

VOLKSWIRTSCHAFTLICHE EFFEKTE DER STEUERLICHEN FÖRDERUNG VON SANIERUNGS- UND ERHALTUNGSINVESTITIONEN IN DENKMALGESCHÜTZTE GEBÄUDE

Studie der

TPA Horwath

TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH
Praterstrasse 62-64, 1020 Wien



in Kooperation mit dem

IFIP

Department für Raumentwicklung, Infrastruktur- u. Umweltplanung
Fachbereich Finanzwissenschaft und Infrastrukturpolitik
Technische Universität Wien
Resselgasse 5/2/2, A-1040 Wien



im Auftrag des

Bundesministeriums für Bildung,
Wissenschaft und Kultur
Wien

September 2005

INHALT

1 Aufgabenstellung 1

2 Denkmalgeschützte Bausubstanz und Investitionsvolumen 2

3 Das vorgeschlagene Fördermodell..... 5

3.1 Derzeitige Rechtslage für Investitionen in denkmalgeschützte Substanz und die geplanten Änderungen 5

3.1.1 Derzeitige Rechtslage 5

3.1.2 Vorgeschlagene neue Rechtslage 5

3.2 Begriffsdefinition Denkmalschutz 7

3.3 Derzeitige Rechtslage und Auswirkungen der Änderungsvorschläge im Detail 7

3.3.1 Liebhabereibetrachtung 8

3.3.2 Betriebliche Einkünfte 11

3.3.3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung..... 12

3.3.4 Sonderausgaben..... 12

3.3.5 Umsatzsteuer 13

3.4 Ableitung der steuerlichen Auswirkungen 14

3.4.1 Natürliche Personen, Personenvereinigungen 14

3.4.2 Kapitalgesellschaften..... 15

3.4.3 Privatstiftungen 16

3.4.4 Körperschaften öffentlichen Rechts 16

3.4.5 Körperschaften zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke..... 17

3.4.6 Übersicht Steuerentlastung 18

3.5 Zusammenfassung der Steuereffekte der vorgeschlagenen Gesetzes- und
Verordnungsänderungen 19

**4 Schätzung der förderinduzierten zusätzlichen Sanierungs- und
Erhaltungsinvestitionen in denkmalgeschützte Substanz 21**

4.1 Anreizwirkung steuerlicher Förderung auf Denkmalschutzinvestitionen: Ergebnisse
aus einschlägigen Studien 21

4.2 Das förderinduzierte Investitionsvolumen 23

5 Volkswirtschaftliche Wirkungen der förderinduzierten Investitionen..... 25

5.1 Tangible Effekte 25

5.1.1	Methodik zur Berechnung der Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte	25
5.1.2	Empirische Ergebnisse der Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung	33
5.2	Intangible Effekte	36
5.2.1	Tourismus	36
5.2.2	Image und Lebensqualität	41
5.2.3	Auswirkungen auf die Schwarzarbeit.....	42
5.3	Steuerausfall und Netto-Steuerausfall.....	43
5.3.1	Steuerausfall.....	43
5.3.2	Zusätzliches Steueraufkommen	45
6	Zusammenfassung der Ergebnisse, Schlussfolgerungen für die Steuerpolitik	46
7	Literatur	48

Tabellenverzeichnis:

Tabelle 1: Bestand unter Denkmalschutz gestellter Objekte im Jahre 2001 und 2002 nach Bundesländern .2

Tabelle 2: Schätzung der Investitionssumme 2002 für Österreich in EUR3

Tabelle 3: Förderungen im Rahmen des Grazer Altstadterhaltungsfonds in den Jahren 2000-2004 und damit verbundene private Investitionssummen4

Tabelle 4: Geschätztes Investitionsvolumen nach Rechtsform in EUR Mio.....4

Tabelle 5: Übersicht über die Liebhaberei im Zusammenhang mit der Vermietung..... 10

Tabelle 6: Steuerentlastung in % der Investitionen 18

Tabelle 7: Darstellung der Steuereffekte (=Verringerung der Investitionskosten) aufgrund der vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderung bei einer Investition in Höhe von netto EUR 1.000,00 unter Außerachtlassung von Erlösen und sonstigen Kosten, wenn bisher Liebhaberei anzunehmen war 20

Tabelle 8: Prozentuelle Veränderung des Investitionsvolumens (Sanierung von denkmalgeschützten bzw. historischen Gebäuden) bei einer Verringerung der Investitionskosten um 10% 22

Tabelle 9: Prozentuelle Veränderung des Investitionsvolumens (Sanierung von denkmalgeschützten bzw. historischen Gebäuden) bei einer Verringerung der Investitionskosten um 10% (Wirkungskoeffizient)..... 23

Tabelle 10: Kostenreduktion durch das Fördermodell und daraus abgeleitete Anreizwirkungen auf das Investitionsvolumen 24

Tabelle 11: Geschätztes derzeitiges Investitionsvolumen sowie zusätzliches Investitionsvolumen aufgrund des vorgeschlagenen Fördermodells (in Mio EUR) 24

Tabelle 12: Güterkategorien gemäß Input-Output-Statistik 1995 (ÖCPA-Gliederung) 28

Tabelle 13: Subbranchen des Bauwesens gemäß ÖNACE 1995 29

Tabelle 14: Beschäftigte, Produktionswert und Wertschöpfung für die einzelnen Zweige des Bauwesens auf Basis der Leistungs- und Strukturstatistik 2002 30

Tabelle 15: Verteilung von Bruttoinvestitionen in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt in 1.000 Euro 32

Tabelle 16: Direkt induzierte Beschäftigung durch eine Investition in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt..... 32

Tabelle 17: Direkt induzierte Wertschöpfung durch eine Investition in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt in 1000 Euro 33

Tabelle 18: Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte bei unveränderter Rechtslage sowie bei Umsetzung des Fördermodells..... 35

Tabelle 19: Besuchte Attraktionen in Europa nach Herkunft im Jahre 2001 (in Prozent) 37

Tabelle 20: BesucherInnenzahlen von Sehenswürdigkeiten in Österreich (2003) 38

Tabelle 21: Wertschöpfungseffekte des Österrichtourismus nach Kulturaspekten (in EUR Mrd)..... 40

Tabelle 22: Steuerausfall bei Realisierung des Fördermodells (a) beizeitigem Investitionsvolumen und (b) bei zusätzlichem Investitionsvolumen gemäß worst case bzw. best case Szenario (in Mio EUR) 44

Tabelle 23: Steuerausfall bei Realisierung des Fördermodells gemäß worst case bzw. best case Szenario (in Mio EUR) 44

1 Aufgabenstellung

Der Denkmalschutz leistet einen wichtigen Bestandteil zum Erhalt unserer Kulturgüter. Er hilft Gegenstände geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Bedeutung vor der Zerstörung zu bewahren und steht damit im allgemeinen Interesse unseres Landes. Den Nutzen aus der Erhaltung der Baudenkmäler haben alle Bürger, zum Teil direkt durch eigene Nutzung, durch mögliche Besichtigungen gut erhaltener historischer Gärten, Stadtbilder und anderer historischer Gebäude, aber auch durch steuerliche und volkswirtschaftliche Effekte. Denn im Rahmen der dafür erforderlichen Leistungen der Bauwirtschaft werden Arbeitsplätze geschaffen und der Staat lukriert Abgaben. Daher war es der öffentlichen Hand schon bisher wichtig, die Erhaltung von Denkmälern auch finanziell zu fördern. Durch die im folgenden dargestellten Gesetzes- und Verordnungsänderungen soll diese staatliche Rolle noch weiter ausgebaut werden.

Die Aufgabe der vorliegenden Studie besteht im wesentlichen aus zwei Teilen. Zunächst sollen jene Gesetzes- und Verordnungsänderungen im Detail dargestellt werden, die als Gesamtpaket ein wirksames und wirtschaftlich tragbares Fördermodell für Investitionen in denkmalgeschützte Bauwerke ergeben (siehe Kapitel 3). Die Realisierung dieses Fördermodells dient primär dem kulturpolitischen Ziel der Erhaltung wertvoller Bausubstanz. Die dazu erforderlichen wirtschaftlichen Aktivitäten sowie der Bestand an erhaltenswerter Substanz selbst generieren aber auch nicht unwesentliche ökonomische Effekte. Diese sind der Gegenstand des zweiten Teiles der vorliegenden Untersuchung, der es sich zur Aufgabe macht, die Größenordnungen der wichtigsten tangiblen und intangiblen Wirkungen der Umsetzung des vorgeschlagenen Fördermodells zu schätzen (Kapitel 4 und 5).

Das letzte Kapitel fasst die wichtigsten Ergebnisse zusammen und leitet daraus dann einige Empfehlungen für die Wirtschaftspolitik ab.

Die vorliegende Studie ist eine Gemeinschaftsproduktion des Unternehmens TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH (im Folgenden abgek.: TPA) mit dem Fachbereich Finanzwissenschaft und Infrastrukturpolitik des Department für Raumentwicklung, Infrastruktur- und Umweltplanung der Technischen Universität Wien (in Folgenden abgek.: IFIP). Auf Seiten der TPA haben Gerhard Nidetzky, Helene Bovenkamp, Roland Reisch und Hans Minarik mitgewirkt, auf Seiten des IFIP Wolfgang Blaas, Lena Fröschl und Simon Hartl.

2 Denkmalgeschützte Bausubstanz und Investitionsvolumen

Bestand unter Denkmalschutz gestellter Objekte in Österreich

Für die Zwecke der vorliegenden Studie wird davon ausgegangen, dass derzeit rund 15.000 Objekte in Österreich unter Denkmalschutz stehen. In dieser Zahl enthalten sind Objekte des Profanbereichs, des Sakralbereichs und sonstige Denkmäler (Archäologische Funde, Parkanlagen, etc.).

Die oben genannte Zahl stützt sich auf zwei Quellen, und zwar einerseits auf Angaben des Bundesdenkmalamtes¹ sowie auf Veröffentlichungen von Statistik Austria (siehe Tabelle 1). Beide Quellen kommen trotz unvermeidlicher Unsicherheiten in der Erfassung der statistischen Einheiten zu einem ungefähr gleichen Ergebnis.

Ein ganz überwiegender Teil der denkmalgeschützten Objekte, nämlich rund 11.100, also etwa drei Viertel des Gesamtbestandes, sind Objekte des Profanbereiches. Auf diesen Teil beschränken sich die weiteren Analysen der vorliegenden Studie, deren Fördermodell für Sakralbauten nicht anwendbar ist.

Tabelle 1: Bestand unter Denkmalschutz gestellter Objekte im Jahre 2001 und 2002 nach Bundesländern

	Burgenland	Kärnten	Niederösterreich	Oberösterreich	Salzburg	Steiermark	Tirol	Vorarlberg	Wien	Österreich
Objekte des Profanbereichs	658	921	2.639	2.269	1.056	825	1.290	441	999	11.098
Objekte des Sakralbereichs	77	83	256	204	62	131	273	74	67	1.227
Sonstige	266	179	1.163	276	125	526	79	18	134	2.766
Alle Objekte	1.001	1.183	4.058	2.749	1.243	1.482	1.642	533	1.200	15.091

Quelle: Statistik Austria, IFIP, 2005.

Schätzung des jährlichen Investitionsvolumens

Die Untersuchung der volkswirtschaftlichen Effekte einer steuerlichen Förderung von Sanierungs-/Erhaltungsinvestitionen in denkmalgeschützte Objekte erfordert die Kenntnis des diesbezüglichen Investitionsvolumens pro Jahr.

¹ Für eine ausführliche Darstellung sind die Autoren Frau Dr. Ulrike Knall-Brskovsky, Bundesdenkmalamt, zu Dank verpflichtet. Nach Dr. Knall ist eine Annahme der Gesamtzahl der denkmalgeschützten Objekte zwischen 14.000 und 15.000 gerechtfertigt.

Eine Schätzung dieses Volumens könnte einerseits vom Gesamtgebäudewert ausgehen, einen jährlichen Sanierungsbedarf von 1% bis 2% annehmen und daraus das Investitionsvolumen berechnen. Nachdem aber ein solcher Gesamtwert nicht bekannt ist, muss methodisch ein anderer Weg beschritten werden.

Im Folgenden wird von der Tatsache Gebrauch gemacht, dass für *Profanbauten* sowohl der durchschnittliche Förderungsprozentsatz als auch die gesamtösterreichische Fördersumme insgesamt bekannt sind. Das Investitionsvolumen kann daher aus folgendem Zusammenhang geschätzt werden:

$$\text{Subv (€)} = \text{Inv (€)} * \text{Fs (\%)}$$

Subv Bundessubventionen für Denkmalpflege (in €)

Inv Investitionsvolumen für Denkmalpflege (in €)

Fs Förderprozentsatz (in %)

Für das Jahr 2002 sind der Förderprozentsatz sowie die Bundessubventionen bekannt (siehe Tabelle 2), und es ergibt sich daraus ein Investitionsvolumen von rund EUR 64,3 Mio. In den weiteren Berechnungen, die sich jeweils auf das Jahr 2005 beziehen, gehen wir daher von einem *Investitionsvolumen zur Sanierung bzw. Erhaltung profaner denkmalgeschützter Bauten von rund EUR 65 Mio* aus².

Bei rund 11.100 Profanbauten ergibt sich daraus ein durchschnittlicher jährlicher Investitionsaufwand pro Gebäude von rund EUR 5.900.

Tabelle 2: Schätzung der Investitionssumme 2002 für Österreich in EUR

Bundessubventionen für Denkmalpflege im Profanbereich (2002)	5.143.000
Anteil am Gesamtinvestitionsvolumen	8%
Durchschnittliches jährliches Investitionsvolumen	64.287.500

Quelle: Statistik Austria 2005, Neuwirth 1999, IFIP, 2005.

Selbstverständlich ergibt diese Hochrechnung nur einen ungefähren Richtwert. Der hohe Anteil an historischer Bausubstanz in Österreich und die damit verbundenen, höheren Sanierungsinvestitionen legen die Vermutung nahe, dass das Gesamtinvestitionsvolumen von EUR 65 Mio eine Untergrenze darstellt.

² Im Jahr 1984 ermittelte das Bundesdenkmalamt auf der Grundlage von in ganz Österreich näher untersuchten Fallbeispielen bei profanen Denkmälern einen durchschnittlichen Förderanteil von 8% des Gesamtinvestitionsvolumen (12% bei Sakralbauten). Bei Zugrundelegung dieses Förderungsprozentsatzes wurde im Jahr 1997 ein durch die Denkmalsubventionen des Bundes in Bewegung gesetztes Gesamtvolumen von rund EUR 130 Mio (ATS 1,8 Mrd) errechnet (Neuwirth 1999). Der für das Jahr 2002 ermittelte Investitionswert von EUR 64.287.500 (siehe Tabelle 2) enthält im Gegensatz zu den Berechnungen von Neuwirth nur denkmalgeschützte Objekte in Privatbesitz, sodass dieser Wert durchaus plausibel erscheint.

Diese Vermutung wird durch die nachfolgenden Zahlen des Grazer Altstadterhaltungsfonds unterstützt. Laut Auskunft von Peter Pilz, dem Leiter der Geschäftsstelle des Fonds, wurden in den Jahren 2000-2004 Förderungen von EUR 779.000 vergeben und dadurch im Rahmen der Sanierung von 186 Gebäuden innerhalb der Grazer Altstadtsschutzzone private Investitionen von EUR 25 Mio bewirkt. Die durchschnittliche, jährliche Investitionssumme fällt mit rund EUR 26.800 (siehe Tabelle 3) bedeutend höher aus als in der vorhergehenden Berechnung.

Tabelle 3: Förderungen im Rahmen des Grazer Altstadterhaltungsfonds in den Jahren 2000-2004 und damit verbundene private Investitionssummen

Jahr	Förderungen insgesamt (EUR)	privater Investitions-schub (EUR)	Investitionssumme pro Gebäude (EUR)
2000	180.000	6.800.000	36.559
2001	109.000	2.900.000	15.591
2002	200.000	7.500.000	40.323
2003	100.000	2.500.000	13.441
2004	190.000	5.300.000	28.495
<i>Arithm. Mittel</i>	<i>155.800</i>	<i>5.000.000</i>	<i>26.882</i>
<i>Summe</i>	<i>779.000</i>	<i>25.000.000</i>	<i>134.409</i>

Quelle: Auskunft von Peter Pilz, Leiter der Geschäftsstelle des Altstadterhaltungsfonds Graz.

Für die in den folgenden Kapiteln durchzuführenden Berechnungen (Anwendung des Fördermodells, volkswirtschaftliche Auswirkungen) ist es erforderlich, die (vorsichtig geschätzte) Gesamtsumme der Sanierungs-Investitionen (EUR 65 Mio) auf die Tätigkeit natürlicher Personen, auf die Tätigkeit von Kapitalgesellschaften und auf die Tätigkeit von Stiftungen aufzuteilen.

