden Funktion der Antiquare - an der Beschränktheit des Angebotes. Würde sich dieses Angebot durch den Verkauf ganzer Bibliotheken erhöhen, so ergäbe sich - vielleicht mit Ausnahme einiger wertvoller Altbestände - ein Durchschnittspreis von wenigen Pfennigen pro Band. Der Wert selbst großer Bibliotheken würde so auf eine recht bescheidene Summe schrumpfen. Wohl kaum eine Rechtfertigung für eine zeit- und ressourcenintensive Bestandsbewertung. Nun sehen jedoch die Vorschriften des HGB ebenfalls vor, dass bei der Bewertung grundsätzlich von der Fortführung des Unternehmens auszugehen ist, "sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen".<sup>7</sup> Damit verböte sich zwar die Ansetzung des Wiederverkaufswertes, da der Verkauf von Büchern bei der Fortführung einer auf Bestandszuwachs ausgerichteten Bibliothek nicht zu den regelmäßigen Unternehmenszielen gehört, jedoch ließe sich auch kein anderer Wert ansetzen. Die Ansetzung eines Er-

5 So sieht z.B. das Projekt "Neue Steuerungsinstrumente" in Baden-Württemberg in der Einführung einer Ablagebuchhaltung den Einstieg in einen vollständigeren Vermögensnachweis.

6 Dass dies auch für die Rechnungslegung von Hochschulen und damit auch von Bibliotheken gilt, regelt z.B. die Hessische Verordnung über das Finanz- und Rechnungslegung der staatlichen Hochschulen (Hess. GVBl. I 2000, S. 44ff.) eindeutig: "...gelten sinngemäß die Regelungen des Handelsgesetzbuches" (§ 3, Abs. 1)

7 § 252, Abs. 1, Nr. 2 HGB

tragswertes scheidet ebenfalls aus, da die Nutzung der Bibliotheksbestände - sofern keine Benutzungsgebühren erhoben werden - keine Erträge einbringt. Letztendlich ließe sich jeder beliebige Wertansatz begründen, wobei die Frage offen bleibt, ob Aktiva, die weder direkt noch indirekt Erträge einbringen, noch zum Verkauf zur Verfügung stehen, überhaupt bewertet werden können. Wenn die Bewertung nur von willkürlich gewählten Prämissen abhängt, so spricht viel dafür, auf die Bewertung ganz zu verzichten.

Der fehlende Ertragswert ist dabei nicht der einzige Grund dafür, dass die Bewertung schwierig bleibt. Hier kann Fliedners Ansatz durchaus gestützt werden: Der Wert der Buchbestände für den Leistungsprozess einer Bibliothek dürfte immer höher sein, als er in einer Bilanz zum Ausdruck gebracht werden könnte.

Dass dies so ist, hat jedoch nichts mit dem besonderen oder kulturellen Charakter des Buches zu tun, es liegt vielmehr daran, dass zu dem nach kaufmännischen Bilanzierungsregeln angesetzten Werte sich im Zweifelsfall kein gebrauchtes Gut nachkaufen lässt und dass auf dem Gebrauchtwarenmarkt - weitgehend unabhängig vom Preis - nicht jede Nachfrage befriedigt werden kann. Dies gilt nicht nur für Bücher und kann am Beispiel der Hausratsversicherung illustriert werden. Würde man den Wert einer Wohnungseinrichtung nach ihrem Wiederverkaufspreis bemessen und entsprechend versichern, so wäre im Versicherungsfalle das Erwachen böse, denn die Wiederbeschaffungskosten von Einrichtungsgegenständen werden in der Regel - wie bei Büchern - ein Vielfaches des Marktpreises der abgegangenen Wirtschaftsgüter ausmachen. Wären Privathaushalte genauso - wie nun manche Bibliotheken - gehalten, eine Beständebilanz aufzustellen, so ließe sich auch hier aus den Wertansätzen nicht der Gebrauchs- oder Nutzwert der jeweiligen Gegenstände ablesen. Ähnliches gilt für Bibliotheken: Der Bilanzwert des Buchbestandes ist für das Leistungsziel von Bibliotheken, nämlich Informationen bereitzustellen und zu vermitteln völlig unerheblich, weil die Bilanzierung nach Handels- oder Steuerrecht ganz andere Zwecke verfolgt. Somit kann auch das Ziel, das staatliche Vermögen zu errechnen durch eine Bewertung mittels kaufmännischer Bilanzierungsregeln nicht erreicht werden.<sup>8</sup>

#### IV.

---

<sup>8</sup> Dies gilt auch für privatwirtschaftlich geführte Unternehmen, da in nur in Ausnahmefällen der Marktwert eines Unternehmens identisch mit dem ausgewiesenen Eigenkapital sein (wird)". Coenenberg, a.a.O., S. 219

Schließlich soll auch noch dem Einwand begegnet werden, die Bilanzierung bzw. Bewertung von Beständen sei erforderlich<sup>9</sup>, da in die Kosten- und Leistungsrechnung Abschreibungen einfließen müssten, die sich nur aus Bestandsgrößen errechnen ließen. Dieses Argument ist in mehrfacher Hinsicht nicht tragfähig:

Auf der pragmatischen Ebene lässt sich schon entgegenen, dass sogenannte geringwertige Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten DM 800 nicht überschreiten, sofort abgeschrieben werden können.<sup>10</sup> Bei Büchern wird dies der Regelfall sein, eine Aktivierung käme mithin bestenfalls bei besonders teuren Werken in Frage<sup>11</sup>. Sofern lediglich einige besonders wertvolle Bände aktiviert werden, ergibt die Bewertung eines Gesamtbestandes keinen ökonomischen Sinn.

