
Einführung in die Kulturprüfung

Simone Bergendahl und Bodo Zutelgte

Herausgeber

Landschaftsverband Westfalen-Lippe

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Piusallee 7

48133 Münster

Telefon: 0251 591-3488 / 4429

Telefax: 0251 591-227

E-Mail: rechnungspruefungsamt@lwl.org

Internet: LWL: www.lwl.org

Internet: LWL-Rechnungsprüfungsamt: www.lwl-rpa.de

Bearbeitung

Simone Bergendahl

Prüferin im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Bodo Zutelgte

Prüfer im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Bearbeitungsstand

01.03.2024

13. überarbeitete Auflage

Urheberrecht

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung der Leitung des LWL-Rechnungsprüfungsamtes. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Inhalt

Einleitung	1
1. Kulturprüfung als Teil der örtlichen Rechnungsprüfung	2
1.1 Gesetzliche Aufgaben	2
1.2 Übertragene Aufgaben	2
1.3 Prüfungsaufträge	3
2. Allgemeine Grundlagen der örtlichen Rechnungsprüfung	4
2.1 Prüfung als Soll-Ist-Vergleich	4
2.2 Prüfungsmaßstäbe	4
2.3 Ablauf einer Prüfung	7
3. Prüfbereich der Kulturprüfung beim LWL	8
3.1 Museum	8
3.2 Bibliothek	10
3.3 Archiv	10
3.4 Kulturdienste	11
4. Gegenstand der Kulturprüfung beim LWL	12
5. Fachliche Aufgabenerfüllung	13
5.1 Aufgabenerfüllung in den Museen	13
5.1.1 Museumsmanagement.....	13
5.1.2 Sammeln und Bewahren	16
5.1.3 Dokumentation.....	21
5.1.4 Leihverkehr	24
5.1.5 Sicherheitsaspekte in der Bestandserhaltung des Sammlungsgutes.....	26
5.1.6 Ausstellen und Vermitteln	29
5.2 Bibliothek	34
6. Rechteverwertung	36
7. Personal	46
7.1 Abgrenzung selbstständige und nicht selbstständige Tätigkeit	46
7.2 Einräumung von Nutzungsrechten	50
7.3 Ehrenamtliche Tätigkeit und Versicherungsschutz	51
8. Finanzen	54
8.1 Die Anwendung des Vergaberechts im Kulturbereich	54
8.1.1 Kooperationen im Kulturbereich.....	55
8.1.2 Ankauf von Exponaten (Sammlungsgut)	57

LWL-Rechnungsprüfungsamt

8.2	Versicherungen	58
8.2.1	Künstlersozialversicherung.....	58
8.2.2	Künstlersozialabgabe	61
8.2.3	Kunstversicherung und Staatshaftung.....	63
8.3.	Steuerliche Aspekte	65
8.3.1	Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer	66
8.3.2	Umsatzsteuer und Vorsteuer.....	69
8.3.3	Umsatzsteueroption bei gewerblicher Vermietung.....	73
8.3.4	Grenzüberschreitende Kunsttransporte und Umsatzsteuer	75
8.3.5	Besteuerung ausländischer Künstler im Abzugsverfahren.....	78
8.3.6	Versicherungssteuer bei Ausstellungsversicherungen	79
8.4	Sponsoring, Spenden und Werbung	81
9.	Abläufe und Prozesse	84
10.	Prüfung des internen Kontrollsystems	85