Da dabei nicht auf vorhandenes Datenmaterial zurückgegriffen werden kann, wird angenommen, dass Kapitalgesellschaften maximal 10 % des gesamten Investitionsvolumens aufweisen. Weiters wird angenommen, dass Stiftungen im Durchschnitt ein doppelt so hohes Investitionsvolumen wie natürliche Personen aufweisen (Verhältnis von 2:1). Obwohl die Anzahl der denkmalgeschützten Bauten im Besitz natürlicher Personen bei weitem höher ist, erscheint diese Verteilung (siehe Tabelle 4) vor allem deswegen realistisch, weil primär vermögende Personen ihr Kapital über Gesellschaften und Stiftungen anlegen und die investierten Finanzvolumina pro Sanierungsfall somit wahrscheinlich die Investitionssummen privater Haushalte deutlich übersteigen.

Tabelle 4: Geschätztes Investitionsvolumen nach Rechtsform in EUR Mio

	Investitionsvolumen
Natürliche Personen	EUR 19,5 Mio
Kapitalgesellschaften	EUR 6,5 Mio
Stiftungen	EUR 39,0 Mio

Quelle: IFIP, 2005.

3 Das vorgeschlagene Fördermodell

3.1 Derzeitige Rechtslage für Investitionen in denkmalgeschützte Substanz und die geplanten Änderungen

3.1.1 Derzeitige Rechtslage

Für Investitionen in denkmalgeschützte Gebäude besteht aufgrund der derzeitigen Rechtslage sehr oft die Problematik, dass diese Investitionen steuerlich nicht abgesetzt werden können bzw. auch die in den Bauleistungen enthaltene Umsatzsteuer zusätzlich als Kostenfaktor anfällt, da diese nicht als Vorsteuer abgezogen werden kann.

Dass diese Investitionen steuerlich nicht verwertet werden können, ist darauf zurückzuführen, dass nicht jede Betätigung in Zusammenhang mit Investitionen in denkmalgeschützte Gebäude, die mit gewissen Einnahmen in Zusammenhang steht, als Einkunftsquelle anerkannt wird. Steuerlich anerkannt werden nämlich nur Einkunftsquellen, die in einem bestimmten Zeitraum insgesamt einen steuerlichen Gewinn- bzw. Überschuss (so genannter Totalgewinn bzw. Totalüberschuss) erwirtschaften können. Falls von vornherein feststeht, dass insgesamt ein steuerlicher Totalgewinn bzw. Totalüberschuss tatsächlich nicht erzielt werden kann, wird diese Betätigung als so genannte Liebhaberei qualifiziert und aufgrund dieser Qualifikation nicht als Einkunftsquelle anerkannt. Da die Investitionen in denkmalgeschützte Substanz in Relation zu den erzielbaren Umsätzen sehr hoch sind, ist es oftmals so, dass der in der Liebhabereiverordnung geforderte Totalgewinn bzw. Totalüberschuss in dem vorgegebenen Zeitraum nicht erzielt werden kann. Um daher Investitionen in denkmalgeschützte Gebäude zu fördern, ist es notwendig, Änderungen in der Liebhabereiverordnung vorzusehen.

Stehen die Investitionen in denkmalgeschützte Substanz mit gar keinen Einnahmen in Zusammenhang, liegt aus diesem Grund keine einkommenssteuerlich bzw. umsatzsteuerlich relevante Betätigung vor, sodass aus diesem Grund diese Investitionen steuerlich nicht verwertet werden können. Um für jene Fälle einer steuerliche Absetzbarkeit vorzusehen, ist es notwendig, jene Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes zu ändern, die definieren, dass bestimmte Ausgaben (z.B. für Wohnraumschaffung und -sanierung) steuerlich absetzbar sind, obwohl sie nicht mit Einnahmen in Zusammenhang stehen. Derartige Ausgaben werden steuerlich als Sonderausgaben bezeichnet und es bedarf daher einer Erweiterung der Tatbestände der Sonderausgaben, um derartige Investitionen in denkmalgeschützte Substanz zu fördern.

3.1.2 Vorgeschlagene neue Rechtslage

Zur Förderung von Investitionen in denkmalgeschützte Substanz wird daher entsprechend der obigen Ausführungen folgender Gesetzestext zur Erweiterung der Sonderausgabentatbestände sowie nachstehende Änderung der Liebhabereiverordnung vorgeschlagen. Dieser Gesetzes- und Verordnungsvorschlag wurde unter wesentlicher Mitarbeit von em.o.Univ.-Prof. Dkfm. Dr. Karl Vodrazka vom Institut für Betriebswirtschaftslehre der Universität Linz erarbeitet.

a) Sonderausgabentatbestand

§ 18 (1) EStG

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

8. Ausgaben auf Grund des Denkmalschutzgesetzes. § 8 Abs. 2 zweiter und dritter Satz gilt entsprechend.

§ 8 (4) Z 1 KStG

Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6, 7 und 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.

b) Anpassung der Liebhabereiverordnung

§ 1 (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und
- nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

§ 1 (3) Der derzeitige Absatz wird um den folgenden Unterabsatz ergänzt:

Insoweit bei einer Betätigung Verluste entstehen, die die Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes nicht übersteigen, begründet dies nicht die Annahme der Liebhaberei. § 8 Abs. 2 zweiter und dritter Satz EStG gilt entsprechend.

§ 6 Der derzeitige Satz erhält die Bezeichnung als Absatz 1 und wird um folgenden Absatz 2 ergänzt:

(2) Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn liegt bei Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von denkmalgeschützten Gebäuden nicht vor.

3.2 Begriffsdefinition Denkmalschutz

Die Erweiterung des Sonderausgabentatbestandes und die vorgeschlagene Änderung der Liebhabereiverordnung beziehen sich beide auf das Denkmalschutzgesetz (DMSG). Der Denkmalschutz befasst sich mit von Menschen geschaffenen unbeweglichen und beweglichen Gegenständen von geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Bedeutung (§ 1 Abs. 1 DMSG). Die Erhaltung dieser Gegenstände liegt dann im öffentlichen Interesse, wenn es sich bei dem Denkmal aus überregionaler oder vorerst auch nur regionaler (lokaler) Sicht um Kulturgut handelt, dessen Verlust eine Beeinträchtigung des österreichischen Kulturgutbestandes in seiner Gesamtsicht hinsichtlich Qualität sowie ausreichender Vielzahl, Vielfalt und Verteilung bedeuten würde. Wesentlich ist auch, ob und in welchem Umfang durch die Erhaltung des Denkmals eine geschichtliche Dokumentation erreicht werden kann (§ 1 Abs. 2 DMSG). Das öffentliche Interesse an der Erhaltung im Sinne des § 1 Abs. 1 DMSG (Unterschutzstellung) wird kraft gesetzlicher Vermutung (§ 2 DMSG), durch Verordnung des Bundesdenkmalamtes (§ 2a DMSG), durch Bescheid des Bundesdenkmalamtes (§ 3 DMSG) oder durch Verordnung des Österreichischen Staatsarchivs (§ 25a DMSG) wirksam.

Damit sind alle jene Investitionen von der vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderung betroffen, die zu unbeweglichen oder beweglichen Gegenständen getätigt werden, die Kraft gesetzlicher Vermutung, durch Verordnung des Bundesdenkmalamtes, durch Bescheid des Bundesdenkmalamtes oder durch Verordnung des Österreichischen Staatsarchivs denkmalgeschützt sind. Durch den Verweis auf § 8 Abs. 2 dritter Satz EStG ist klargestellt, dass die Anschaffung selbst nicht von den vorgeschlagenen Änderungen erfasst (=begünstigt) ist. Durch den Verweis auf § 8 Abs. 2 zweiter Satz EStG ist für das Vorliegen der steuerlichen Begünstigungen für jede Investition gefordert, dass vom Bundesdenkmalamt bescheinigt sein muss, dass die Aufwendungen (Ausgaben) im Interesse der Denkmalpflege liegen.

Unter dem Begriff Investition sind im Folgenden jene Kosten definiert, die Aufwendungen im Sinne des Denkmalschutzgesetzes sind.

Die weiteren Ausführungen beziehen sich auftragsgemäß auf Investitionen in denkmalgeschützte Bausubstanz.

3.3 Derzeitige Rechtslage und Auswirkungen der Änderungsvorschläge im Detail

Steuerlich ist nicht nur von Relevanz, in welcher Weise positive Einkünfte mit Abgaben belastet sind, es ist aus dem Prinzip des synthetischen Steuerrechts auch möglich, negative Einkünfte einer Einkommensquelle mit anderen, positiven Einkünften auszugleichen. Gerade diese Ausgleichsmöglichkeit wird mit den vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderungen gesichert und ist aufgrund der bei denkmalgeschützten Immobilien erhöhten Kosten ein ganz wesentlicher Teil der steuerlichen Konsequenzen.

Sowohl die Art der Ermittlung der Besteuerungsgrundlage als auch die Besteuerung selbst sind zum einen von der Einkunftsart und zum anderen vom Steuersubjekt abhängig und

können sehr unterschiedlich ausgestaltet sein. In den folgenden Kapiteln wird ein schematischer Überblick über die nach österreichischem Steuerrecht im Zusammenhang mit Immobilien vorgesehenen unterschiedlichen Einkunftsarten und die unterschiedlichen Besteuerungssubjekte gegeben.

Denkmalschutzaufwendungen in Gebäude bzw. Grundstücke können wie folgt abgeschrieben werden:

- **Herstellung**, das sind bei betrieblichen Einkünften die Aufwendungen, die für die Herstellung, die Erweiterung oder die für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen; bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Aufwendungen, mit denen die Wesensart eines Wirtschaftsgutes verändert wird. In den Einkommensteuerrichtlinien werden dazu unter anderem die Aufstockung, die Zusammenlegung von Wohnungen und der erstmalige Einbau von Zentralheizungen und Liftanlagen genannt. Davon zu unterscheiden sind die Anschaffungskosten eines Wirtschaftsgutes, nämlich jene Aufwendungen, die geleistet werden, um das Gut zu erwerben. Diese beiden Aufwendungsarten sind normalerweise auf die Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben. Herstellungen im Interesse des Denkmalschutzes sind gemäß § 8 Abs. 2 EStG und gemäß § 28 Abs. 3 EStG begünstigt, das heißt die Abschreibungsdauer verkürzt sich auf 10 bzw. 15 Jahre.
- **Instandsetzung**, das sind die Aufwendungen zum Tausch wesentlicher Teile des Gebäudes oder zur Steigerung des Nutzungswertes, wo aber wegen der fehlenden Änderung der Wesensart des Gebäudes kein Herstellungsaufwand vorliegt. Diese Aufwendungen können je nach Einkunftsart sofort oder verteilt auf 10 Jahre abgesetzt werden.
- **Instandhaltung**, das sind Aufwendungen beim Austausch unwesentlicher Teile eines Gebäudes ohne wesentliche Erhöhung von Nutzungswert oder Nutzungsdauer und alle anderen Investitionen in ein Gebäude.

Gemäß dieser Unterscheidung werden in diesem Teil der Studie die möglichen Einkunftsarten mit den verschiedenen Kategorien von Investitionen und den zugehörigen steuerlichen Bedingungen dargestellt.

3.3.1 Liebhabereibetrachtung

Damit ein Objekt als Einkunftsquelle qualifiziert wird und die nachfolgend dargestellte steuerliche Wirksamkeit der Investitionen eintritt, darf keine Liebhaberei vorliegen. Insbesondere ist dies für die betrieblichen Einkunftsarten und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Bedeutung.

Das Vorliegen von Liebhaberei ist in der Liebhabereiverordnung (LVO) definiert. Nur dann, wenn ein Betrieb oder Teilbetrieb (die Liebhabereiverordnung spricht von einer organisatorisch in sich geschlossenen und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Einheit) durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen (§ 1 Abs. 1 LVO), ist eine Einkunftsquelle gegeben.

Totalgewinn (bzw. Totalüberschuss) ist der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (bzw. der Einnahmen über die Werbungskosten) vom Beginn der Betätigung bis zu deren Beendigung.

Der widerlegbaren Liebhabereivermutungen unterliegen jedenfalls Verluste

- aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder,
- aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind und
- aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten (§ 1 Abs. 2 LVO).

Keine Liebhaberei ist anzunehmen, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird (§ 1 Abs. 3 LVO).

Auch das Umsatzsteuergesetz macht die Unternehmereigenschaft davon abhängig, dass auf Dauer gesehen Gewinne oder Einkommensüberschüsse erwartet werden können. Wenn dies nicht zutrifft, können Leistungen zwar ohne Umsatzsteuer verrechnet werden, der Vorsteuerabzug ist aber ausgeschlossen. Jedoch kann gemäß § 6 LVO Liebhaberei nur bei den Betätigungen mit widerlegbarer Liebhabereivermutungen (siehe dazu die obige Aufzählung) vorliegen, nicht jedoch bei anderen Betätigungen.

Liebhaberei ist dadurch definiert, dass innerhalb eines Betrachtungszeitraumes kein positives Gesamtergebnis erreicht werden kann. Da die Frage des Vorliegens von Liebhaberei zu Beginn der Tätigkeit zu klären ist, ist anhand von Prognoserechnungen zu beurteilen, in welchem Zeitraum ein Totalgewinn bzw. Totalüberschuss erreicht werden kann. Dieser Zeitraum ist für unterschiedliche Betätigungen auch unterschiedlich lang. So wird für die Vermietung von Gebäuden ein Zeitraum von 25 Jahren (zuzüglich maximal drei Jahre Anlaufzeitraum) herangezogen, für die Vermietung von Eigentumswohnungen ein Zeitraum von 20 Jahren (zuzüglich maximal drei Jahre Anlaufzeitraum) und für andere Tätigkeiten mit widerlegbarer Liebhabereivermutungen ein nicht endgültig konkretisierter "absehbarer" Zeitraum.

Auch ist zu beachten, dass die Jahresergebnisse um steuerliche Sonderabschreibungen zu bereinigen sind. Die über 10 oder 15 Jahre verteilten Abschreibungen sind daher für die Ermittlung des Totalüberschusszeitraums auf die Nutzungsdauer des Gebäudes zu verteilen.

Für gewerbliche Tätigkeiten (§ 1 Abs. 1 LVO) ist nach dem Ende des Anlaufzeitraums, in dem die Verluste jedenfalls in die Einkommensberechnung einfließen, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin von einer Einkunftsquelle ausgegangen werden kann.

Tabelle 5: Übersicht über die Liebhaberei im Zusammenhang mit der Vermietung

Betätigungen mit Liebhabereivermutung	Betätigungen ohne Liebhabereivermutung
Eigentumswohnungen, Eigenheime (bis zu zwei Wohnungen), Appartements (Anzahl egal)	Vermietung von Mietobjekten mit mehreren Mietwohnungen oder Vermietung nicht für Wohnzwecke
Untersuchungen: Entkräftung der Liebhabereivermutung möglich, wenn Gesamtüberschuss innerhalb von 20 Jahren nachgewiesen wird	Prognoserechnung mit Erzielung eines wahrscheinlichen Gesamtüberschusses innerhalb von 25 Jahren
zusätzliche Anlaufphase: bis zu drei Jahre, damit insgesamt 23 Jahre	bis zu drei Jahre, damit insgesamt 28 Jahre
Prognoserechnung: Für den üblichen Kalkulationszeitraum (20 bzw. 23 Jahre) sind die Einnahmen und Ausgaben zu saldieren	Für den üblichen Kalkulationszeitraum (25 bzw. 28 Jahre) sind die Einnahmen und Ausgaben zu saldieren
Einnahmen: Mieteinnahmen, Mietzinssteigerungen (Indexklausel), fiktive Marktmiete	Einnahmen: Mieteinnahmen, Mietzinssteigerungen (Indexklausel), fiktive Marktmiete
Ausgaben: Instandhaltung, Instandsetzung, AfA, fiktive AfA von 1,5% von Herstellungen, Zinsaufwendungen, Finanzierungskosten	Ausgaben: Instandhaltung, Instandsetzung, AfA, fiktive AfA von 1,5% von Herstellungen, Zinsaufwendungen, Finanzierungskosten

Quelle: Kohler, Wakounig 2002, S. 67.

Besonders bei der Einkunftsquelle Vermietung und Verpachtung kommt es im Zusammenhang mit denkmalgeschützten Gebäuden durch die überdurchschnittlichen Kosten eher dazu, dass eine Vermietungstätigkeit als Liebhaberei qualifiziert wird. Genau für solche Fälle soll durch die vorgeschlagene Änderung der Liebhabereiverordnung eine Klarstellung erreicht werden.