Andererseits lässt sich die Notwendigkeit einer Abschreibung von Buchbeständen wissenschaftlicher Bibliotheken auch grundsätzlich in Frage stellen. Lediglich bei Lehrbüchern dürfte es unzweifelhaft sein, dass diese im betrieblichen Leistungsprozess der Bibliothek wertmäßig und häufig auch körperlich verbraucht werden, für den großen Teil archivierter Bestände kann dies nicht so ohne weiteres gelten. Der Bestandsaufbau aller großen wissenschaftlichen Bibliotheken beruht doch darauf, dass der größte Teil der Erwerbungen über Jahrzehnte, wenn nicht gar über Jahrhunderte hinweg aufbewahrt und für die Nutzung bereitgehalten wird. Ein Werteverzehr findet dabei nur partiell - z.B. durch Zerfall säurehaltigen Papiers - statt. Die aus dem 16. und 17. Jahrhundert stammenden Bände lassen sich jedoch in vielen Fällen noch ebenso gut nutzen wie vor Jahrhunderten und auch ihr Inhalt ist für aktuelle Forschungen, nicht nur in der Geschichtswissenschaft, von Bedeutung, wie der Verfasser dieses Beitrages aus seiner täglichen bibliothekarischen Berufserfahrung bezeugen kann.<sup>12</sup> Bei einer Nutzungsdauer von 500 Jahren wäre damit eine rechnerische Abschreibungsrate von 0,2% p.a. anzusetzen, ein so niedriger Wert, dass man besser - wie bei Grundstücken, die ja auch durch außergewöhnliche Ereignisse an Wert verlieren können - ganz auf eine planmäßige Abschreibung verzichten sollte.

---

9 So wird im baden-württembergischen Projekt "Neue Steuerungsinstrumente" die Anlagenbuchhaltung als ein Vorsystem der KLR verstanden.

10 Dies ergibt sich über § 6 Abs. 2 EStG

11 So verfahren auch die drei Stadtbibliotheken, die in der Rechtsform der GmbH geführt werden, wobei die Stadtbibliothek Gütersloh als erste Bibliothek in der Rechtsform der GmbH sich erst in der Bilanz für das Geschäftsjahr 1999 entschieden hat, Bücher und Medien sofort erfolgswirksam zu buchen.

12 Vgl. dazu Ceynowa, Klaus / Coners, André (Kostenmanagement für Hochschulbibliotheken, Frankfurt, 1999), die zu Recht betonen, dass bei Altbeständen eher von Wertsteigerungen als von Wertverlusten auszugehen ist.

Für die Zwecke der Kosten- und Leistungsrechnung ist die Berücksichtigung von Abschreibungen ohnehin nur in Ausnahmefällen von Interesse. Die Kosten einzelner Leistungsprozesse werden im wesentlichen von den Personalkosten und in Teilbereichen von den Kosten für Betriebs- und Verbrauchsmaterialien determiniert. Die Anschaffungskosten des Buchbestandes - und damit auch die Abschreibungen - spielen für die meisten Leistungsprozesse keine Rolle, weil die betriebliche Leistung anhand des Buchbestandes erbracht wird, dieser aber in den Leistungsprozess nicht eingeht. So ist es beispielsweise für die Berechnung der Kosten einer Ausleihe vollkommen unerheblich, wie hoch die Anschaffungskosten des ausgeliehenen Bandes waren. Lediglich in den wenigen Fällen, in denen die Abschreibungen über Preise verdient werden, kann eine Berücksichtigung von Abschreibungen sinnvoll sein, so z.B. bei der Festlegung von Entgelten für Buchverluste oder sofern Teilbereiche einer Bibliothek als Profit-Center gewinnorientiert oder wenigstens kostendeckend geführt werden.

In der Mehrheit aller Fälle kann die Kosten- und Leistungsrechnung in Bibliotheken auf die Berücksichtigung von Abschreibungen des Buchbestandes verzichten. Die Bewertung von Buchbeständen in Bibliotheken lässt sich somit auch nicht mit den Erfordernissen der Kosten- und Leistungsrechnung rechtfertigen.

#### V.

Für die Frage, ob eine Bilanzierung von Bibliotheksbeständen ökonomisch sinnvoll ist, ergibt sich das folgende Resultat:

Die Bilanzierung ist eine Methode um die Vermögenslage und den Erfolg privatrechtlich organisierter und privatwirtschaftlich geführter Unternehmen festzustellen, wobei die Ermittlung des Periodenerfolges als Grundlage für eine Erfolgsbeteiligung - z.B. in Form von Dividenden - im Vordergrund steht. Die Bewertung von Bibliotheksbeständen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft gibt aus betriebswirtschaftlichen Gründen nur in Ausnahmesituationen Sinn, diese können sein:

- Der angestrebte Verkauf einer Bibliothek oder eines großen Teiles einer Bibliothek
- Die Umstellung einer Bibliothek auf einen gewinnorientierten Betrieb
- Bei der Kalkulation kostendeckender Preise müssen Abschreibungen berücksichtigt und daher Bewertungen vorgenommen werden, das Problem der Bewertung des *Gesamt*bestandes stellt sich jedoch auch dann nicht.

Die Bewertung von Buchbeständen ist also nicht etwa aufgrund des Kulturgutcharakters von Büchern abzulehnen, sondern weil die Bilanzierung von Buch-

beständen in Bibliotheken - abgesehen von den oben dargestellten Ausnahmen - keine sinnvolle Aussage ermöglicht.