Literaturverzeichnis

Deutscher Museumsbund	Standards für Museen, Auflage Juli (2023); Nachhaltiges Sammeln, Ein Leitfaden zum Sammeln und Abgeben von Museumsgut, Auflage (2011); Bürgerschaftliches Engagement im Museum, Auflage März (2008)
Ebling/Schulze	Kunstrecht Zivilrecht, Steuerrecht, Stiftungsrecht 2. Auflage (2012)
Finke/Brachmann/ Nordhausen	Künstlersozialversicherungsgesetz Kommentar 5. Auflage (2018)
Internationaler Museumsrat (International Council of Museums (ICOM)) (international / Deutsch- land)	Ethische Richtlinien für Museen vom ICOM vom 08.10.2004, Fundstelle (in <u>englischer</u> Sprache): https://icom.museum/wp-content/uploads/2018/07/ICOM-code-En-web.pdf (aufgerufen am 05.12.2023) Fundstelle (in <u>deutscher</u> Sprache): https://icom-deutschland.de/images/Publicationen_Buch/Publication_5_Ethische_Richtlinien_dt_2010_komplett.pdf (aufgerufen am 05.12.2023)
Bundesamt für Bevölke- rungsschutz und Katastro- phenhilfe (BBK)	Sicherheitsleitfaden Kulturgut https://www.bbk.bund.de/DE/Themen/Schutz-Kulturgut/Wie-sichern-wir-Kulturgut/SiLK/silk_node.html (aufgerufen am 05.12.2023) Die Interseiten silk-project.de und silk-tool.de werden seit dem 01.04.2023 nicht mehr finanziert und nicht mehr gepflegt.
Künstlersozialkasse	Künstlersozialversicherung -> Unternehmen und Verwerter -> Pflichten Unternehmer und Verwerter -> Betriebsprüfungen Fundstelle: https://www.kuenstlersozialkasse.de/unternehmen-und-verwerter/pflichten-unternehmer-und-verwerter (aufgerufen am 05.12.2023)
LWL	Haupt- und Personalabteilung, Zentrale Einkaufskoordination

LWL-Rechnungsprüfungsamt

	Interne Vorschriften: Sponsoring-Verfügung vom 1. März 2004, (Fundstelle: https://www.lwl.org/zek-download/Intranet/Dienstansweisung/Ergaenzungen/Sponsoringverfuegung.pdf) Verfügung zum Abschluss von Werk- und freien Dienstverträgen vom 01. Oktober 2023
LWL-RPA	Einführung in die örtliche Rechnungsprüfung Prüfung von Lieferungen und Leistungen Einführung in die prozessorientierte Rechnungsprüfung Fundstelle: www.lwl-rpa.de
Schmidt	EStG (Einkommensteuergesetz), Kommentar, 42. Auflage (2023)

Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AVB	Allgemeine Versicherungsbedingungen
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BSG	Bundessozialgericht
bzw.	beziehungsweise
DNBG	Gesetz über die Deutsche Nationalbibliothek
DSG NRW	Datenschutzgesetz NRW
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EU-DSGVO	Europäische Datenschutzgrundverordnung
evtl.	eventuell
f.	folgend
ff.	folgende
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GO (NRW)	Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen
GWB	Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen

LWL-Rechnungsprüfungsamt

ICOM	International Council of Museums (Internationaler Museumsrat)
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanage- ment
KomHVO NRW	Kommunalhaushaltsverordnung NRW
KSVG	Gesetz über die Sozialversicherung der selbständigen Künstler und Publizisten (Künstlersozialversicherungsgesetz)
Lit. / lit.	litera, lateinisch für Buchstabe
LWL	Landschaftsverband Westfalen-Lippe
NRW	Nordrhein-Westfalen
Nr.	Nummer
Rn.	Randnummer
RPA	Rechnungsprüfungsamt
RPO	Rechnungsprüfungsordnung
Rz	Randziffer
S.	Satz
UNESCO	United Nations Educational, Scientific and Cultural Organiza- tion (Organisation der Vereinten Nationen für Erziehung, Wis- senschaft und Kultur)
UrhG	Gesetz über Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (Urhe- berrechtsgesetz)
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz

VersStG

Versicherungssteuergesetz

z. B.

zum Beispiel

ZEK

Zentrale Einkaufskoordination

zzgl.

zuzüglich

Einleitung

Der Kulturbereich mit seinen vielfältigen Einrichtungen von Museen, Archiven, Bibliotheken und Kulturdiensten ist ein sehr umfangreicher Prüfbereich. Daher reicht die Bandbreite der Prüfthemen auch von vergaberechtlichen, steuerrechtlichen und versicherungsrechtlichen über arbeitsrechtliche und urheberrechtliche bis hin zu fachlichen Themen.

Nach einer kurzen allgemeinen Einführung in die Rechnungsprüfung will dieses Skript schwerpunktmäßig in den genannten Themenfeldern eine Einführung in die Kulturprüfung bieten. Dabei wird ein besonderes Augenmerk auf die Prüfung der fachlichen Aufgaben eines Museums und der Verwaltung der Rechte gelegt.

In jedem Themenfeld werden die kulturelevanten Besonderheiten ausführlich erläutert und Prüfansätze dargestellt. Im Anschluss an jeden Themenbereich werden mögliche Prüffragen aufgeworfen, um den Einstieg in die Prüftätigkeit zu erleichtern.