3.3.2 Betriebliche Einkünfte

3.3.2.1 Aktuelle Rechtslage

Wenn die Betriebsausgaben nicht gemäß § 17 Abs. 1 EStG pauschaliert sind und auch nicht der Gewinn nach § 17 Abs. 4 EStG nach Durchschnittssätzen ermittelt wird, sind getätigte Investitionen wie oben beschrieben in folgende Kategorien zu unterscheiden und wie folgt abzuschreiben:

Investition	sofort oder verteilt wirksam?
Herstellung	grundsätzlich als AfA über die Nutzungsdauer verteilt (2-3,33%), Aufwendungen im Interesse des Denkmalschutzes gem. § 8 Abs. 2 EStG auf 10 Jahre
Instandsetzung	im Zeitpunkt der Maßnahme (außer bei Vermietung zu Wohnzwecken auf 10 Jahre verteilt)
Instandhaltung	sofort

Im Zusammenhang mit denkmalgeschützten Gebäuden ist auf die in diesem Fall besondere Bedeutung der Einkünfte Land- und Forstwirtschaft hinzuweisen. Wenn bisher Betriebsausgaben oder Einkünfte pauschal ermittelt wurden, so ist es für die steuerwirksame Berücksichtigung von Investitionen aufgrund des Denkmalschutzgesetzes notwendig, die tatsächlichen Betriebsausgaben einzeln zu ermitteln.³

3.3.2.2 Rechtslage bei Realisierung der Änderungsvorschläge

Durch die vorgeschlagene Änderung der Liebhabereiverordnung soll sichergestellt werden, dass Investitionen im Sinne des Denkmalschutzes steuerlich verwertbar sind. Der Kreis der als Einkunftsquelle anerkannten Betätigungen würde sich vergrößern. Betätigungen, die bisher als Liebhaberei eingestuft waren oder hätten werden müssen (in jenen Fällen, in denen wegen absehbarer Liebhaberei ein Projekt bisher nicht oder in anderer Form realisiert worden ist), würden nun als Einkunftsquelle anerkannt werden.

Es ist aber anzumerken, dass bei den betrieblichen Einkunftsarten durch die Einbeziehung der Veräußerungsgewinne (gemäß § 4 Abs. 1 EStG und nach § 4 Abs. 3 EStG nur der Gebäudeteil und nach § 5 sowohl Gebäude als auch Grund und Boden) Liebhaberei in der Praxis kaum relevant ist.

³ Je nach Art der bisher vorgenommenen Pauschalierung (die Möglichkeit der Voll- oder Teilpauschalierung ist abhängig vom Einheitswert) kann es beim Umstieg auf Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG oder wahlweise auch auf § 4 Abs. 1 EStG zu einem Übergangsgewinn kommen.

3.3.3 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

3.3.3.1 Aktuelle Rechtslage

Wenn die Einkünfte, die aus der Vermietung von Vermögen erzielt werden, nicht als gewerbliche Einkünfte qualifiziert werden, liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 28 EStG vor.

Die getätigten Investitionen sind in folgende Kategorien zu unterscheiden und wie folgt abzuschreiben:

Ausgabenart	sofort oder verteilt wirksam?
Herstellung	grundsätzlich als AfA über die Nutzungsdauer verteilt (1,5-2%), Aufwendungen auf Grund des Denkmalschutzgesetzes gem. § 28 Abs. 3 EStG auf 15 Jahre
Instandsetzung	bei Vermietung zu Wohnzwecken gleichmäßig über 10 Jahre verteilt, ansonsten sofort
Instandhaltung (nicht regelmäßig anfallend)	auf Antrag auf 10 Jahre verteilt, ansonsten sofort
Instandhaltung (sonstige)	sofort

3.3.3.2 Rechtslage bei Realisierung der Änderungsvorschläge

Gerade bei denkmalgeschützten Objekten ist der in der Liebhabereiverordnung geforderte 20- bis 25jährige Totalüberschusszeitraum oft nicht zu erzielen. Die vorgeschlagene Änderung der Liebhabereiverordnung würde sicherstellen, dass Investitionen im Sinne des Denkmalschutzes steuerlich verwertbar sind. Der Kreis der als Einkunftsquelle anerkannten Betätigungen würde sich daher um jene Fälle vergrößern, die bisher als Liebhaberei eingestuft waren oder hätten werden müssen.

3.3.4 Sonderausgaben

3.3.4.1 Aktuelle Rechtslage

Sonderausgaben sind taxativ aufgezählte Aufwendungen und Verrechnungsposten, die vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen sind. Sie stehen nicht im Zusammenhang mit Einkünften, sondern sind der privaten Lebensführung zuzurechnen. Prinzipiell kann jeder Steuerpflichtige Sonderausgaben absetzen, ist dabei aber hinsichtlich der Art der Ausgaben und der Höhe eingeschränkt.

Als Sonderausgaben sind Ausgaben im Zusammenhang mit Investitionen in ein Gebäude bis jetzt nur dann anerkannt, wenn sie gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung sind. Die steuerliche Verwertbarkeit ist jedoch durch den jährlichen Höchstbetrag von derzeit EUR 2.920,00 (verdoppelt sich bei

Anspruch auf den Alleinverdiener- oder den Alleinerzieherabsetzbetrag und erhöht sich um EUR 1.460,00 bei mindestens drei Kindern), durch die Viertelung und durch die Einschleifung ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als EUR 36.400,00 stark eingeschränkt.

Die Frage der Liebhaberei stellt sich hinsichtlich der Sonderausgaben nicht, da sie nicht mit der Erzielung von Einkünften im Zusammenhang stehen, sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen sind.

Sonderausgaben sind nur im Jahr der Ausgabe steuerwirksam, einzig die in § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG vorgesehene Erweiterung um die Rückzahlung von Darlehen samt geleisteter Zinsen erlaubt eine Verteilung der getätigten Ausgaben auf mehrere Jahre.

Durch die vom Einkommensteuergesetz abweichende Regelung der Sonderausgaben in § 8 Abs. 4 KStG sind Sonderausgaben für Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung für Körperschaften nicht möglich. Daher besteht derzeit für Körperschaften keine Möglichkeit, Investitionen in Gebäude, soweit sie nicht den Einkünften zuzuzählen sind, als Sonderausgaben zu erklären. Dies ist insbesondere für Stiftungen relevant.

3.3.4.2 Rechtslage bei Realisierung der Änderungsvorschläge

Durch die vorgeschlagene Gesetzesänderung würden sich die Sonderausgabentatbestände um die Ausgaben für Zwecke des Denkmalschutzes erweitern. Insbesondere privat genutzte denkmalgeschützte Immobilien sowie derartige Immobilien von Privatstiftungen, die nicht der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, wären davon betroffen.

Die Sonderausgaben für Zwecke des Denkmalschutzes sollen sowohl die reinen Baukosten als auch Finanzierungskosten, die im Zusammenhang mit den Baukosten stehen, umfassen. Nicht begünstigt ist auch hier die Anschaffung selbst. Insoweit also vom Denkmalamt bescheinigt wird, dass die Ausgaben im Interesse des Denkmalschutzes liegen, ist im Jahr der Ausgaben die volle Verrechenbarkeit mit den Einkünften gegeben.

Für diesen neuen Sonderausgabentatbestand würde es auch keine Deckelung mit einem Jahreshöchstbetrag und auch keine Viertelung geben.

Zu beachten ist aber, dass Investitionen im Sinne des Denkmalschutzgesetzes, die als Sonderausgaben verrechnet werden, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Daher kann der Bruttobetrag als Sonderausgabe verrechnet werden. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass Sonderausgaben, die nicht zur Gänze mit positiven Einkünften verrechnet werden können, nicht zu einem Verlustvortrag für zukünftige Veranlagungen führen.

3.3.5 Umsatzsteuer

Bei Vorliegen der Unternehmereigenschaft (selbständig, nachhaltig und zum Zweck der Einnahmenerzielung tätig) unterliegen die Umsätze der Umsatzsteuer. Die Unternehmereigenschaft hängt auch von der Liebhabereibeurteilung gemäß Liebhabereiverordnung ab. Wenn Unternehmer steuerpflichtige Umsätze erzielen (die Vermietung zu Wohnzwecken ist mit 10 % steuerpflichtig, die Vermietung zu Geschäftsräumen ist unecht umsatzsteuerbefreit, es besteht aber das Recht zur Option auf die Steuerpflicht (derzeit 20%)), steht auch der Vorsteuerabzug zu.

Kleinunternehmer, das sind Unternehmer mit Umsätzen von nicht mehr als EUR 22.000,00 pro Jahr, sind von der Umsatzsteuerpflicht unecht steuerbefreit, weshalb auch der Vorsteuerabzug nicht zusteht. Auch für diese Gruppe besteht das Recht, durch Verzicht auf die Befreiung in die Steuerpflicht zu optieren. Diese Option ist insbesondere im Fall des Kaufs der Liegenschaft mit Umsatzsteuer und im Fall hoher Investitionen im Interesse des Steuerpflichtigen.

Auch jene Unternehmer, die gemäß § 14 UStG die Vorsteuern pauschal ermitteln, müssen zur Geltendmachung von Vorsteuern aus Investitionen in Gebäude auf die Regelbesteuerung wechseln.

§ 22 UStG bestimmt, dass land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die nicht buchführungspflichtig sind, die Umsätze mit 10 % (bzw. 12 % bei Verkäufen an Unternehmer) zu versteuern haben und gleichzeitig Vorsteuern in gleicher Höhe angesetzt werden. Zur Erlangung des Vorsteuerabzugs von den Investitionen ist es bei nicht buchführungspflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben daher notwendig, die Sonderregelung des § 22 UStG nicht zu nutzen und alle Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG zu besteuern. Dies setzt jedoch das Führen von entsprechenden Aufzeichnungen über geleistete Umsätze und bezogene Lieferungen und Leistungen zum Nachweis der Vorsteuer voraus und bedingt die Abgabe von Umsatzsteuererklärungen. Anzumerken ist noch, dass weder der Wechsel in noch der Wechsel aus der Besteuerung nach § 22 UStG eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG auslösen.

Für Sonderausgaben ist ein Vorsteuerabzug mangels Unternehmereigenschaft nicht möglich.

3.4 Ableitung der steuerlichen Auswirkungen

3.4.1 Natürliche Personen, Personenvereinigungen

Personenvereinigungen können als Personengesellschaften (aufgrund gesellschaftsrechtlicher Basis, z.B. OHG und KG, mit betrieblichen Einkünften steuerlich als Mitunternehmerschaft bezeichnet) oder Miteigentumsgemeinschaften (aufgrund vermögensrechtlicher Basis, z.B. zur Vermietung eines Gebäudes) bestehen. Bei diesen Personenvereinigungen wird der Gewinn nicht bei der Gesellschaft versteuert, sondern unmittelbar den Gesellschaftern zugerechnet.

Die vorgeschlagenen ertragsteuerlichen Änderungen wirken sich daher nur auf der Ebene der Gesellschafter aus. Diese Gesellschafter können natürliche Personen oder Kapitalgesellschaften sein, sie haben die anteiligen Einkünfte nach den jeweiligen für sie geltenden Bestimmungen zu versteuern.

Die Einkommensermittlung von natürlichen Personen wäre sowohl durch die Änderung der Liebhabereiverordnung als auch durch den neuen Sonderausgabentatbestand betroffen.

Die Änderungen hätten bei natürlichen Personen folgende Auswirkungen:

Im Bereich der Einkünfte (betriebliche Einkünfte sowie Vermietung und Verpachtung) kommt es bei bisher der Liebhaberei zugeordneten Betätigungen durch die vorgeschlagene Änderung zur steuerlichen Anerkennung der Einkunftsquelle und damit der steuerlichen Geltendmachung der Investitionen.

Der Zeitpunkt der Steuerwirksamkeit variiert zwischen sofortiger Absetzbarkeit der Investitionen und Abschreibung auf die Nutzungsdauer des Gebäudes (bzw. kann bei Einkünften aus betrieblicher Tätigkeit die begünstigte Absetzung auf 10 Jahre gemäß § 8 Abs. 2 EStG angesetzt werden und bei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die begünstigte Absetzung auf 15 Jahre gemäß § 28 Abs. 3 EStG).

Die Wirkung der Einkommensteuerentlastung hängt von der übrigen Einkommenssituation des Steuerpflichtigen im Jahr der Wirksamkeit ab (0 % bis 50 % der Investitionen). Wenn sich durch die Investitionen ein Verlust ergibt, ist dieser bei betrieblichen Einkünften im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vortragsfähig, wenn er im Anlaufzeitraum von drei Jahren entsteht, bei Ermittlung durch ordnungsmäßige Buchführung (= doppelte Buchhaltung) ist ein Verlust generell vortragsfähig. Er mindert erst in späteren Jahren die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer. Negative Einkünfte im Rahmen der Vermietung und Verpachtung sind nur im selben Jahr mit anderen positiven Einkünften ausgleichsfähig.

Bei einer steuerpflichtigen Vermietung der Immobilie steht auch der Vorsteuerabzug zu.

Im Bereich der Sonderausgaben werden Ausgaben aufgrund des Denkmalschutzgesetzes, die keiner Einkunftsquelle zugeordnet werden (abgesehen von den Anschaffungskosten), maximal in Höhe des positiven Gesamtbetrags der Einkünfte steuerwirksam. Sonderausgaben sind nur im Jahr der Ausgabe absetzbar und verrechenbar. Ein Vorsteuerabzug steht für Sonderausgaben weiterhin nicht zu.

3.4.2 Kapitalgesellschaften

Aufgrund § 7 Abs. 3 KStG sind bei Kapitalgesellschaften alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen. Daher werden die Einkünfte auch nur nach den oben beschriebenen Vorschriften für Einkünfte aus Gewerbebetrieb ermittelt. Die Besteuerung erfolgt mit dem Steuersatz laut Körperschaftsteuergesetz, derzeit beträgt dieser 25 %.

Die vorgeschlagenen Änderungen hinsichtlich der Liebhaberei gelten auch für Kapitalgesellschaften. Jedoch ist durch die Miteinbeziehung der Wertsteigerungen von Gebäuden und von Grund und Boden in die Gesamtgewinnberechnung der Kreis der unter Liebhaberei fallenden Betätigungen bei Kapitalgesellschaften kleiner.

steuerliche Auswirkung:

Die Wirkung der Körperschaftsteuerentlastung durch bisher unter Liebhaberei fallende Tätigkeiten beträgt 25 % der Investitionen und verteilt sich je nach Abschreibungsdauer (bei Herstellungskosten im Interesse des Denkmalschutzes z.B. gemäß § 8 Abs. 2 EStG auf 10 Jahre) und tritt abhängig von der übrigen Einkommenssituation des Steuerpflichtigen sofort oder als Teil des Verlustvortrages in der Zukunft ein.

Sonderausgaben sind nur im Jahr der Ausgabe verrechenbar.

3.4.3 Privatstiftungen

Privatstiftungen können aufgrund der in § 13 Abs. 1 Z 1 KStG festgelegten Nichtanwendbarkeit des § 7 Abs. 3 KStG genauso wie natürliche Personen sowohl betriebliche Einkünfte als auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Daher sind die einzelnen Einkünfte nach den jeweiligen Vorschriften zu ermitteln.

Für Privatstiftungen wären daher sowohl die Änderung der Liebhabereiverordnung als auch der neue Sonderausgabentatbestand relevant, wobei gemäß der praktischen Erfahrung bei bisher verwirklichten Projekten Liebhaberei kaum angenommen wird (siehe Kapitel 5.3.1).

steuerliche Auswirkung:

Im Bereich der Einkünfte (betriebliche Einkünfte sowie Vermietung und Verpachtung) kommt es bei bisher der Liebhaberei zugeordneten Betätigungen durch die vorgeschlagene Änderung zur steuerlichen Anerkennung der Einkunftsquelle und damit der steuerlichen Geltendmachung der Investitionen.

Der Zeitpunkt der Steuerwirksamkeit variiert zwischen sofortiger Absetzbarkeit der Investitionen und Abschreibung auf die Nutzungsdauer des Gebäudes (bzw. begünstigte Absetzung gemäß § 8 Abs. 2 EStG auf 10 Jahre oder gemäß § 28 Abs. 3 EStG auf 15 Jahre).

Die Wirkung der Körperschaftsteuerentlastung durch bisher unter Liebhaberei fallende Tätigkeiten beträgt 25 % (= derzeitiger Körperschaftsteuersatz). Sollte durch die Investitionen ein Verlust entstehen, ist dieser bei betrieblichen Einkünften beim Entstehen im Anlaufzeitraum von 3 Jahren oder bei Ermittlung durch ordnungsmäßige Buchführung (= doppelte Buchhaltung) vortragsfähig und mindert erst in späteren Jahren die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer. Negative Einkünfte im Rahmen der Vermietung und Verpachtung sind nur im selben Jahr mit anderen Einkünften ausgleichsfähig.

Im Bereich der Sonderausgaben werden Ausgaben aufgrund des Denkmalschutzgesetzes die keiner Einkunftsquelle zugeordnet werden (abgesehen von den Anschaffungskosten) maximal in Höhe des positiven Gesamtbetrags der Einkünfte steuerwirksam. Sonderausgaben sind nur im Jahr der Ausgabe absetzbar und verrechenbar. Ein Vorsteuerabzug steht für Sonderausgaben weiterhin nicht zu.

