

Klarstellung zur freiberuflichen und gewerblichen Betätigung durch Restauratoren

Die Entstehung der Denkmalpflege in Deutschland lässt sich im frühen 19. Jahrhundert verorten. So betonte etwa Karl Friedrich Schinkel in einem Gutachten aus dem Jahre 1832, Denkmalpflege sei ein Gegenstand des allgemeinen Interesses und ein Gegenstand der Ehre des Staates. Bei den akademischen Berufen machten sich zunächst vor allem Architekten und Kunsthistoriker um die Inventarisierung und den Erhalt von Bau- und Kunstdenkmälern verdient, die eigentliche Restaurierungsarbeit wurde von Handwerkern und Künstlern durchgeführt. Seit Anbeginn der Denkmalpflege haben sich daher Freiberufler und gewerblich Tätige um den Erhalt des kulturellen Erbes verdient gemacht.

Um den spezifischen Erfordernissen des Erhalts des kulturellen Erbes Rechnung zu tragen, fand bei den im Handwerk zu verortenden Berufen der gewerblichen Wirtschaft zunehmend eine Vermittlung von Kompetenzen in der Restaurierung im Rahmen der Ausbildung zum Gesellen und der Weiterbildung zum Meister statt. Zudem wurden seit 1984 kammereigene Fortbildungen zum Restaurator im Handwerk geschaffen, die für fünfzehn Handwerksberufe bestehen. Um den zukünftigen Herausforderungen Rechnung zu tragen und einen bundeseinheitlichen Standard zu schaffen, werden derzeit Vorarbeiten für eine bundeseinheitliche Fortbildung zum Restaurator im Handwerk geleistet. Sie soll auf dem dritten beruflichen Fortbildungsniveau (Niveau 7 des Deutschen Qualifikationsrahmens) angesiedelt werden. Zudem erstellt das Handwerk eine bundesweite Datenbank qualifizierter Fachbetriebe für die Denkmalpflege mit Fortbildungsverpflichtung. Im freiberuflichen Bereich sind in den 70-Jahren des letzten Jahrhunderts erste Studiengänge für akademische Restauratoren entstanden. Heute werden an insgesamt neun Hochschulen Studiengänge mit dem Studienfach Restaurierung angeboten. Sie zielen auf die Vorbereitung einer Betätigung im Staatsdienst oder im freiberuflichen Bereich.

Die Differenzierung zwischen gewerblichem und freiberuflichem Bereich hat im deutschen Rechtssystem eine grundlegende Bedeutung. In Deutschland werden Unternehmer (vgl. zum Unternehmensbegriff: § 14 BGB) entweder dem gewerblichen oder dem freiberuflichen Bereich zugeordnet. Dies hat weitreichende Folgen. Beispielsweise unterliegen Gewerbetreibende der Gewerbesteuer. Auch sind im gewerblichen Bereich teilweise für allgemeinverbindlich erklärte Tarifverträge beachtlich. Die für Millionen Unternehmen in Deutschland geltende Differenzierung ist auch für die Restaurierung beachtlich. Daher ist es sachlich zutreffend, die dem gewerblichen Bereich unterfallenden Tätigkeiten – die regelmäßig von Handwerkern

ausgeübt werden – als handwerkliche Restaurierung zu bezeichnen, die nicht gewerbliche Restaurierung indes als freiberufliche Restaurierung.