Thomas Streffing

Leiter des LWL-Rechnungsprüfungsamtes

1. Kulturprüfung als Teil der örtlichen Rechnungsprüfung

Die Kulturprüfung ist ein Teilbereich der örtlichen Rechnungsprüfung, die gesetzliche Aufgaben, übertragene Aufgaben und Prüfungsaufträge zu erledigen hat. Daher folgt zunächst ein kurzer allgemeiner Diskurs über die Grundlagen der Rechnungsprüfung.

1.1 Gesetzliche Aufgaben

Die gesetzlichen Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung in NRW sind § 104 Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen (GO NRW) normiert. Im Folgenden werden die gesetzlichen Aufgaben nach der GO NRW genannt, die **bei der Kulturprüfung von Bedeutung** sind:

- § 104 Abs. 1 Nr. 1 GO NRW:
die laufende Prüfung der Vorgänge in der Finanzbuchhaltung zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses
- § 104 Abs. 1 Nr. 2 GO NRW:
die dauernde Überwachung der Zahlungsabwicklung der Gemeinde und ihrer Sondervermögen sowie die Vornahme der Prüfungen
- § 104 Abs. 1 Nr. 5 GO NRW:
die Prüfung von Vergaben
- § 104 Abs. 1 Nr. 6 GO NRW:
die Prüfung der Wirksamkeit interner Kontrollen im Rahmen des internen Kontrollsystems¹

Weitere gesetzlich festgelegte Anzeige-, Auskunfts- und Beratungspflichten der örtlichen Rechnungsprüfung in NRW ergeben sich aus dem Korruptionsbekämpfungsgesetz NRW (KorruptionsbG).

1.2 Übertragene Aufgaben

Nach § 104 Abs. 3 GO NRW kann der Rat der örtlichen Rechnungsprüfung weitere Aufgaben übertragen. Nach § 104 Abs. 2 Nr. 1 und 3 sind das insbesondere:

¹ LWL-RPA-Skript: "Einführung in die Prüfung eines „fachlichen“ internen Kontrollsystems; <https://rpa-publicationen.lwl.org/>

- die Prüfung der Verwaltung auf Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit
- die Prüfung der Betätigung der Gemeinde als Gesellschafter, Aktionär oder Mitglied in Gesellschaften und anderen Vereinigungen des privaten Rechts oder in der Rechtsform der Anstalt des öffentlichen Rechts gemäß § 114 a GO NRW sowie die Buch- und Betriebsprüfung, die sich die Gemeinde bei einer Beteiligung, bei der Hingabe eines Darlehns oder sonst vorbehalten hat

Die Übertragung durch den Rat erfolgt in der Regel durch eine Rechnungsprüfungsordnung (RPO), in der die übertragenen Aufgaben abschließend aufgeführt sind, und die formal als Satzung erlassen werden kann². So hat auch die Landschaftsversammlung dem LWL-Rechnungsprüfungsamt durch § 5 Abs. 2 der Rechnungsprüfungsordnung für den Landschaftsverband Westfalen Lippe (RPO) eine Vielzahl weiterer Aufgaben übertragen.³ So u. a. die Prüfung der Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit der Verwaltung, die Prüfung der Wirtschaftsführung eigenbetriebsähnlicher Einrichtungen und die Betätigungsprüfung.

1.3 Prüfungsaufträge

Die Erteilung von Prüfungsaufträgen durch den Bürgermeister regelt § 104 Abs. 4 GO NRW. Demnach kann der Bürgermeister innerhalb seines Amtsbereiches unter Mitteilung an den Rechnungsprüfungsausschuss der örtlichen Rechnungsprüfung Aufträge zur Prüfung erteilen. Da die örtliche Rechnungsprüfung nach § 101 Abs. 2 GO NRW unmittelbar dem Rat verantwortlich ist, muss der Bürgermeister den Rat über einen von ihm erteilten Prüfauftrag informieren. Der Rat kann den Prüfauftrag jedoch nicht verhindern.

Für den LWL ist die Erteilung von Prüfaufträgen in § 6 der Rechnungsprüfungsordnung für den Landschaftsverband Westfalen-Lippe geregelt. Danach können die Landschaftsversammlung,

² LWL-RPA-Script: Einführung in die örtliche Rechnungsprüfung, Seite 25 (Fundstelle: www.lwl-rpa.de)

³ https://www.politik.lwl.org/media/filer_public/cb/b7/cbb74184-ae29-4de4-bd1e-8bb2e41f8231/rechnungspruefungsordnung_fassung_18122019.pdf aufgerufen am 05.12.2023

LWL-Rechnungsprüfungsamt

der Landschaftsausschuss und der Rechnungsprüfungsausschuss dem LWL-Rechnungsprüfungsamt Prüfungsaufträge erteilen. Die Direktorin/Der Direktor des Landschaftsverbandes kann Aufträge zur Prüfung unter Mitteilung an die Vorsitzende/den Vorsitzenden des Rechnungsprüfungsausschusses und deren Stellvertreterin/Stellvertreter bzw. dessen Stellvertreterin/Stellvertreter erteilen.