3.4.4 Körperschaften öffentlichen Rechts

Die besondere Stellung von Körperschaften öffentlichen Rechts ist schon aus § 2 DMSG zu erkennen. Im Gegensatz zu anderen Eigentümern gilt bei Körperschaften öffentlichen Rechts zunächst per gesetzlicher Vermutung öffentliches Interesse an der Erhaltung von Denkmälern so lange als gegeben (stehen solange unter Denkmalschutz), bis das Bundesdenkmalamt auf Antrag einer Partei auf Feststellung, ob die Erhaltung tatsächlich im öffentlichen Interesse gelegen ist oder nicht, bzw. von Amts wegen eine bescheidmäßige Entscheidung über das tatsächliche Vorliegen des öffentlichen Interesses getroffen hat.

Körperschaften öffentlichen Rechts sind als solche nur beschränkt körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 3 Z 2 KStG), unbeschränkt steuerpflichtig sind hingegen Betriebe gewerblicher Art

solcher Körperschaften. Im Wesentlichen erstreckt sich die beschränkte Steuerpflicht auf kapitalertragsteuerpflichtige Bankeinlagen und festverzinsliche Wertpapiere. Investitionen in Gebäude sind daher vom Aspekt der Einkommensbesteuerung mit Ausnahme der Betriebe gewerblicher Art ohne Auswirkungen.

Für die unbeschränkt steuerpflichtigen Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 2 Z 2 KStG) die Gebäude besitzen und Investitionen vornehmen, haben die vorgeschlagenen Änderungen der Liebhabereirichtlinie ebenfalls keine Auswirkungen, da Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts bereits jetzt von der Liebhabereibetrachtung ausgenommen sind (§ 5 Z 1 LVO).

Körperschaften öffentlichen Rechts sind auch umsatzsteuerlich grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art gewerblich oder beruflich tätig (§ 2 Abs. 3 UStG). Jedoch gilt auch die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken umsatzsteuerlich als Betrieb gewerblicher Art. Damit steht für die damit im Zusammenhang stehenden Ausgaben der Vorsteuerabzug zu. Auch hier unterbleibt gemäß § 5 Z 1 LVO eine Liebhabereibetrachtung. Ein fehlender Totalüberschuss hat auch gemäß jetziger Rechtslage keine Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug.

3.4.5 Körperschaften zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

Körperschaften, die der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dienen, sind von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit (§ 5 Z 6 KStG). Gebäude, die dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb oder der Vermögensverwaltung zugeordnet werden, werden aufgrund der Steuerbefreiung gemäß § 5 Z 6 KStG steuerlich nicht erfasst. Diese Körperschaften sind auch durch § 5 Z 3 LVO explizit von der Annahme der Liebhaberei ausgenommen.

Laut der RZ 463 der Vereinsrichtlinien gilt grundsätzlich die Vermutung, dass bei solchen Körperschaften wegen umsatzsteuerlicher Liebhaberei der Vorsteuerabzug nicht zusteht. Die Liebhabereivermutung ist jedoch widerlegbar (VereinsR RZ 464).

Durch die vorgeschlagene Verordnungsänderung kommt es also in jenen Fällen zu einem Vorsteuerabzug, die im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von denkmalgeschützten Gebäuden stehen und bisher als umsatzsteuerliche Liebhaberei eingestuft wurden.

Für die der Körperschaftsteuer unterliegenden entbehrlichen Hilfsbetriebe und begünstigungsschädlichen Betriebe eines Vereins gelten die Ausführungen zu den Kapitalgesellschaften grundsätzlich analog.

3.4.6 Übersicht Steuerentlastung

Tabelle 6: Steuerentlastung in % der Investitionen

		natürliche Personen	Kapitalgesellschaften	Stiftungen
Betriebliche Einkünfte	Herstellung	0-50% verteilt auf ND bzw. 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	25% verteilt auf ND bzw. 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	0-25% verteilt auf ND bzw. 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich
	Instandsetzung	0-50% sofort bzw. verteilt auf 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	25% sofort bzw. verteilt auf 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	0-25% sofort bzw. verteilt auf 10 Jahre bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich
	Instandhaltung	0-50% sofort bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	25% sofort bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich	0-25% sofort bzw. Verlustvortrag; VSt-Abzug möglich
Vermietung + Verpachtung	Herstellung	0-50% verteilt auf ND bzw. 15 Jahre; VSt-Abzug möglich	gelten als betriebliche Einkünfte	0-25% verteilt auf ND bzw. 15 Jahre; VSt-Abzug möglich
	Instandsetzung	0-50% verteilt auf 10 Jahre; VSt-Abzug möglich	gelten als betriebliche Einkünfte	0-25% verteilt auf 10 Jahre; VSt-Abzug möglich
	Instandhaltung	0-50% sofort bzw. verteilt auf 10 Jahre; VSt-Abzug möglich	gelten als betriebliche Einkünfte	0-25% sofort bzw. verteilt auf 10 Jahre; VSt-Abzug möglich
Sonderausgaben	Herstellung	0-50% vom Bruttobetrag	0-25% vom Bruttobetrag	0-25% vom Bruttobetrag

Erläuterungen:

0-50%	der effektive Steuersatz beträgt zwischen 0 % und 50 % vom Einkommen
ND	Nutzungsdauer
VSt	Vorsteuer

Quelle: TPA 2005

3.5 Zusammenfassung der Steuereffekte der vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderungen

Bisher wurde dargestellt unter welchen abgabenrechtlichen Bedingungen zurzeit Investitionen in Gebäude steuerlich nutzbar sind, welche Belastungen oder auch Vorteile zurzeit bestehen und wie sich diese Bedingungen durch die vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderungen entwickeln können. In den nächsten Kapiteln wird die Frage untersucht, inwieweit diese steuerlichen Anreize die Investitionstätigkeit beeinflussen.

Dabei sind für die Ableitung der volkswirtschaftlichen und steuerlichen Effekte Vereinfachungen und Annahmen notwendig, die aber die Aussagekraft der Studie nicht mindern.

Da bei natürlichen Personen der Ansatz des Höchststeuersatzes nicht realistisch ist, wird für die weiteren Berechnungen ein effektiver (Durchschnitts- und Grenz-) Steuersatz von 35 % angenommen.

Die Auswirkungen der Gesetzes- und Verordnungsänderungen sind vor allem für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und für Sonderausgaben relevant. Die Auswirkungen für betriebliche Einkünfte sind durch die unterschiedliche Liebhabereibeurteilung nicht wesentlich. Daher werden im Folgenden nur natürliche Personen und Stiftungen hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Sonderausgaben untersucht.

Die Investitionen können, wie zuvor dargestellt, entweder sofort oder über mehrere Jahre verteilt steuerlich wirksam sein. Dadurch ist es für eine exakte Ermittlung des Steuereffekts der Gesetzes- und Verordnungsänderung notwendig, den Barwert zu errechnen. Angenommen wird dabei folgende Verteilung: 50 % der Investitionen sind Instandhaltung und werden sofort abgesetzt, 50 % sind Herstellungskosten. Der Abzinsungszinssatz wird mit 3 % angenommen.

Die Kostenreduktion für den Investor ist auch davon abhängig, ob das denkmalgeschützte Objekt als Einkunftsquelle zu qualifizieren ist, oder ob die Investitionen nur als Sonderausgaben abgezogen werden können. Um die volkswirtschaftlichen Rechnungen auf eine Variante einzuschränken, wird nicht weiter zwischen Vermietung und Verpachtung und Sonderausgaben unterschieden. Es werden alle Investitionen so behandelt, als würden sie im Bereich Vermietung und Verpachtung vorgenommen. Daraus ergibt sich ein Abschreibungs- und Abzinsungszeitraum von 15 Jahren (siehe Tabelle 7).

Zu begründen ist diese Vorgangsweise damit, dass durch die Einschränkung der Liebhabereikriterien Objekte vom privaten Sonderausgabenbereich in die Vermietung und Verpachtung übergehen können, was von den Eigentümern wegen des dann zustehenden Vorsteuerabzugs wahrscheinlich angestrebt wird.

Für Stiftungen wird angenommen, dass das Vermögen bei Nichtvornahme der Investition nicht ausgeschüttet würde (ansonsten wäre Kapitalertragsteuer zu berücksichtigen).

Bei einer Investition von (netto) EUR 1.000,00, die sich aus 50 % Instandhaltung und 50 % Herstellungskosten zusammensetzt, in ein Objekt, das bisher wegen Liebhaberei weder einkommen- noch umsatzsteuerlich als Einkommensquelle gegolten hat, ergeben sich durch die Gesetzes- und Verordnungsänderungen für den Investor folgende Steuereffekte (unter Außerachtlassung von Erlösen und sonstigen Kosten):

Tabelle 7: Darstellung der Steuereffekte (=Verringerung der Investitionskosten) aufgrund der vorgeschlagenen Gesetzes- und Verordnungsänderung bei einer Investition in Höhe von netto EUR 1.000,00 unter Außerachtlassung von Erlösen und sonstigen Kosten, wenn bisher Liebhaberei anzunehmen war

natürliche Person			Stiftung		
Steuerersparnis Instandhaltung (ESt)		169,90 €	Steuerersparnis Instandhaltung (KÖSt)		121,36 €
Steuerersparnis Herstellung (ESt)		139,28 €	Steuerersparnis Herstellung (KÖSt)		99,48 €
Steuerersparnis USt		200,00 €	Steuerersparnis USt		200,00 €
Steuerersparnis Summe		509,18 €	Steuerersparnis Summe		420,84 €
Kostenreduktion in % der Bruttoinvestition (1.200€)		42,43%	Kostenreduktion in % der Bruttoinvestition (1.200€)		35,07%

Quelle: TPA 2005

Anm.: Die ESt- und KÖSt-Steuerersparnisse sind Barwerte. Bei der Instandhaltung wird die Steuerersparnis ein Jahr nach der Investition wirksam (Abzinsung um eine Periode), bei der Herstellung wird über den Zeitraum von 15 Abschreibungsjahren abgezinst (s.o.)

Anzumerken ist, dass dieser Steueranreiz zwar für den Investor (im Vergleich zur bisherigen Rechtslage) in voller Höhe wirkt, der Steuerausfall für den Staat aber geringer ist. Da die Umsatzsteuer von Projekten, die unter der bisherigen Rechtslage nicht realisiert wurden, kein Steuerausfall ist, ist der Aufwand für den Staat bei den neu hinzukommenden Investitionen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer beschränkt.

4 Schätzung der förderinduzierten zusätzlichen Sanierungs- und Erhaltungsinvestitionen in denkmalgeschützte Substanz

Ziel dieses Kapitels ist es, eine möglichst gut abgesicherte Prognose über jene zusätzlichen Sanierungs- und Erhaltungsinvestitionen in denkmalgeschützten Bauwerken zu geben, die im Falle einer Realisierung des in Kapitel 3 vorgeschlagenen Fördermodells zu erwarten sind.

Der Zusammenhang zwischen steuerlicher Förderung einerseits und zusätzlicher Investitionstätigkeit in denkmalgeschützte Bauten andererseits ist für Österreich empirisch noch nicht untersucht worden, und eine umfassende Analyse ist auch im Rahmen der vorliegenden Arbeit nicht möglich. Es verbleibt daher nur die Möglichkeit, die in Studien über andere Länder ermittelten Wirkungskoeffizienten als plausible Näherungswerte für Österreich zu betrachten und aus ihnen eine entsprechende (quantitative) Annahme zu formulieren.

Im Abschnitt 4.1 wird daher ein kurzer Überblick über die wichtigsten Ergebnisse der in diesem Zusammenhang relevanten Untersuchungen gegeben. Im darauf folgenden Abschnitt 4.2 wird dann aus den recherchierten Wirkungskoeffizienten ein Wirkungskoeffizient für Österreich abgeleitet und damit das zu erwartende zusätzliche Investitionsvolumen geschätzt.

4.1 Anreizwirkung steuerlicher Förderung auf Denkmalschutzinvestitionen: Ergebnisse aus einschlägigen Studien

Steuerliche Förderungen werden in verschiedenen Ländern als Anreiz zur Erhöhung der Investitionen in historische bzw. denkmalgeschützte Bauten verwendet. Untersuchungen zu den tatsächlichen Auswirkungen solcher Fördersysteme liegen jedoch kaum vor. Theoretische Zusammenhänge zwischen steuerlichen Förderungen und Investitionsvolumen werden beispielsweise von Cyrenne und Fenton (2000) identifiziert. Die prinzipielle Wirksamkeit von Steuerbegünstigungen als Anreiz wird bestätigt, quantitative Aussagen unterbleiben aufgrund der nur unzureichenden Datenbasis.

Feigenbaum und Jenkinson (1984) leiten auf Basis von Daten der USA aus den 80er Jahren Veränderungen der diesbezüglichen Investitionen von Privathaushalten in Abhängigkeit von Einkommen und Förderungen ab. Insbesondere stark ist der Einfluss des Einkommens auf das getätigte Investitionsvolumen, die Einkommenselastizität der Investitionen wird auf 7 geschätzt. Das heißt, eine 1-%ige Einkommenssteigerung erhöht das insgesamt getätigte Investitionsvolumen um 7 %. Eine Subventionierung in Höhe von 10 % des Investitionsvolumens erhöht dieses um zirka 16 % (ebenda).

In einer weiteren Studie aus den USA (Thompson, Stewart 2004) werden die Auswirkungen eines „Rehabilitation Tax Credit Programs“ für historisches Eigentum im Bundesstaat Kentucky auf die Anzahl der durchgeführten Sanierungsprojekte untersucht. Die Investitionskosten für ein typisches Sanierungsprojekt werden durch solche Programme um 20 bis 30 % gesenkt. Die Anzahl der jährlich durchgeführten Projekte werden auf 100 bis 175 geschätzt (unter der Annahme einer durchschnittlichen steuerlichen Förderung von 25 % des Investitionsvolumens). Diese Projekte umfassen jedoch auch jene, die auch ohne Förderung durchgeführt worden wären. Daher sind nicht alle durchgeführten Projekte der Anreizwirkung der Förderung zuzuschreiben.

Der Anteil der Projekte von Privathaushalten, die erst durch die steuerliche Förderung ermöglicht wurden, wird für Maryland, wo ähnliche Förderungen gewährt werden, mit 43 % geschätzt (Cronyn 2002). Demnach wird das ursprüngliche Investitionsvolumen (ohne steuerliches Förderungs-Programm), das sind 57 % der getätigten Projekte, um 75 % erhöht. Aus diesen Ergebnissen kann bei einer Verringerung der Investitionskosten um 10 % auf ein um etwa 30 % erhöhtes Investitionsvolumen geschlossen werden.

Bei der Verwendung dieser Ergebnisse ist jedoch zu bedenken, dass sich ein durchschnittliches Sanierungsprojekt eines historischen Gebäudes in den USA stark von einem durchschnittlichen Sanierungsprojekt eines denkmalgeschützten Gebäudes in Österreich unterscheidet. Der Begriff des historischen Gebäudes ist in den USA relativ weit gefasst, von der Bausubstanz unterscheiden sich diese wesentlich von österreichischen denkmalgeschützten Bauten.

Für Deutschland schätzt Behr (1999) die Anstoßwirkung der Förderung auf die Bauherrenanteile bei der Sanierung von Wohn- und Geschäftsgebäuden mit einem Faktor 2,2 ein und bewegt sich somit im Mittelfeld der Ergebnisse anderer Studien. Nach dieser Untersuchung zieht jeder ausgegebene Euro zur Subvention von Investitionen in denkmalgeschützte Objekte zusätzliche 2,2 Euro an Investitionen nach sich.

In der Tabelle 8 sind die in der Literatur gefundenen Wirkungskoeffizienten zusammengestellt und in %-Werten ausgedrückt.

Tabelle 8: Prozentuelle Veränderung des Investitionsvolumens (Sanierung von denkmalgeschützten bzw. historischen Gebäuden) bei einer Verringerung der Investitionskosten um 10%

Literatur	Veränderung in %	Anmerkungen	Datenbasis
Feigenbaum, Jenkison (1984)	+16 %	Privathaushalte	USA
Thompson, Stewart (2004) basierend auf Cronyn (2002)	+30 %	Vor allem Privathaushalte	USA
Behr (1999)	+22 %	Wohn- und Geschäftsgebäude	Deutschland

Quelle: Zusammenstellung IFIP, 2005.

4.2 Das förderinduzierte Investitionsvolumen

Die Ergebnisse der Literaturrecherche (Tabelle 8) bilden die Grundlage für die Festlegung von Wirkungskoeffizienten für Österreich. Nachdem die internationale Literatur eine große Bandbreite der Wirkungskoeffizienten aufweist, erscheint es nicht angebracht, von einem einzelnen Wert für den österreichischen Wirkungskoeffizienten auszugehen. Nahe liegend ist es eher, mithilfe eines Szenario-Ansatzes die realistische Größe des Wirkungskoeffizienten durch einen „worst case“ und einem „best case“-Koeffizienten einzugrenzen.