So hat beispielsweise der Bundesfinanzhof (BFH) bereits in einer Grundsatzentscheidung aus dem Jahre 2004 klargestellt, dass akademische Restauratoren nicht per se als Freiberufler anzusehen seien (vgl. BFH 4. November 2004 - IV R 63/02). Vielmehr sei konkret zu prüfen, ob eine selbstständig ausgeübte wissenschaftliche oder künstlerische Tätigkeit vorliege. Die Tätigkeit eines Restaurators sei als künstlerische Leistung – und damit nicht als gewerbliche Betätigung zu werten, wenn es sich bei dem Restaurierungsgegenstand um ein Kunstwerk handle und der Restaurator selbst künstlerisch tätig werde. Letzteres sei etwa zu verneinen, soweit sich die Arbeit auf Bereiche wie etwa die Festigung, die Sicherung von Baustanz oder die Reinigung von Bildern beschränke (vgl. auch: BFH 26. April 2006 - XI R 9/05 - Rn. 17; BFH 4. November 2004 – IV R 63/02 - Rn. 28). Eine wissenschaftliche Tätigkeit kann indes vorliegen, wenn im Auftrag des Kunden ein Gutachten erstellt und hierfür ein Entgelt gezahlt wird.

Restauratoren können nebeneinander sowohl gewerbliche als auch freiberufliche Einkünfte erzielen. Sind allerdings bei einer Tätigkeit die verschiedenen Tätigkeitsarten derart miteinander verflochten, dass sie sich gegenseitig unlösbar bedingen, so liegt nach Auffassung des BFH eine einheitliche Tätigkeit vor, die steuerlich danach zu qualifizieren ist, welcher Teil ihr das Gepräge gibt (BFH 4. November 2004 - IV R 63/02 – BStBl II 2005, S. 362). Lässt sich eine solche Prägung nicht feststellen, sind die Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG, der Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit erfasst, als nicht erfüllt anzusehen. Die Feststellungslast trägt der Steuerpflichtige. Werden durch Restauratoren sowohl künstlerische (ggf. auch wissenschaftliche) und handwerkliche Tätigkeiten ausgeübt, gilt damit nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG die gesamte Tätigkeit als gewerblich, es sei denn, die gewerblichen Tätigkeiten wären von untergeordneter Bedeutung (vgl. BFH v. 8. März 2004 IV B 212/03, BFH/NV 2004, 954).

Kurz kann man die Rechtsprechung des BFH wie folgt auf den Punkt bringen: Freiberuflich tätig sind Restauratoren, sofern sie eigenschöpferische künstlerische Leistungen erbringen oder wissenschaftliche Gutachten und Veröffentlichungen erstellen (BFH-Urteil, 4. 11. 2004, IV R 63 / 02, DStR 2005 S. 556). Ansonsten liegt eine gewerbliche Betätigung vor, für die auch Gewerbesteuer zu entrichten ist.

Übt ein Restaurator handwerkliche Restaurierung aus, so sind die allgemeinen gewerblichen Bestimmungen zu beachten. Zu nennen ist hier neben der Gewerbeanzeigepflicht auch die gesetzliche Mitgliedschaft in einer Handwerkskammer. Sofern der Kernbereich eines zulassungspflichtigen Handwerks ausgeübt wird, muss eine Eintragung in die Handwerksrolle erfolgen (BVerwG, Urt. v. 11. Dezember 1990 - 1 C 41/88). Zudem sind beispielsweise für allgemeinverbindlich erklärte Tarifverträge beachtlich. Beschäftigt ein Restaurator, der sowohl freiberuflich als auch gewerblich tätig ist, Arbeitnehmer, so spielt die Frage eine zentrale Rolle, ob überwiegend Tätigkeiten durch diese Arbeitnehmer ausgeübt werden, die dem Anwendungsbereich tarifvertraglicher Bestimmungen unterfallen.