Der erteilte Prüfauftrag muss in den Aufgabenkatalog der örtlichen Rechnungsprüfung passen. Oder genauer gesagt, der erteilte Auftrag muss sich auf Angelegenheiten der gesetzlichen bzw. der übertragenen Aufgabenbereiche nach § 104 Abs. 1 bis Abs. 3 GO NRW beziehen.

2. Allgemeine Grundlagen der örtlichen Rechnungsprüfung

2.1 Prüfung als Soll-Ist-Vergleich

Ein wesentlicher Bestandteil der Rechnungsprüfung ist der Soll-Ist-Vergleich. Auf der Grundlage von Prüfungsmaßstäben wie Rechtmäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit wird ein Soll-Zustand definiert und mit dem Ist-Zustand (Realität) verglichen.

Das Resultat dieses Vergleiches ist das Prüfungsergebnis. Dieses Ergebnis wird im Prüfbericht in einer Bewertung dargestellt. Sind Soll-Zustand und Ist-Zustand deckungsgleich, endet der geprüfte Vorgang mit dieser Bewertung. Bei Abweichungen zwischen Soll- und Ist-Zustand wird auf mögliche Folgen (z. B. Nachteile in wirtschaftlicher Hinsicht, Nichterreicherung des angestrebten Ziels oder Verstöße gegen Rechtsvorschriften) hingewiesen. Wenn die Ursachen für die Abweichungen bekannt sind, können auch Empfehlungen ausgesprochen werden, wie Soll- und Ist-Zustand in Einklang gebracht werden können.

2.2 Prüfungsmaßstäbe

Die Prüfungsmaßstäbe der örtlichen Rechnungsprüfung sind die Rechtmäßigkeit, die Zweckmäßigkeit und die Wirtschaftlichkeit, die auch unter dem Oberbegriff **Ordnungsmäßigkeit** zusammengefasst werden.