Zunächst kann man davon ausgehen, dass Stiftungen aufgrund ihres erhöhten Informationsniveaus sensibler auf erhöhte Subventionen reagieren. Die Auswirkungen einer 10-%igen „Subventionierung“ in Form von Steuerersparnissen werden daher bei natürlichen Personen mit *10 % bis maximal 25 %* Investitionszuwachs, und bei Stiftungen mit *15 bis maximal 30 %* Investitionszuwachs angenommen. Die Schätzung der Auswirkungen bei Kapitalgesellschaften unterbleibt, da von den gesetzlichen Änderungen in erster Linie Stiftungen und natürliche Personen profitieren können.

Tabelle 9: Prozentuelle Veränderung des Investitionsvolumens (Sanierung von denkmalgeschützten bzw. historischen Gebäuden) bei einer Verringerung der Investitionskosten um 10% (Wirkungskoeffizient)

	Wirkungskoeffizient	
	Worst Case Szenario	Best Case Szenario
Natürliche Personen	10 %	25 %
Stiftungen	15 %	30 %

Quelle: IFIP, 2005.

Gemäß Tabelle 7 kann für natürliche Personen bei einer Investition zur Sanierung denkmalgeschützter Gebäude mit Kosteneinsparungen (Reduktion der Steuerschuld) in Höhe von ca. 42 % des Investitionsvolumens, und etwa 35 % bei Stiftungen gerechnet werden.

Somit ergeben sich unter der vereinfachenden Annahme eines linearen Zusammenhangs zwischen relativer Anstoßwirkung und Investitionsvolumen folgende Bandbreiten für die Anreizwirkungen der vorgeschlagenen steuerlichen Begünstigung:

Tabelle 10: Kostenreduktion durch das Fördermodell und daraus abgeleitete Anreizwirkungen auf das Investitionsvolumen

	Senkung der Investitionskosten (in %) bei Realisierung des Fördermodells	Zusätzliches Investitionsvolumen in % (gerundet)	
		Worst Case Szenario	Best Case Szenario
Natürliche Personen	42,43 %	42 %	106 %
Stiftungen	35,07 %	53 %	105 %

Quelle: IFIP, 2005.

Nimmt man nun die im Kapitel 2 ermittelte durchschnittliche jährliche Investitionssumme von rund EUR 19,5 Mio für natürliche Personen und EUR 39,0 Mio für Stiftungen an, so kann unter Verwendung der oben abgeleiteten Wirkungskoeffizienten (Tabelle 10) das zusätzliche Investitionsvolumen wie folgt geschätzt werden:

Tabelle 11: Geschätztes derzeitiges Investitionsvolumen sowie zusätzliches Investitionsvolumen aufgrund des vorgeschlagenen Fördermodells (in Mio EUR)

	derzeitiges Investitionsvolumen	Zusätzliches Investitionsvolumen	
		Worst Case Szenario	Best Case Szenario
Natürliche Personen	EUR 19,5 Mio	EUR 8,2 Mio	EUR 20,7 Mio
Stiftungen	EUR 39,0 Mio	EUR 20,7 Mio	EUR 41,0 Mio
<i>Summe</i>	<i>EUR 58,5 Mio</i>	<i>EUR 28,9 Mio</i>	<i>EUR 61,7 Mio</i>

Quelle: IFIP, 2005.

Bei Einführung des oben dargelegten Fördermodells ist also zu erwarten, dass das derzeitige Investitionsvolumen von natürlichen Personen und Stiftungen zur Sanierung und Erhaltung von denkmalgeschützten Bauten (in der Höhe von rund EUR 58,5 Mio) in signifikantem Maße ansteigen wird, und zwar um rund EUR 29 Mio (worst case) bis rund EUR 62 Mio (best case). Das entspricht einer Steigerung der diesbezüglichen Investitionen um etwa 49% (worst case) bis 105% (best case).

5 Volkswirtschaftliche Wirkungen der förderinduzierten Investitionen

In diesem Kapitel werden die wichtigsten volkswirtschaftlichen Wirkungen des Fördermodells analysiert. Diese werden in drei Schritten erarbeitet.

Zunächst werden die Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte („Tangible Effekte“) jener Investitionen geschätzt, die durch die Realisierung des Fördermodells erwartet werden (Abschnitt 5.1). Zweitens (Abschnitt 5.2) sind neben den gut quantifizierbaren und monetarisierbaren Effekten aber gerade bei Ausgaben für denkmalgeschützte Objekte volkswirtschaftliche Vorteile ins Kalkül zu ziehen, die wegen ihres Charakters als öffentliche Güter (wie z.B. die attraktive Ästhetik eines gut erhaltenen historisch wertvollen Gebäudes) schwer quantifizierbar und noch weniger monetarisierbar sind („Intangible Effekte“). Drittens wird dann der Steuerausfall, bedingt durch die steuerliche Förderung im Rahmen des vorgeschlagenen Fördermodells geschätzt und dieser dem zu erwartenden Mehr an Steueraufkommen durch den Zuwachs an volkswirtschaftlicher Wertschöpfung gegenübergestellt (Abschnitt 5.3).

5.1 Tangible Effekte

In diesem Kapitel werden die Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte des Fördermodells analysiert. Zu diesem Zweck wird zunächst die Methodik zur Berechnung der Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte dargelegt (Abschnitt 5.1.1), im Anschluss daran wird dann die eigentliche Berechnung durchgeführt (Abschnitt 5.1.2).

5.1.1 Methodik zur Berechnung der Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte

5.1.1.1 Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung (WeBeR) – methodische Grundlagen

Bei der Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung (WeBeR) werden grundsätzlich die Effekte einer projektbedingten Veränderung der Endnachfrage oder einer bestehenden (jährlichen) Endnachfrage (öffentliche oder staatlich induzierte private Investitionen, Konsum oder Export) auf die österreichische Volkswirtschaft ermittelt.

Die Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung baut methodisch und empirisch auf der *Input-Output-Analyse* auf. Als statistisches Ausgangsmaterial dient die (analytische Version der) *Input-Output-Tabelle*. Als aktuelle Version liegt die Input-Output-Statistik 2000 vor (Statistik Austria, 2004). Aus diesen Tabellen werden die Multiplikatoren der heimischen Produktion, Importe, Wertschöpfung und Beschäftigung ermittelt. Die

detaillierten methodischen Grundlagen zur Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung finden sich Schönbäck, Bröthaler (2002) und Statistik Austria (2004).

Bei den Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekten wird grundsätzlich zwischen primären und sekundären Effekten und dabei jeweils zwischen direkten und indirekten Effekten unterschieden.

Primäre (direkte und indirekte) Effekte

Als *direkte Effekte* werden die Veränderungen der Wertschöpfung, Beschäftigung usw. bezeichnet, die aufgrund einer Endnachfrageänderung direkt bei den Errichterfirmen entstehen. Neben den unmittelbar betroffenen Wirtschaftssektoren wirken Investitionen auch auf jene (inländischen) Sektoren, die *Vorleistungen* für Errichterfirmen erbringen. Da die Produzenten dieser Vorleistungen ebenfalls Vorleistungen benötigen, wird letzten Endes eine Kette von inländischen Produktionseffekten ausgelöst (*indirekte Effekte*). Diese direkten und indirekten Effekte zusammen ergeben die *primären Effekte*.

Sekundäre (direkte und indirekte) Effekte

Aus den primären Wertschöpfungseffekten resultiert zusätzliches *Einkommen* der privaten Haushalte, bestehend aus den an private Haushalte ausgeschütteten Teilen der Betriebsüberschüsse und aus den Arbeitnehmerentgelten, vermindert um die einkommensbezogenen (direkten) Steuern. Das nach Abzug eines Sparanteils verfügbare Einkommen wird für zusätzliche Konsumausgaben verwendet. Es erfolgt damit ein neuerlicher Endnachfrageimpuls, der direkte und indirekte Wirkungen in Analogie zu den primären Effekten auslöst. Jener zweite Endnachfrageimpuls führt wiederum zu Wertschöpfungseffekten und damit zu verfügbarem Einkommen und einem neuerlichen Nachfrageimpuls, welcher weitere Wertschöpfungseffekte nach sich zieht, usw. Die kumulierten, iterativ je Runde abnehmenden Werte dieses Multiplikatorprozesses bilden die *sekundären Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte*.

Durchführung der Wertschöpfungsrechnung

Für die Abschätzung der Wertschöpfungseffekte wird das Modell WeBeR (J. Bröthaler, W. Blaas, 2005) herangezogen. Für die praktische Durchführung ist erforderlich,

- die Multiplikatoren aus den Input-Output-Tabellen analytisch abzuleiten und, soweit möglich, auf Basis verfügbarer (gesamtwirtschaftlicher) Größen zu aktualisieren,
- die durch die steuerliche Förderung induzierte Endnachfrage zu ermitteln und an die Erfordernisse der Input-Output-Analyse anzupassen sowie darauf aufbauend
- die primären und sekundären Effekte auf Wertschöpfung (und Beschäftigung) zu berechnen.

Ergebnis der Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung sind die induzierten primären und sekundären (jeweils direkten und indirekten) Effekte auf

- heimische Produktion (nach Güterkategorien),
- Importe (nach Güterkategorien),
- Wertschöpfung (nach Güter- und Wertschöpfungskategorien) und
- Beschäftigung (Personenjahre zu Vollzeitäquivalenten).

Brutto- und Nettoeffekte

Bei Multiplikatoranalysen werden die *Bruttoeffekte* einer Endnachfrageveränderung auf die Wertschöpfung ermittelt. Es muss jedoch berücksichtigt werden, dass durch eine Investition unter Umständen alternative Ausgaben eingeschränkt werden. In den folgenden Berechnungen wird jedoch angenommen, dass keine alternative Ausgabenverwendung stattfindet, sodass Brutto- und Nettoeffekte gleich groß sind.

5.1.1.2 Input-Output-Tabelle und ergänzendes sekundärstatistisches Material

Für die Berechnung der durch das in Kapitel 3 vorgeschlagenen steuerliche Fördermodell induzierten Beschäftigungs- und Wertschöpfungseffekte müssen die bei der Sanierung von denkmalgeschützten Bauten nachgefragten Vorleistungsgüter nach Güterkategorien der Input-Output-Statistik klassifiziert werden. In der Input-Output-Statistik 2000 (Statistik Austria, 2004) werden Wirtschaftsbereiche (Aktivitäten) nach der Klassifikation ÖNACE, Gütergruppen (Güter) in der damit korrespondierenden Klassifikation ÖCPA ausgewiesen⁴. Die Gliederungstiefe der Input-Output-Tabelle beträgt 57 Aktivitäten (plus unterstellte Bankgebühr, FISIM) bzw. 57 Güter (siehe Tabelle 12). Teile der Aufkommens- und Verwendungstabellen liegen in etwas tieferer Gliederung vor (74 Aktivitäten/Güter).

⁴ ÖNACE - Nomenclature des Activités de la Communauté Européennes; ÖCPA - Classification of Products by Activity (jeweils Österreich-Version).

Tabelle 12: Güterkategorien gemäß Input-Output-Statistik 1995 (ÖCPA-Gliederung)

01	Erzeugnisse d. Landwirtschaft und Jagd	40	Energie und DL der Energieversorgung
02	Forstwirtschaftliche Erzeugnisse	41	Wasser und DL der Wasserversorgung
05	Fische und Fischereierzeugnisse	45	Bauarbeiten
10	Kohle und Torf	50	Handelsleistungen m. Kfz, Rep. v. Kfz; Tankstellenleist.
11	Erdöl und Erdgas, Erze	51	Handelsvermittlungs- u. Großhandelsleistungen
14	Steine und Erden	52	Einzelhandelsleistungen; Reparaturarb. an Gebrauchsg.
15	Nahrungs- und Futtermittel sowie Getränke	55	Beherbergungs- und Gaststättendienstleistungen
16	Tabakerzeugnisse	60	Landverkehrs- u. Transportleist. in Rohrfernleitungen
17	Textilien	61	Schiffahrtsleistungen
18	Bekleidung	62	Luftfahrtleistungen
19	Leder und Lederwaren	63	DL bezüglich Hilfs- u. Nebentätigkeiten für den Verkehr
20	Holz sowie Holz-, Kork- und Flechtwaren	64	Nachrichtenübermittlungsdienstleistungen
21	Papier, Pappe und Waren daraus	65	DL der Kreditinstitute
22	Verlags- und Druckerzeugnisse	66	DL der Versicherungen (ohne Sozialversicherung)
23	Mineralölerzeugnisse	67	DL des Kredit- u. Versicherungshilfswesens
24	Chemische Erzeugnisse	70	DL des Grundstücks- und Wohnungswesens
25	Gummi- und Kunststoffwaren	71	DL der Vermietung beweglicher Sachen ohne Personal
26	Glas, Keramik, bearbeitete Steine und Erden	72	DL der EDV und von Datenbanken
27	Metalle und Halbzeug daraus	73	Forschungs- und Entwicklungsleistungen
28	Metallerzeugnisse	74	Unternehmensbezogene Dienstleistungen
29	Maschinen	75	DL der öffentl. Verwaltung, Verteidigung u. Sozialversich.
30	Büromaschinen, EDV-Geräte und -Einrichtungen	80	Erziehungs- und Unterrichtsdienstleistungen
31	Geräte der Elektrizitätserzeugung und -verteilung	85	DL des Gesundheits-, Veterinär- und Sozialwesens
32	Nachrtechn., Rundfunk- u. FS-Geräte, elektr. Baut.	90	Abwasser-, Abfallbeseitigungs- u. so. Entsorgungsleist.
33	Medizinisch-, mess-, regeltechnische und opt. Erz.	91	DL v. Interessenvertretungen, Kirchen u.a.
34	Kraftwagen und Kraftwagenteile	92	Kultur-, Sport- und Unterhaltungs-DL
35	Sonstige Fahrzeuge	93	Sonstige Dienstleistungen
36	Möbel, Schmuck, Musikinstr., Sportgeräte u.a.	95	Dienstleistungen privater Haushalte
37	Dienstleistungen der Rückgewinnung		

Quelle: Input-Output-Tabelle 2000 (Statistik Austria, 2004).

In dieser Gliederung wird Bauwesen (Abteilung 45) undifferenziert betrachtet, bei alleiniger Verwendung dieser Input-Output-Tabelle können also die deutlich höheren Beschäftigungseffekte von Denkmalpflege im Vergleich zu durchschnittlichen Bauarbeiten nicht identifiziert werden. Dafür ist zusätzliche statistische Information notwendig.

Eine wichtige Ergänzung zur Input-Output-Tabelle stellt die Leistungs- und Strukturstatistik der Statistik Austria dar. Diese Statistik bietet den Vorteil, dass sie die einzelnen *Wirtschaftsbereiche wesentlich feiner differenziert* als in der Input-Output-Tabelle, was in unserem Fall für Bauwesen notwendig ist. Mit Hilfe dieser Quelle lassen sich aus den direkten Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekten von Investitionen in „Bauwesen“ die *direkten* Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte für einzelne Subbranchen schätzen.

Tabelle 13: Subbranchen des Bauwesens gemäß ÖNACE 1995

Hoch und Tiefbau	Bauhilfsgewerbe
Abbruch-, Spreng-und Erdbewegungsarbeiten	Zimmerei
Test-und Suchbohrung	Dachdeckerei
Wohnungs-und Siedlungsbau	Bauspenglerei
Industrie-und Ingenieurbau	Isolierer
Sonstiger Hochbau	Installation von Aufzügen und Rolltreppen
Adaptierungsarbeiten im Hochbau	Elektroinstallationen a.n.g.
Brücken-und Hochstraßenbau	Wärme-, Kälte-, Schall-und Branddämmung
Tunnelbau	Gas-, Wasser-, Heizungs-und Lüftungsinstallation
Rohrleitungs-und Kabelnetzleitungstiefbau	Sonstige Bauinstallation
Straßenbau und Eisenbahnoberbau	Stuckaturgewerbe, Gipserei und Verputzerei
Wasserbau	Bautischlerei
Spezialbau und sonstiger Tiefbau	Bauschlosserei
	Fußbodenleger
	Fliesenleger
	Tapezierer
	Raumausstattung ohne ausgeprägten Schwerpunkt
	Ofensetzerei
	Malerei und Anstreicherei
	Glaserei
	Fassadenreinigung
	Sonstiges Ausbau-und Bauhilfsgewerbe a.n.g.

Quelle: ÖNACE 1995.

Mit Hilfe eines angenommenen Arbeitseinsatzes der einzelnen Subbranchen bei der Denkmalpflege können direkte Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte für Denkmalpflege abgeleitet werden. Um zu fundierten Annahmen zu kommen, werden die Unterschiede zwischen Denkmalpflege und „typischem Bauwesen“ aufgezeigt (siehe Abschnitt 5.1.1.3)

Für die Abschätzung der *indirekten* Effekte muss auf die I/O-Tabelle zurückgegriffen werden.