So entschied erst kürzlich das Hessische Landesarbeitsgericht (Urt. v. 22. Januar 2016 – 10 Sa 804/15) bei einem entsprechenden Sachverhalt im Zusammenhang mit dem Tarifvertrag über das Sozialkassenverfahren im Baugewerbe (VTV), der Geltungsbereich des VTV hänge davon ab, ob in dem Betrieb arbeitszeitlich überwiegend bauliche Leistungen erbracht würden, wobei nach der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG 21. Oktober 2009 - 10 AZR 73/09 - Rn. 15) auf die überwiegende Arbeitszeit der im Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer in einem Kalenderjahr abzustellen sei. Würden baugewerbliche Tätigkeiten erbracht, seien ihnen diejenigen Nebenarbeiten ebenfalls zuzuordnen, die zu einer sachgerechten Ausführung der baulichen Leistung notwendig seien und deshalb mit ihnen im Zusammenhang stünden (vgl. auch: BAG 15. Januar 2014 - 10 AZR 669/13 - Rn. 12). Das Erstellen der Befunderhebungen sei als Zusammenhangstätigkeit jedenfalls dann als baulich zu bewerten, wenn sich daran ein Auftrag zur Behebung der Mängel anschließe (Hess. LAG 22.01.2016 – 10 Sa 804/15 – Rn. 32).

Vor dem geschilderten Hintergrund ist es aus sachlichen und rechtlichen Gründen zutreffend, zwischen handwerklicher Restaurierung und akademischer (künstlerischer bzw. wissenschaftlicher) Restaurierung zu unterscheiden.

Was zeichnet handwerkliche Restaurierung aus?

- Sie wird von spezialisierten Handwerkern geleistet. Diese sind als selbstständige Unternehmer oder Mitarbeiter in Handwerksunternehmen tätig, oder sie sind in Kultureinrichtungen wie Bauhütten oder Museen angestellt.
- Expertenwissen über die traditionellen Handwerkstechniken und ihre meisterliche Beherrschung sind ihre Grundlage. Handwerkliche Restauratoren sind besonders in der Lage, handwerksspezifische Schadensbilder zu erkennen und zu interpretieren.
- Die erforderlichen Techniken werden in der beruflichen Ausbildung erlernt, in handwerklichen Weiter- und Fortbildungen vertieft und durch tägliche Handwerksausübung erweitert und perfektioniert. Handwerkliche Restauratoren sind ausschließlich in ihrem erlernten Handwerksberuf, also nicht in anderen Arbeitsfeldern, tätig.
- Aus- und Weiterbildung sind in Deutschland durch bundesrechtliche Verordnungen geregelt. In den Handwerksberufen, in denen eine Fortbildung zum Restaurator im Handwerk (RiH) möglich ist, kann diese – wie auch andere spezialisierende Fortbildungen in der Denkmalpflege – das Verständnis für den Denkmalwert von Objekten zusätzlich vertiefen.
- Restaurierende Handwerksunternehmen sind in Deutschland von den öffentlich-rechtlichen Handwerkskammern zugelassen.
- Als Meisterbetriebe gewährleisten sie Planungssicherheit, Qualitätssicherung, Budgetsicherheit und die Effizienz von Maßnahmen durch ein qualifiziertes Management. Sie erbringen komplexe, interdisziplinäre Restaurierungsleistungen.
- Handwerkliche Restaurierung ist besonders geeignet, die Gebrauchsfähigkeit historischer Gebäude und Objekte zu erhalten und ihre Nutzung zu ermöglichen. Sie bewahrt wichtige historische Informationen über die Funktion von Objekten, sichert ihnen eine lange Lebensdauer und rechtfertigt Erhaltungskosten.

- Sie bewahrt nicht nur das materielle, sondern auch das immaterielle Kulturerbe durch Einüben und Praktizieren der traditionellen Handwerkstechniken. Aus- und Fortbildung im Handwerksbetrieb garantieren deren Weitergabe. Breite Anwendung der traditionellen Techniken wertet sie auf und macht sie zukunftsfähig.
- Handwerkliche Restaurierung setzt innovative Methoden ein, belebt dadurch das traditionelle Handwerk und sichert dessen Fortbestand.
- Als Vertrauenspartner der Kunden spielen handwerkliche Restauratoren eine Schlüsselrolle bei der Multiplikation der Idee des Kulturerbeerhalts und der Denkmalpflege insbesondere im privaten Restaurierungsmarkt.

Berlin, Dezember 2016