LWL-Rechnungsprüfungsamt

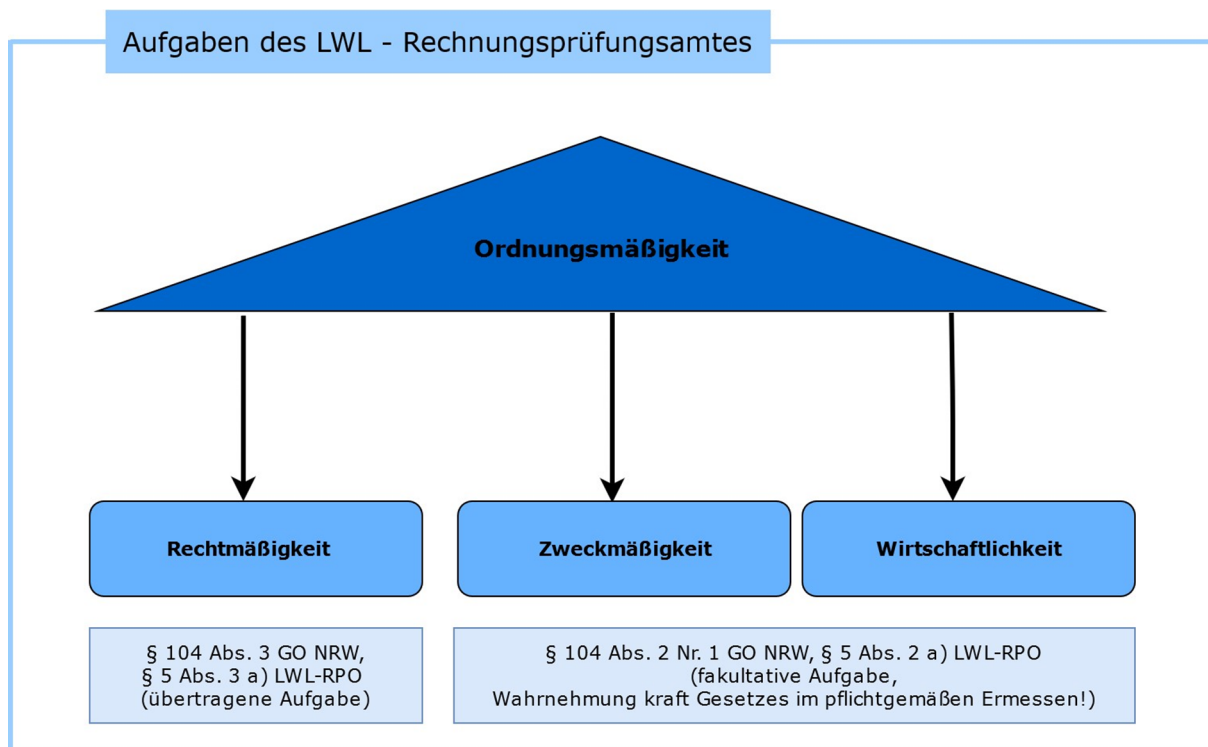


Abb.1: Auftrag des LWL-Rechnungsprüfungsamtes

Rechtmäßigkeit

Der Grundsatz der Rechtmäßigkeit des Verwaltungshandelns ergibt sich aus Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland (GG). Danach ist die vollziehende Gewalt an Gesetz und Recht gebunden. In Bezug auf den Jahresabschluss wird dieser Grundsatz in § 102 Abs. 3 S. 2 GO NRW ausdrücklich hervorgehoben. Zu beachten sind also neben dem Grundgesetz alle sonstigen Rechtsakte wie die Gesetze, die Verordnungen und die Satzungen (Haushaltsplan) sowie die Verwaltungsvorschriften und die sonstigen Richtlinien und verwaltungsinternen bzw. verwaltungsexternen Regelungen, öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Verträge.⁴

Grundsätzlich stellt sich bei **allen** Gesetzen, Rechtsverordnungen, Richtlinien etc. die erste Prüffrage: Wurden die Vorgaben der rechtlichen Regelungen eingehalten?

⁴ KGSt-Bericht Nr. 9/2002, S. 19.

Zweckmäßigkeit

Der Grundsatz der Zweckmäßigkeit bzw. Effektivität verlangt, „die richtigen Dinge zu tun“, also einen hohen Zielbeitrag zu leisten (Wirkungsorientierung).

Als Zweck wird in der Regel der Beweggrund einer zielgerichteten Tätigkeit oder eines Verhaltens verstanden. Das Ziel als Anlass für eine Handlung wird als Zweck bezeichnet. Ziele geben dem Handeln Orientierung. Ohne Ziele kann nicht gesteuert werden, ist weder Erfolg noch wirtschaftliches Handeln möglich. Die Verpflichtung der Verwaltung, sich zweckmäßig zu verhalten, ergibt sich mittelbar aus § 68 Abs. 1 S. 1 VwGO.

Zweckmäßigkeit als Prüfungsmaßstab betrifft also die Frage, ob die Verwaltung sich überhaupt Ziele setzt und ihr Handeln daran orientiert. Aktivitäten, die nicht geeignet sind, ein Ziel zu erreichen, sind nicht zweckmäßig.

Wirtschaftlichkeit

Der **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit bzw. Effizienz** verlangt, „die Dinge richtig zu tun“, also ein günstiges Verhältnis von Mitteleinsatz und Ergebnis zu erreichen.

Die Verpflichtung der Verwaltung, sich wirtschaftlich zu verhalten, ist in § 75 Abs. 1 S. 2 GO NRW (Allgemeine Haushaltsgrundsätze) normiert und damit im Grunde ein Fall der Rechtmäßigkeit. Oder anders: wer sich unwirtschaftlich verhält, handelt rechtswidrig. Da die Aufgabe der Wirtschaftlichkeitsprüfung in § 104 Abs. 2 Nr. 1 GO NRW als besonderer Beispielsfall der Aufgabenübertragung auf die örtliche Rechnungsprüfung aufgezählt wird, ist es angezeigt, diesen Prüfungsmaßstab besonders anzuführen.