5.1.1.3 „Bauwesen“ versus Sanierung denkmalgeschützter Gebäude – Hochrechnungsfaktoren für Beschäftigung und Wertschöpfung

Besonderheiten der Sparte „Sanierung denkmalgeschützter Gebäude“ im Vergleich zu „Bauwesen“

Die österreichische Bauwirtschaft bot im Jahre 2002 insgesamt 250.043 Personen Beschäftigung und verbuchte Umsatzerlöse und Erträge von EUR 25.909.552. Das Bauwesen ist gemäß ÖNACE 1995 in die zwei Subsektoren „Hoch- und Tiefbau“ und „Bauhilfsgewerbe“ unterteilt.

Tabelle 14: Beschäftigte, Produktionswert und Wertschöpfung für die einzelnen Zweige des Bauwesens auf Basis der Leistungs- und Strukturstatistik 2002

Gliederung	Selbständig Beschäftigte	Unselbständig Beschäftigte	Anteil an Beschäftigten im Baugewerbe	Beschäftigte pro Untern.	Produktionswert	Bruttowertschöpfung
	1.000 EUR					
Hoch- und Tiefbau	2.866	103.821	42,67%	18,73	13.745.612	5.830.570
Zimmerei	585	7.366	3,18%	10,14	652.895	308.284
Dachdeckerei	363	6.665	2,81%	11,83	582.452	276.634
Bauspenglerei	651	6.009	2,66%	8,24	505.489	254.871
Isolierer	246	1.772	0,81%	5,72	187.105	85.827
Installation von Aufzügen und Rolltreppen	17	236	0,10%	9,37	27.052	13510
Elektroinstallationen a.n.g.	2.497	30.461	13,18%	10,46	2.659.301	1.243.570
Wärme-, Kälte-, Schall- und Branddämmung	130	2.422	1,02%	12,33	218.554	109.605
Gas-, Wasser-, Heizungs- und Lüftungsinstallation	2.079	30.965	13,22%	10,84	3.060.316	1.251.746
Sonstige Bauinstallation	98	2.543	1,06%	17,26	208.257	103.314
Stuckaturgewerbe, Gipserei und Verputzerei	354	4.196	1,82%	9,01	355.336	175.064
Bautischlerei	928	2.869	1,52%	3,90	239.656	114.278
Bauschlosserei	336	1.692	0,81%	5,34	174.573	76.854
Fußbodenleger	573	3.486	1,62%	5,78	400.411	155.371
Fliesenleger	494	4.135	1,85%	7,63	318.246	154.615
Tapezierer	535	2.070	1,04%	4,85	145.483	64.119
Raumausstattung ohne ausgeprägten Schwerpunkt	167	802	0,39%	5,38	63.222	26.903
Ofensetzerei	342	1.474	0,73%	4,93	114.373	53.807
Malerei und Anstreicherei	2.052	15.758	7,12%	7,81	854.603	536.204
Glaserei	484	2.913	1,36%	6,36	240.351	118.225
Fassadenreinigung	15	143	0,06%	7,18	6.245	3144
Sonstiges Ausbau- und Bauhilfsgewerbe a.n.g.	232	2.201	0,97%	7,60	247.789	105.783
Bauhilfsgewerbe	13.178	130.178	57,33%	8,67	11.261.709	5.231.728
Bauwesen insgesamt	16.044	233.999	100,00%	11,62	25.007.321	11.062.298

Quelle: Statistik Austria, 2004 (Statistisches Jahrbuch 2005), IFIP 2005.

In der ersteren Gruppe befinden sich vor allem jene Unternehmen des klassischen Bauingenieurwesens, die eine relativ hohe Beschäftigtenzahl pro Unternehmen und hohe Produktionswerte aufweisen. Die Leistungen dieser Unternehmen umfassen Hoch- und Tiefbauaktivitäten wie Straßenbau, Wasserbau, Wohnungs- und Siedlungsbau, etc.

In diesem Subsektor ist der Produktionswert pro Beschäftigten überdurchschnittlich hoch, insgesamt 42,7 % der Beschäftigten sind in diesem Bereich tätig. Im Vergleich zu typischen Bauprojekten spielt dieser Subsektor des Baugewerbes jedoch erfahrungsgemäß eine eher untergeordnete Rolle im Bereich der Denkmalpflege.

Die Kategorie „Bauhilfsgewerbe“ hingegen, beinhaltet die Leistungen all jener Betriebe und Unternehmen, die bei der Denkmalsanierung vermehrt nachgefragt werden. Durchschnittlich arbeiten 57,3 % der Beschäftigten im Baugewerbe in diesem Subsektor, in Bereich der Denkmalpflege ist dieser Anteil bei weitem höher.

Bedeutende Beschäftigungs- und Wertschöpfungseffekte aus der Sanierung von erhaltenswerter Bausubstanz sind besonders innerhalb folgender Berufsgruppen zu erwarten (Calteux, G., 1999): Restaurateur, Pflasterer, (Bau-)Tischler, Steinmetz, Gipsler, Schreiner, Stuckateur, Maler, Bodenleger, (Kunst-)Schlosser/Schmied, Installateur, Dachdecker, Elektriker, Zimmermann/Dachdecker, Baufirmen (allgemein), Architekt, Spengler, Glaser, Baureinigungsfirmen, Trockenlegungsfirmen.

Der vergleichsweise niedrige Anteil an den Bruttoinvestitionen und Bruttowertschöpfung im Bauhilfsgewerbe bei einer hohen Beschäftigtenzahl und eine niedrige durchschnittliche Beschäftigtenzahl pro Unternehmen verdeutlichen, dass es sich hierbei vor allem um arbeitsintensive, handwerkliche Leistungen von Klein- und Mittelbetrieben handelt.

Die Kosten der notwendigen Mindestarbeiten, um einen Arbeitstag eines Handwerkers zu finanzieren, werden mit EUR 1.000 beim Neubau zweieinhalbmal so hoch angesetzt, wie die EUR 400 mit denen ein Handwerker bei Restaurierungsarbeiten bereits einen Tag lang beschäftigt werden kann (Neuwirth, F., 1999). Außerdem kann als Faustregel gelten, dass sich die Gesamtkosten für Neubauten mit 30% für Löhne und 70% Materialkosten, bei Restaurierungsarbeiten genau umgekehrt, mit 70% Lohn- und 30% Materialanteil darstellen lassen (Horchler, D., 1999).

Beschäftigungs- und Wertschöpfungseffekte der Sanierung denkmalgeschützter Gebäude

Bei der Modifizierung der Daten des allgemeinen Baugewerbes für die Denkmalpflege kann nicht auf empirisch abgesicherte Umrechnungskoeffizienten zurückgegriffen werden.

Es kann jedoch davon ausgegangen werden, dass bei der Sanierung denkmalgeschützter Bauten fast ausschließlich das Bauhilfsgewerbe angesprochen wird. Eine angenommene Verteilung der Bruttoinvestitionen von 90% (Bauhilfsgewerbe) zu 10% (Hoch- und Tiefbau) anstelle von 55% zu 45% entsprechend der Verteilung der Produktionswerte bei typischen Bauprojekten erscheint daher plausibel.

Um einen Hochrechnungsfaktor zur Berechnung der direkten Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte der Denkmalpflege auf Basis der Ergebnisse von Bauwesen abzuleiten, wird wie folgt vorgegangen:

Von einem angenommenen Investitionsvolumen von EUR 1.000.000 werden

1. die direkt induzierten Beschäftigungs- und Wertschöpfungseffekte im Fall der Investition in ein *Referenzprojekt* (=typisches Bauprojekt, bei dem sämtliche Subsektoren in dem Ausmaß wie im Österreich-Durchschnitt angesprochen werden) an Hand der bestehenden Verteilung des Produktionswertes und
2. im Fall der Investition in die Sanierung von denkmalgeschützten Bauten mit Hilfe der angenommenen Verteilung der Brutto-Investitionen berechnet (*Denkmalpflege-Projekt*). Der Quotient dieser Ergebnisse wird zur Berechnung der direkten Effekte der Denkmalpflege verwendet.

In Tabelle 15 wird das angenommene Investitionsvolumen auf die beiden Projekte verteilt und nach Subsektoren ausgewiesen.

Tabelle 15: Verteilung von Bruttoinvestitionen in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt in 1.000 Euro

	Bruttoinvestitionen nach Subsektoren in 1.000 EUR	
	Referenzprojekt	Denkmalpflege-Projekt
Hoch- und Tiefbau	550	100
Bauhilfsgewerbe	450	900
<i>Baugewerbe</i>	<i>1.000</i>	<i>1.000</i>

Quelle: IFIP, 2005.

In Tabelle 16 werden auf Basis des durchschnittlichen Verhältnisses von Beschäftigten und Produktionswert die direkten Beschäftigungseffekte berechnet. Dies wird getrennt für selbständig und unselbständig Beschäftigte durchgeführt. Es zeigt sich, dass aufgrund der Konzentration auf arbeitsintensive Leistungen bei der Sanierung von denkmalgeschützten Bauten die induzierte Beschäftigung (insbesondere bei Selbständigen) signifikant höher ist (+67,4 % bei selbständig Beschäftigten und +19,3 % bei unselbständig Beschäftigten) als bei Investition in das Referenzprojekt. Damit ergibt sich ein Hochrechnungsfaktor für den direkten Beschäftigungseffekt bei der Sanierung von denkmalgeschützten Bauten in Höhe von *1,67 bei Selbständigen* und *1,19 bei Unselbständigen*.

Tabelle 16: Direkt induzierte Beschäftigung durch eine Investition in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt

	selbständig Beschäftigte		unselbständig Beschäftigte	
	Referenzprojekt	Denkmalpflege-Projekt	Referenzprojekt	Denkmalpflege-Projekt
Hoch- und Tiefbau	0,11	0,02	4,15	0,76
Bauhilfsgewerbe	0,53	1,05	5,21	10,40
<i>Baugewerbe</i>	<i>0,64</i>	<i>1,07</i>	<i>9,36</i>	<i>11,16</i>
<i>Hochrechnungsfaktor</i>	<i>1,67</i>		<i>1,19</i>	

Quelle: IFIP, 2005.

In Tabelle 17 werden auf Basis des durchschnittlichen Verhältnisses von Bruttowertschöpfung und Produktionswert die direkten Wertschöpfungseffekte abgeleitet. Auch hier zeigt sich, dass die Wertschöpfungseffekte bei der Sanierung von denkmalgeschützten Bauten höher sind (+4,1 %) als bei Investition in das Referenzprojekt. Der Unterschied zwischen den beiden Fällen ist hier nicht so ausgeprägt, da die höhere Anzahl der Beschäftigten (Denkmalpflege-Projekt) vor allem in Branchen mit unterdurchschnittlich hoher Wertschöpfung arbeiten. Es ergibt sich also ein Hochrechnungsfaktor für den direkten Wertschöpfungseffekt bei der Sanierung von denkmalgeschützten Bauten in Höhe von 1,04.

Tabelle 17: Direkt induzierte Wertschöpfung durch eine Investition in Höhe von EUR 1 Mio nach Subsektoren im Fall (a) Referenzprojekt sowie im Fall (b) Denkmalpflege-Projekt in 1000 Euro

	Bruttowertschöpfung nach Subsektoren in 1000 EUR	
	Referenzprojekt	Denkmalpflege-Projekt
Hoch- und Tiefbau	233	42
Bauhilfsgewerbe	209	418
<i>Baugewerbe</i>	<i>442</i>	<i>461</i>
<i>Hochrechnungsfaktor</i>	<i>1,04</i>	

Quelle: IFIP, 2005.

5.1.2 Empirische Ergebnisse der Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung

Die Auswirkungen der Umsetzung des Fördermodells auf die österreichische Wirtschaft werden zunächst durch die beiden wichtigen Kennzahlen der Wertschöpfung (Beitrag zum Bruttoinlandsprodukt bzw. zum Wirtschaftswachstum) und der Beschäftigung charakterisiert. Die Berechnung dieser Kennzahlen erfolgt mithilfe des im Abschnitt 5.1.1 näher erläuterten Input-Output-Modells für die österreichische Wirtschaft.

Als Basis für die Beurteilung der wirtschaftlichen Wirkungen werden zunächst die Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte der Investitionen durch natürliche Personen und Stiftungen in denkmalgeschützte Bauwerke ermittelt, die bei unveränderter Rechtslage angenommen werden können. Für diesen „Planungs-Nullfall“ wurde geschätzt, dass die denkmalschutz-orientierte Investitionssumme im Basisjahr 2005 einen Wert von rund EUR 58,5 Mio beträgt (vgl. Kapitel 2).

Eine derartige Investition im Sektor Bauwirtschaft ergibt eine zusätzliche Wertschöpfung für die österreichische Volkswirtschaft von EUR 49,8 Mio und eine zusätzliche Beschäftigung von 914 Vollzeitäquivalente (= Vollzeit Beschäftigte; VZÄ) bzw. 1.020 Arbeitsplätze (siehe Tabelle 18).

Nimmt man nun an, dass das im Kapitel 3 dargestellte Fördermodell (im Basisjahr 2005) realisiert ist, so ist zu erwarten, dass eine *zusätzliche Investitionstätigkeit* bei

denkmalgeschützten Objekten in der Höhe zwischen EUR 28,9 Mio (worst case) und EUR 61,7 Mio (best case) erfolgen wird (vgl. Kapitel 4.2).

Diese zusätzlichen Investitionen bedeuten natürlich auch zusätzliche Arbeitsplätze und zusätzliche Wertschöpfung für die österreichische Wirtschaft: im ungünstigen Fall (worst-case-Szenario) kommt es zu einer Steigerung der Wertschöpfung gegenüber dem Planungs-Nullfall um rund EUR 25 Mio, zu einer Steigerung der vollzeitäquivalenten Beschäftigung um 452 und der Beschäftigungsverhältnisse um 504, d.h. zu einem Anstieg um jeweils etwa 49%.

Berücksichtigt man weiters die oben ausgeführte Tatsache, dass die baulichen Aktivitäten des Denkmalschutzes beschäftigungsintensiver sind als die baulichen Aktivitäten im Durchschnitt, so erhöht sich nach den hier abgeleiteten Hochrechnungsfaktoren die Zahl der Vollzeitäquivalente auf 508 und die Zahl der Beschäftigungsverhältnisse auf 564.

Im günstigen Fall (best-case-Szenario) steigen durch die förderinduzierten Mehrinvestitionen im Denkmalschutz Wertschöpfung und Beschäftigung um mehr als 100% (105,5%, siehe Tabelle 18). Es würde dadurch eine zusätzliche Wertschöpfung von rund EUR 53 Mio entstehen und 964 Vollzeitäquivalente bzw. 1.076 Arbeitsplätze. Unter Berücksichtigung der spezifischen Beschäftigungsintensität von Denkmalschutzinvestitionen kann die zusätzliche Arbeitskräftenachfrage auf 1.085 VZÄ bzw. 1.204 Arbeitsplätze geschätzt werden.

Tabelle 18: Wertschöpfungs- und Beschäftigungseffekte bei unveränderter Rechtslage sowie bei Umsetzung des Fördermodells

	Derzeitige Rechtslage				Fördermodell worst case					Fördermodell best case				
	Primäre Effekte		Sekundäre Effekte	Gesamt	Primäre Effekte		Sekundäre Effekte	Gesamt	in %	Primäre Effekte		Sekundäre Effekte	Gesamt	in %
	Direkte	Indirekte			Direkte	Indirekte				Direkte	Indirekte			
Wertschöpfung (in EUR Mio)	23,9 (24,9)	10,7	15,2	49,8 (50,8)	11,8 (12,3)	5,3	7,5	24,6 (25,1)	49,4%	25,2 (26,3)	11,3	16,0	52,5 (53,5)	105,5%
Beschäftigung														
VZÄ unselbst.	486,9 (580,8)	94,3	244,5	825,7 (919,6)	240,5 (286,9)	46,6	120,8	407,9 (454,3)	49,4%	513,5 (612,6)	99,5	257,8	870,8 (970,0)	105,5%
VZÄ selbst.	30,8 (51,5)	8,5	49,1	88,4 (109,2)	15,2 (25,5)	4,2	24,3	43,7 (53,9)	49,4%	32,5 (54,4)	9,0	51,8	93,3 (115,1)	105,5%
VZÄ Summe	517,5 (632,4)	103,0	293,6	914,1 (1029,0)	255,7 (312,4)	50,9	145,0	451,6 (508,3)	49,4%	545,8 (667,0)	108,6	309,7	964,1 (1085,3)	105,5%
Beschäftigungs- verhältnisse														
unselbständig	505,9 (603,5)	98,0	274,1	878,0 (975,6)	249,9 (298,2)	48,4	135,4	433,7 (482,0)	49,4%	533,6 (636,5)	103,4	289,1	926,0 (1029,0)	105,5%
selbständig	34,7 (58,1)	9,6	98,1	142,4 (165,8)	17,1 (28,7)	4,7	48,5	70,3 (81,9)	49,4%	36,6 (61,2)	10,1	103,5	150,2 (174,8)	105,5%
Summe	540,5 (661,6)	107,6	372,2	1020,4 (1141,4)	267,0 (326,8)	53,2	183,9	504,1 (563,9)	49,4%	570,1 (697,8)	113,5	392,6	1076,2 (1203,8)	105,5%

Anm.: VZÄ = Vollzeitäquivalent;

(Werte in Klammern): hochgerechnete direkte Effekte für Bautätigkeit Sanierung und Erhaltung gemäß 5.1.1.3.

kursive Werte: Aufteilung der primären Beschäftigungseffekte in direkte und indirekte primäre Beschäftigungseffekte an Hand des durchschnittlichen Beschäftigteneinsatzes im Bauwesen pro Mio EUR Wertschöpfung.