Wirtschaftlichkeit ist das Verhältnis zwischen erreichtem Ergebnis (Ertrag) und dafür benötigtem Mitteleinsatz (Aufwand). Die Wirtschaftlichkeit lässt sich erhöhen, indem man ein möglichst günstiges Verhältnis zwischen Zielerreichung und Mitteleinsatz anstrebt und erreicht. Nach dem **Maximalprinzip** ist mit einem bestimmten vorgegebenen Einsatz von Mitteln das bestmögliche

Ergebnis zu erzielen. Nach dem **Minimalprinzip**, das dem Grundsatz der Sparsamkeit entspricht, ist ein bestimmtes vorgegebenes Ergebnis mit möglichst geringem Einsatz an Mitteln zu erzielen.

Bei der Prüfung der Wirtschaftlichkeit stellt sich die Frage, ob die Verwaltung vor einer Entscheidung auch wirtschaftliche Gesichtspunkte berücksichtigt hat und diese nachvollziehbar dokumentiert wurden.

2.3 Ablauf einer Prüfung

Vor Beginn der Prüfung sollten in einem Auftaktgespräch mit der geprüften Einrichtung die Prüfungsmaßnahme und das Prüfungskonzept erläutert werden. Der zeitliche Ablauf der Prüfung wird in Abstimmung mit der geprüften Stelle festgelegt. In dem Auftaktgespräch werden die Ansprechpersonen der geprüften Stelle und die Prüfenden sowie die für die Durchführung der Prüfung bereitzuhaltenden Unterlagen benannt.

Während der Prüfung werden Termine zur Klärung von Einzelfragen und für örtliche Feststellungen koordiniert und von den Teammitgliedern mit der geprüften Einrichtung abgestimmt. Unstimmigkeiten und Meinungsverschiedenheiten zwischen der geprüften Stelle und den Prüfenden sollen nach Möglichkeit noch während der laufenden Prüfung ausgeräumt werden. Der Verlauf der Prüfung sollte von Vertrauen und Transparenz bestimmt werden. Die geprüfte Stelle wird umfassend informiert, damit aus der Prüfung resultierende Bewertungen und Empfehlungen keine Überraschungen enthalten.

Zum Abschluss der Prüfung sollte ein Schlussgespräch mit der geprüften Stelle stattfinden. In dem Abschlussgespräch werden die wesentlichen Inhalte des Prüfberichtes vorgestellt. Die geprüfte Einrichtung hat nochmals Gelegenheit, Sachverhalte richtigzustellen und so auf den schriftlichen Bericht Einfluss zu nehmen.

3. Prüfbereich der Kulturprüfung beim LWL

Der Prüfbereich der Kulturprüfung umfasst alle kulturellen Einrichtungen wie Museen, Bibliotheken, Archive, Theater und Kulturdienste sowie die Förderung der Kultur über Zuwendungen und Zuschüsse.

Der Landschaftsverband Westfalen-Lippe ist Träger von 18 Museen, 5 Kulturdiensten sowie zwei Besucherzentren⁵. Er fördert die Landeskunde mit sechs Kommissionen für Westfalen⁶ und einem Forschungsinstitut⁷. Des Weiteren unterstützt er die Kultur in der Region über eigene Förderrichtlinien mit Zuwendungen und Zuschüssen. Außerdem organisiert und koordiniert er kulturfachliche Projekte und kulturpolitische Veranstaltungen. In diesem Skript werden daher Prüfungen aus diesen Kulturbereichen dargestellt. Zum besseren Verständnis soll zunächst der Frage nachgegangen werden, was Museen, Archive und Bibliotheken sowie Kulturdienste überhaupt sind und welche Aufgabe sie haben.

3.1 Museum

Im Jahr 2021 gab es in der Bundesrepublik Deutschland etwa 6.800 Einrichtungen⁸ die sich als Museum bezeichneten.

Der Begriff „Museum“ (altgriechisch μουσεῖον mouseîon „Heiligtum der Musen“) ist in der Bundesrepublik Deutschland jedoch nicht durch eine rechtliche Norm definiert und auch keine geschützte Marke.

In der Folge stellt sich deshalb die Frage: „Was ist überhaupt ein Museum?“

⁵ LWL-Besucherzentrum im Kaiser-Wilhelm Denkmal, LWL-Besucherzentrum „Kahler Asten“

⁶ Altertum Kommission für Westfalen, Geographische Kommission für Westfalen, Historische Kommission für Westfalen, Kommission für Mundart- und Namensforschung Westfalens, Literaturkommission für Westfalen und Volkskundliche Kommission für Westfalen.

⁷ LWL-Institut für westfälische Regionalgeschichte.

⁸ <https://doi.org/10.11588/ifmzm.2023.1>, 2. Museumszahlen (aufgerufen am 05.12.2023)