Quelle: WeBeR 2005, IFIP 2005

5.2 Intangible Effekte

Im zweiten Teil wird mit aktuellen Methoden der Erfassung intangibler Effekte versucht, die Bandbreite jener volkswirtschaftlichen Wirkungen der Sanierung und Erhaltung denkmalgeschützter Substanz zu identifizieren, die schwierig oder kaum quantifizierbar und damit auch kaum monetarisierbar sind. Hier kommen einerseits Methoden der Schätzung der Zahlungsbereitschaft zur Anwendung, andererseits kann über den tourismuswirtschaftlichen Nutzen versucht werden, volkswirtschaftliche Vorteile darzustellen.

5.2.1 Tourismus

5.2.1.1 Tourismus und Denkmalpflege

Die ökonomische Bedeutung von denkmalgeschützten Gebäuden und Objekten hat in den letzten Jahren mit der wachsenden Popularität des Kultur- und Städtetourismus wesentlich zugenommen. Vor allem die folgende Kulturtourismus-Definition von Becker (1992) unterstreicht eindrucksvoll den hohen Stellenwert historischer Bauten und Denkmäler innerhalb dieses Marktsegments:

"Der Kulturtourismus nutzt Bauten, Relikte und Bräuche in der Landschaft, in Orten und Gebäuden, um dem Besucher die Kultur-, Sozial- und Wirtschaftsentwicklung des jeweiligen Gebietes durch Pauschalangebote, Führungen, Besichtigungsmöglichkeiten und spezielles Informationsmaterial nahe zu bringen."

Laut einer Studie der WTO wird die Zahl der Ankünfte im Tourismusbereich europaweit von 338 Mio im Jahr 1995 auf 527 Mio im Jahr 2010 und auf 717 Mio im Jahr 2020 ansteigen (European Travel Commission, 2005). Nach Schätzungen der World Tourism Organization haben 37% aller Urlaube auch kulturelle Aspekte (Neuwirth 1999).

Der europäische Markt ist, insbesondere seit dem Fall des Eisernen Vorhangs 1989, vor allem durch eine steigende Konkurrenz zwischen den Destinationen gekennzeichnet. Laut einer Studie von IPK International sind Städte- und Kulturreisen das drittgrößte Marktsegment im europäischen Tourismus (Oberascher 2005). Die Bedeutung des Kulturtourismus in Europa lässt sich laut Irish Tourist Board auf 23,5% aller Touristenankünfte (insgesamt 34,5 Mio 1988) festlegen. Davon werden ca. 31 Mio Touristenankünfte als "general cultural tourists" eingestuft, die restlichen 3,5 Mio gelten als "specific cultural tourists". Bei einer 2001 durchgeführten Befragung gaben 40% bzw. 37% der Europa-UrlauberInnen an, historische Gebäude bzw. Monumente besucht zu haben. Auch Heritage Centres nehmen mit 24% einen relativ hohen Stellenwert in der Gunst der TouristInnen ein (European Travel Commission, 2005).

Tabelle 19: Besuchte Attraktionen in Europa nach Herkunft im Jahre 2001 (in Prozent)

	Ausländische Touristen (inkl. Amerikanische Touristen)	Amerikanische Touristen	Inländische Touristen	Alle Befragten
Museen	64	68	46	51
Kunstgalerien	40	41	28	31
Historische Gebäude	40	44	25	27
Monumente	37	41	20	24
Darstellende Künste	27	31	22	25
Besucherzentren	24	22	15	17
Festivals	14	9	18	19

Quelle: European Travel Commission, 2005

Bei einer in schweizerischen Beherbergungsbetrieben im Jahre 1995 durchgeführten Studie des Schweizer Bundesamtes für Kultur gaben über 20% der befragten UrlauberInnen an, dass historische Sehenswürdigkeiten bei der Wahl des Übernachtungsstandortes den Ausschlag gegeben hatten (Meyer 1999).

Beim Tourismus Monitoring Austria (T-MONA) der Österreich Werbung im Jahr 2004 (Nachfolgebefragung der Gästebefragung Österreich) bezeichnete sich ein großer Teil der Befragten (18%) als Städte- und KultururlauberInnen. Bei den Top 10 Gründen für österreichische Destinationen, wurde das Stichwort „Landschaft“ am öftesten genannt (80% der Befragten). Das „Ortsbild“ landete auf dem 4. Platz (55%).

Auch die BesucherInnenzahlen der populärsten Sehenswürdigkeiten in Österreich zeigen ein eindeutiges Bild: Kulturgüter, historische Bauten und Landschaftsattraktionen sind die dominierenden Reiseziele der ÖsterreichurlauberInnen (siehe Tabelle 20).

Tabelle 20: BesucherInnenzahlen von Sehenswürdigkeiten in Österreich (2003)

	Besucher		Besucher
Burgenland		Steiermark	
Märchenpark St. Margareten	170.000	Basilika Mariazell	1.000.000
Basilika Frauenkirchen	90.000	Lipizzanergestüt Piber	263.075
Dorfmuseum Mönchhof	47.000	Herberstein Schloss und Tierpark Blumau	175.000
			140.000
Kärnten		Tirol	
Wörthersee Schifffahrt	384.652	Swarovski Kristallwelten	600.000
Mölltaler Gletscherbahn	336.243	Alpenzoo, Innsbruck	247.159
Minimundus (Architekturmodelle)	291.354	Bergisel Besucher Skisprung Stadion	160.000
Maria Saaler Dom	268.200	Heimatmuseum / Festung Kufstein	131.950
		Vorarlberg	
Niederösterreich		Bregenz, Wildpark Pfänder u. Adlerwarte	556.273
Nationalpark Donauauen	1.000.000	Silvretta-Stausee und Bielerhöhe	410.000
Stift Melk (inkl. Landesausstellung)	396.384	Inatura Erlebnis Naturschau, Dornbirn	101.062
Therme Laa	354.498		
Römertherme Baden	251.143	Wien	
Tierpark Haag	151.478	Wiener Prater	2.900.000
Schneebergbahn	136.000	Schönbrunner Tiergarten	2.001.791
Naturpark Blockheide	120.000	Schloß Schönbrunn, Schauräume	1.755.977
		Hundertwasserhaus	1.049.858
Oberösterreich		Albertina	804.678
Pöstlingbergbahn Linz	434.689	Kunsthistorisches Museum	615.179
Wolfgangseeschifffahrt St. Wolfgang	376.188	Riesenrad	605.000
Schafbergbahn, St. Wolfgang	230.372	Hofburg/Kaiserappartements	447.500
Salzburg			
Großglockner Hochalpenstraße	955.700		
Festung Hohensalzburg	845.814		
Mozarts Geburts- und Wohnhaus	408.725		
Krimmler Wasserfälle	380.000		

Quelle: Österreich Werbung 2003.

Es wurde bereits erwähnt, dass das vorrangige Ziel des Kulturtourismus eine touristische Erschließung von Orten, Regionen und Ländern ist, bei der die Betonung kultureller Eigenheiten und regionaler Identitäten im Vordergrund steht. Daraus folgt, dass in erster Linie dem öffentlichen Raum und somit der örtlichen Baukultur und dem regionstypischen Stadt- und Landschaftsbild als augenscheinlichste Attribute dieser Identität eine besondere Bedeutung zukommt.

Ein besonders interessantes Beispiel in dieser Hinsicht ist die deutsche Landeshauptstadt Dresden. Seit den frühen 1990ern arbeitet man dort energisch an der Wiederherstellung und Renovierung der großteils im 2. Weltkrieg zerstörten historischen Bausubstanz. Zu den bedeutendsten rekonstruierten bzw. renovierten Kulturdenkmälern zählen Frauenkirche, Semperoper und die Synagoge. Es ist nahe liegend, dass sich diese Stadterneuerungsaktivitäten in den vor allem seit Mitte der 90er konstant steigenden Besucherzahlen widerspiegeln. Registrierte man 1996 noch 804.820 Touristenankünfte in der sächsischen Landeshauptstadt, waren es 2000 bereits 1.143.728 und 2004 sogar 1.235.326 (Wirtschaftsuniversität Wien 2005). Die Erfahrungswerte aus Dresden zeigen also, dass gut erhaltene historische Gebäude und Denkmäler die Grundlage für florierenden Städte- und Kulturtourismus sind, da diese die einmalige Geschichte des jeweiligen Urlaubsortes bezeugen (Originalität, Singularität).

Ein Denkmal ist in dieser Hinsicht im Sinne der Kapitalienlehre von Pierre Bourdieu daher als ein „materiell-immaterielles, mehrfach kodiertes Produkt“ zu sehen. Als ideell-immaterielle Werte gelten die spezifischen, dem Bauwerk von der Denkmalpflege attestierten Denkmalwerte; während wir als rein materielle Werte den dem Denkmal verbliebenen Gebrauchs- und Marktwert als Immobilie erkennen (Lipp 1997). Für das

Produkt Denkmal ergibt sich damit eine paradoxe Situation, dass sich die Wertminderungsfaktoren des Denkmals im Konnex Denkmal-Tourismus gerade umgekehrt verhalten. Das Alter, die Unveränderbarkeit und Dauerhaftigkeit sind hier Positivwerte (Meyer 1999).

Dass diese großteils ideellen Werte eines Denkmals auch marktwirtschaftlich positiv bewertet werden können, zeigen in jüngerer Vergangenheit durchgeführte Studien, die versuchen, mit Hilfe von Besucherbefragungen die Zahlungsbereitschaft für die Besichtigung (z.B. Schlossrundgang) bzw. das „Erleben“ von kulturellen Bauten und Gütern (z.B. die Aussicht auf historische Gebäudefassaden in der Altstadt) abzuschätzen (vgl. Navrud, Ready 2002).

Besonders interessant erscheint in diesem Kontext eine im Jahre 1994 in Northumbria (Großbritannien) durchgeführte Studie (Powe, Willis 1996). Mit Hilfe einer Contingent Valuation (Zahlungsbereitschaftsbefragung) wurde durch Erhebung der maximalen Zahlungsbereitschaft der Nutzen für die BesucherInnen des Schlosses „Warkworth“ monetär bewertet. Dabei wurde zwischen „use“- (Benützer-) und „non-use“-Nutzen (allgemeiner Nutzen) unterschieden. Die Schätzung der Höhe dieses allgemeinen Nutzens (Bewahrung des historischen Erbes, Ästhetik, etc.) erfolgte dadurch, dass man die BesucherInnen nach ihrer Bereitschaft befragte, einen Aufpreis für diesen Nutzen zu bezahlen bzw. wie hoch dieser Aufpreis ihrer Meinung nach maximal sein dürfte. Insgesamt wurden in Warkworth 1994 ca. 60.000 Pfund (EUR 87.104) an Eintrittsgeldern eingenommen. Der mittels Contingent Valuation geschätzte Nutzen betrug hingegen 152.301 Pfund (EUR 221.101). Diese Summe kann in einen Betrag von 82.121 Pfund (EUR 119.218) für Benützernutzen und 70.180 Pfund (EUR 101.883) für allgemeinen Nutzen unterteilt werden. *Der geschätzte Gesamtnutzen ist also insgesamt mehr als 2,5mal höher als die Einnahmen durch Eintrittsgelder.* Dieses Ergebnis impliziert, dass die Einnahmen aus Eintrittsgeldern nur einen geringen Anteil des von Besuchern lukrierten Nutzens abbilden. Eine Privatisierung des Anwesens und die Abschöpfung des zusätzlichen Nutzens (non-use-Nutzen) über erhöhte Eintrittsgelder erscheint jedoch nahezu unmöglich, da eine Monetarisierung von Gütern wie „Aussicht“, „Ästhetik“ oder „Kulturelle Verbundenheit“ nicht praktikabel ist. Äußerst wahrscheinlich ist außerdem, dass eine Preiserhöhung auf ein dem Nutzen adäquates Niveau zu einem massiven Besucherrückgang und somit zu insgesamt niedrigeren Eintrittserlösen führen würde.

Eine Kofinanzierung aus privaten und öffentlichen Mitteln für Denkmalpflege und aus den eingenommenen Eintrittserlösen erscheint daher am Sinnvollsten, um den hohen Allgemeinnutzen für die Öffentlichkeit aufrecht zu erhalten und gleichzeitig kulturelles Erbe zu bewahren.

5.2.1.2 Ableitung quantitativer Aussagen und Hochrechnungen

Der Fremdenverkehr ist eine der tragenden Säulen der österreichischen Volkswirtschaft. In diesem Kapitel wird versucht, basierend auf dem statistischen Zahlenmaterial aus der Literaturrecherche, diese Bedeutung der Tourismus- und Freizeitwirtschaft und in weiterer Folge den tourismuswirtschaftlichen Nutzen der Denkmalpflege quantitativ darzustellen.

Im Jahr 2003 beliefen sich die direkten und indirekten Wertschöpfungseffekte des Tourismus auf EUR 20,63 Mrd (davon EUR 15,10 Mrd direkt), was einem Anteil an der Gesamtwertschöpfung (BIP) von 9,1% (bzw. 6,7%) entspricht (Statistik Austria, 2005). In Kapitel 5.2.1.1 wurde auf eine Umfrage verwiesen, wonach sich im Jahre 2004 18% der ÖsterreicherInnen als Städte- und KulturtouristInnen bezeichneten (Österreich Werbung, 2004). Bei einer Ankünftezahl von 28.463.020 Mio im Jahr 2004 sind das immerhin 5.123.344 Mio Personen, die insgesamt ca. EUR 3,71 Mrd an direkter und indirekter Wertschöpfung generieren (basierend auf den Statistik Austria Daten 2003). In der nachfolgenden Tabelle wird diese Touristengruppe als „Kulturtouristen im engeren Sinn“ bezeichnet. Als „Kulturtouristen im weiteren Sinn“ gelten jene 37% der Touristen, deren Urlaub statistisch gesehen (neben anderen) auch kulturelle Aspekte beinhaltet (vgl. World Tourism Organization).

Tabelle 21: Wertschöpfungseffekte des Österrichtourismus nach Kulturaspekten (in EUR Mrd)

	Ankünfte	Direkte Wertschöpfungseffekte (EUR Mrd)	Direkte und Indirekte Wertschöpfungseffekte (EUR Mrd)
Österrichtouristen	28.463.020	15,10	20,63
Kulturtouristen im engeren Sinn (Städte- und Kulturtouristen)	5.123.344	2,72	3,71
Kulturtouristen im weiteren Sinn	10.531.317	5,59	7,63

Quelle: Statistik Austria, Österreich Werbung 2004 (Gästekbefragung), IFIP 2005.

Auch hinsichtlich Beschäftigung spielt der Tourismus in Österreich eine große Rolle. Es kann davon ausgegangen werden, dass ca. 90.000 Betriebe diesem Sektor zugeordnet werden können. Rund 500.000 Menschen leben in Österreich direkt oder indirekt zumindest teilweise vom Tourismus. Allein in der Gastronomie und Hotellerie sind im Jahresdurchschnitt fast 160.000 Mitarbeiter beschäftigt (Wirtschaftskammer Österreich 2005).

Die Denkmalpflege ist von existentieller Bedeutung für die Tourismusbranche, da sie für die Erhaltung und Sanierung der Baudenkmäler und damit für das „Rohmaterial für Kultur- und Städtetourismus“ sorgt (Meyer 1999). Es kann davon ausgegangen werden, dass ein nicht unwesentlicher Zusammenhang zwischen dem Zustand der österreichischen Kulturdenkmäler einerseits und den Besucherzahlen sowie den damit verbundenen Wertschöpfungs- und Beschäftigteneffekten andererseits besteht. Im Falle einer Vernachlässigung der historischen Bausubstanz ist ein massiver Rückgang an Urlaubsgästen, besonders bei den Städte- und Kulturtouristen, zu erwarten. Ein Besucherrückgang um nur 1%, also ca. 284.000 Personen, würde beispielsweise schon Wertschöpfungseinbußen von mehr als EUR 200 Mio zur Folge haben. Angesichts der zukünftig härteren Konkurrenz auf dem globalen Tourismusmarkt kann Österreich es sich nicht leisten, sein reiches kulturelles Kapital und damit einen seiner wesentlichen Wettbewerbsvorteile zu vernachlässigen.

5.2.2 Image und Lebensqualität

Investitionen in die Sanierung von historischer Bausubstanz leisten einen wichtigen Beitrag bei der Erhaltung orts- und regionstypischer Baukultur. Die Konservierung und Revitalisierung von in Jahrhunderten ausgeprägten Innenstadtensembles und die Pflege historisch und städtebaulich bedeutender Bauten spielen eine entscheidende Rolle bei der Stärkung von baukünstlerischen und gebietsstrukturellen Qualitäten und bei der Verbesserung der örtlichen Standortgunst.

Oftmals dienen historische Bauensembles zudem als Kulisse für kulturelle Veranstaltungen und als Rahmen für „wohltuende Gestaltungselemente“, übernehmen dabei eine identitätsstiftende Funktion und motivieren nicht selten lokale Akteure zu positiven Initiativen (Weilhartner 2004).

Eine vom Leibniz-Institut für Regionalentwicklung und Strukturplanung in den Jahren 1997 bis 1999 in Deutschland durchgeführte, schriftliche Befragung von 123 Städten (Rücklauf aus 116 Städten) mit anschließender Analyse, kommt zum Ergebnis, dass erhöhte Attraktivität und positives Image vor allem durch folgende Kriterien belegt werden (Behr 1999):

- Erhaltung der historischen und baukulturellen Werte (75% aller Städte),
- Touristische Attraktivität als historische Stadt und als urbane Mitte (36%),
- Attraktive Funktionsvielfalt als urbanes Zentrum für Handel, Dienstleistungen und Verwaltung sowie als Zentrum für Bildung und Kultur (jeweils über 20%),
- Aufgewertete historische Stadt in unmittelbarer Naturnähe und mit Erholungswert (25%),
- Anziehungskraft durch *genius loci* (10%).

Dieser angesprochene „*genius loci*“ bezeichnet eine besondere einzigartige Ausstrahlung oder Stimmung eines Ortes, die Verbundenheit und Identität schafft, aber die nicht unmittelbar mit der Schönheit des Ortes zusammenhängt. Hinter dem heutigen „*genius loci*“-Begriff, der in der Denkmalpflege zunehmend an Bedeutung gewinnt, verbirgt sich ein architektonisches Konzept, in dem versucht wird, Architektur und Landschaft wieder in eine harmonische Verbindung zu bringen (Kozijanac 2000).

Es hat schon zahlreiche Versuche gegeben, diese unverwechselbare Charakteristik eines Ortes im Rahmen von wissenschaftlichen Studien monetär zu bewerten. Eine Studie, die in den späten 1990er Jahren in Newcastle-upon-Tyne (Großbritannien) durchgeführt wurde, versuchte mit Hilfe einer Befragung die Bereitschaft der Altstadtbewohner zu ermitteln, zusätzlich zu den bestehenden Gemeindesteuern einen bestimmten Betrag für die Sanierung eines historischen Stadtviertels („Grainger Town“) zu bezahlen. Da die Befragten zum überwiegenden Teil der Meinung waren, dass Altstadtsanierung eine Kernaufgabe der Stadtverwaltung sei und sie dafür bereits genug Steuern bezahlen würden, fiel die Zahlungsbereitschaft mit durchschnittlich 13,76 Pfund (EUR 19,95) pro Haushalt und Jahr relativ gering aus. Die aggregierte Zahlungsbereitschaft aller Altstadtbewohner ergab jedoch immerhin eine Summe von 950.000 Pfund (EUR 1.377.500). Da das örtliche Altstadterneuerungskonzept bei der Sanierung historischer Gebäude eine Kofinanzierung durch private Mittel vorsieht, handelt es sich dabei aber um keinen unwesentlichen Betrag, mit dem die Summe an aktivierten Mitteln

substantiell erhöht werden könnte. Folgt man der Argumentation der Autoren der Studie, spricht dieses Ergebnis für eine Bereitstellung des öffentlichen Gutes „Kulturerbe“ durch den Staat bei gleichzeitiger Schaffung optimaler Bedingungen für eine Maximierung privater Sanierungsinvestitionen (Navrud, Ready 2002).

5.2.3 Auswirkungen auf die Schwarzarbeit

Nach wie vor hat die heimische Schattenwirtschaft beachtliche Zuwachsraten zu verzeichnen. Betrachtet man die „schwarzen“ Gewinnsummen der vergangenen Jahre, so stellt sich eine dramatische Entwicklung dar. Nach Schätzungen wurden 22 Milliarden Euro im Jahre 2002 mit Schwarzarbeit umgesetzt, im Jahr 2003 waren es 22,5 Milliarden Euro. Im vergangenen Jahr wuchs die inoffizielle Wirtschaft um 2,6 Prozent auf 23 Milliarden Euro an und lag deutlich über der 1,7 Prozent-Wachstumsrate der offiziellen Wirtschaft. Die Bau- und Handwerksbranche liegt dabei nach wie vor einsam an der Spitze der heimischen Schattenwirtschaft⁵. Neben den massiven Umsatzeinbußen für die einzelnen Unternehmen, ist auch der volkswirtschaftliche Schaden beträchtlich: Rund fünf Milliarden Euro an Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen gehen der öffentlichen Hand alljährlich durch die illegale Gewerbeausübung verloren (Forum Bau, 2005).

Wenn nun im Rahmen des vorgeschlagenen Fördermodells Bauleistungen, die im Interesse des Denkmalschutzes durchgeführt werden, steuerlich verwertbar werden, so besteht ein höherer Anreiz, diese Bauleistungen korrekt abzurechnen, um die entsprechenden Belege den Finanzbehörden vorweisen zu können. Dadurch kann ein Teil der bisher „schwarz“ abgerechneten Bauleistungen dem Umsatz- und Einkommensteuersystem zugeführt werden.

Wenn die Bauleistung korrekt abgerechnet und versteuert wird und auch alle Arbeiter angemeldet sind, profitieren die öffentlichen Haushalte auf vielen Ebenen. Es erhöht sich die Einkommensteuer, die der Baumeister und alle seine Arbeitnehmer abführen und es werden die sonstigen Lohnabgaben wie Dienstgeberbeitrag und Kommunalsteuer abgeführt. Weiters wird Umsatzsteuer vorgeschrieben, die im Bereich der Sonderausgaben vom Investor nicht angerechnet werden können. Ebenso profitieren die Sozialversicherungsanstalten von Dienstgeber- und Dienstnehmerbeiträgen.

Das vorgeschlagene Fördermodell wirkt also in Richtung Legalisierung wirtschaftlicher Aktivitäten und leistet auch dadurch einen Beitrag zu einem vermehrten Steueraufkommen, das aber hier nicht quantifiziert werden kann.

⁵ Laut einer Studie von Univ. Prof. Friedrich Schneider haben 18 % der Österreicher im Vorjahr zumindest einmal einen Pfuscher beschäftigt. Im Baugewerbe werden 35 % der Leistungen im Pfusch erbracht. (Kurier vom 16. 12. 2003, Wirtschaftskammer Salzburg).

5.3 Steuerausfall und Netto-Steuerausfall

5.3.1 Steuerausfall

Der Steuerausfall wird (a) für eine Fortschreibung des derzeitigen Investitionsvolumens und (b) für das durch das vorgeschlagene Fördermodell induzierte Investitionsvolumen getrennt berechnet (Tabelle 22) und im Anschluss daran zusammengefasst dargestellt (Tabelle 23).

Die Investitionen können, wie bereits in Kapitel 3 beschrieben, entweder sofort oder über mehrere Jahre verteilt steuerlich wirksam sein. Dadurch ist es für eine exakte Ermittlung der Veränderung des Abgabensaldos notwendig, den Barwert der Veränderung des Abgabensaldos zu errechnen. Angenommen wird dabei folgende Verteilung: 50 % der Investitionen sind Instandhaltung und werden sofort abgesetzt, 50 % sind Herstellungskosten und werden über einen Zeitraum von 15 Jahren abgeschrieben. Als Abzinsungszinssatz werden 3 % angesetzt.

Es kann davon ausgegangen werden, dass Stiftungen laut derzeit geltendem Recht ihre getätigten Investitionssummen zur Gänze steuerlich geltend machen können (kein zusätzlicher Steuerausfall).

Für natürliche Personen wird angenommen, dass bereits jetzt 50 % des Investitionsvolumens steuerlich verwertet wird. Da bei natürlichen Personen der Ansatz des Höchststeuersatzes (50 %) nicht realistisch ist, wird für die Berechnungen ein Durchschnittssteuersatz von 35 % (siehe auch Kapitel 3) unterstellt.

Bei der Berechnung des Steuerausfalls infolge des durch das vorgeschlagene Fördermodell induzierten zusätzlichen Investitionsvolumens (vgl. Tabelle 11) findet die Umsatzsteuer keine Beachtung. Dies ist vor allem dadurch begründet, dass ohne Fördermodell auch keine Umsatzsteuer eingenommen wird, weil eine zukünftige, potentielle Investitionstätigkeit unterbleibt.

Tabelle 22: Steuerausfall bei Realisierung des Fördermodells (a) bei derzeitigem Investitionsvolumen und (b) bei zusätzlichem Investitionsvolumen gemäß worst case bzw. best case Szenario (in Mio EUR)

	Steuerausfall durch derzeitiges Investitionsvolumen, Verwertung im Rahmen des Fördermodells		Steuerausfall durch zusätzliche Investitionstätigkeit			
			Worst Case Szenario		Best Case Szenario	
	1. Jahr	Gesamt (15J)	1. Jahr	Gesamt (15J)	1. Jahr	Gesamt (15J)
	Mio EUR					
Natürliche Personen	3,1*	4,1*	1,2	2,1	3,1	5,3
Stiftungen	0	0	2,2	3,8	4,4	7,6
<i>Summe</i>	<i>3,1*</i>	<i>4,1*</i>	<i>3,5</i>	<i>5,9</i>	<i>7,6</i>	<i>12,9</i>

* Beinhaltet einen Steuerausfall bei der USt in Höhe von EUR 1,6 Mio.

Quelle: IFIP, 2005.

Tabelle 23: Steuerausfall bei Realisierung des Fördermodells gemäß worst case bzw. best case Szenario (in Mio EUR)

	Steuerausfall bei Realisierung des Fördermodells			
	Worst Case Szenario		Best Case Szenario	
	1. Jahr	Gesamt (15J)	1. Jahr	Gesamt (15J)
	Mio EUR			
Natürliche Personen	4,3	6,3	6,2	9,5
Stiftungen	2,2	3,8	4,4	7,6
<i>Summe</i>	<i>6,6</i>	<i>10,0</i>	<i>10,6</i>	<i>17,0</i>

Quelle: IFIP, 2005.

Gemäß Tabelle 23 entsteht in Summe ein Steuerausfall von EUR 10,0 Mio im worst case Szenario und ein Steuerausfall von EUR 17,0 Mio im best case Szenario. Von diesen Beträgen ist jeweils ein Ausfall in Höhe von EUR 4,1 Mio auf die durch das Steuermodell ermöglichte steuerliche Verwertung des derzeit getätigten Investitionsvolumens zurückzuführen (siehe Tabelle 22).

Der gesamte Steuerausfall setzt sich aus Steuerausfällen (a) bei der Umsatzsteuer in Höhe von EUR 1,6 Mio, (b) bei der Einkommensteuer in Höhe von EUR 4,7 Mio (worst case) bzw. EUR 7,9 Mio (best case) sowie (c) bei der Körperschaftsteuer in Höhe von EUR 3,8 Mio (worst case) bzw. EUR 7,6 Mio (best case) zusammen.

5.3.2 Zusätzliches Steueraufkommen

Das zusätzliche, durch förderinduzierte Investitionen bedingte Steueraufkommen (inklusive Sozialversicherungsabgaben, im Folgenden kurz „Steueraufkommen“) wird mithilfe der im Abschnitt 5.1.2 ermittelten Wertschöpfungszuwächse und der gesamtwirtschaftlichen Abgabenquote geschätzt. Die neueste, von Statistik Austria veröffentlichte Abgabenquote liegt für das Jahr 2003 vor und beträgt 43,1%.

Zur Verprobung der Anwendbarkeit der Berechnung und Anschaulichmachung kann man vereinfachend einen musterhaften Bauunternehmer darstellen, der bei einem angenommenen Gewinnaufschlag von 5 % und einer Kostenverteilung von 70 % Personalkosten und 30 % Materialkosten 16,91 % der Nettoauftragssumme an Einkommensteuer (Steuersatz angenommen mit 35 %) und Lohnsteuer (Steuersatz angenommen mit 25 %) sowie 24,53 % an Sozialversicherung und Lohnabgaben für sich und seine Dienstnehmer abführt. In Summe sind dies 41,44 % der Nettoinvestition.

Wendet man die Abgabenquote auf die in Tabelle 18 zusammengestellten Wertschöpfungsgrößen an, so ergibt sich ein zusätzliches Steueraufkommen zwischen EUR 10,8 Mio im ungünstigen Fall (worst case) und im günstigen Fall EUR 22,8 Mio (best case).

Stellt man das solcherart geschätzte zusätzliche Steueraufkommen dem Steuerausfall (Tabelle 23) gegenüber, so ergibt sich als wichtiges Ergebnis, dass *zu erwarten ist, dass das Fördermodell aufkommensneutral, im günstigen Fall sogar aufkommenspositiv* ist.

6 Zusammenfassung der Ergebnisse, Schlussfolgerungen für die Steuerpolitik

Die Aufgabe der vorliegenden Studie war es, ein steuerliches Fördermodell zu entwickeln und volkswirtschaftlich zu bewerten, das einen Impuls für (zusätzliche) Sanierungs- und Erhaltungsinvestitionen in denkmalgeschützte Objekte zu geben in der Lage wäre.

Das hier entwickelte Modell sieht Änderungen im Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz vor, die, vereinfacht ausgedrückt,

- den Sonderausgabentatbestand um Ausgaben für die Sanierung und Erhaltung denkmalgeschützter (Profan-) Bauten erweitert
- die Liebhabereivermutung nicht zulässt, wenn ein dauerhafter Abgang des Betriebsergebnisses durch Investitionen in denkmalgeschützte Bauten bedingt ist.

Unter der Annahme, dass dieses Fördermodell realisiert würde, wurde als Nächstes die durch die neue Steuersituation zu erwartende zusätzliche Investitionstätigkeit geschätzt. Aufgrund der sowohl in den empirischen Grundlagen als auch in den Kenntnissen über die Wirkungszusammenhänge liegenden großen Unsicherheiten wurde jedoch keine Punktprognose, sondern eine Prognose eines Intervalles durchgeführt, das durch den worst-case und den best-case eingegrenzt ist. Danach ist bei Umsetzung des Fördermodells zu erwarten, dass das derzeitige Investitionsvolumen in denkmalgeschützte Bausubstanz um etwa die Hälfte (worst case) bis auf das Doppelte (best case) anwachsen würde.

In einem weiteren Schritt wurden dann die tangiblen volkswirtschaftlichen Wirkungen des Fördermodells berechnet. Die Analyse beschränkt sich auf die zwei wichtigsten Indikatoren, nämlich die Wertschöpfung und die Beschäftigung. Es konnte gezeigt werden, dass sich diese beiden volkswirtschaftlichen Größen trotz Berücksichtigung von Import-Abflüssen in einer zur Investitionssumme analogen Weise entwickeln, also zwischen rund 50% (worst case) und rund 100% (best case) zunehmen.

Wesentlich schwieriger gestaltet sich die volkswirtschaftliche Bewertung der intangiblen Effekte des Erhaltung und Sanierung denkmalgeschützter Gebäude. Denn die Quantifizierung des Nutzens eines gut erhaltenen Stadt- und Landschaftsbildes für die Wohnbevölkerung und die Umwegrentabilität historisch wertvoller Bauten über den Tourismus sind nur mit aufwendigen Befragungsmethoden einigermaßen sicher anzugeben, die aber im Rahmen der zur Verfügung stehenden Zeit und Ressourcen nicht durchführbar waren. Es konnten hier nur einige qualitative Hinweise auf die kultur- und wirtschaftspolitische Bedeutung der Erhaltung und Verbesserung denkmalgeschützter Objekte gegeben werden, ebenso wie zur Tatsache, dass durch das Fördermodell ein Rückgang der „Schwarzarbeit“ im Bausektor (durch die steuerliche Anrechenbarkeit von Bauleistungen) erwartet werden kann.

Wenn das Fördermodell durch Investoren angenommen wird, kommt es bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer zu einem Steuerausfall. Es konnte aber gezeigt werden, dass der Steuerausfall kompensiert bzw. sogar überkompensiert wird durch das zusätzliche Steueraufkommen, das durch die zu erwartende zusätzliche Investitionstätigkeit bedingt ist. Einem gesamtem Steuerausfall (abgezinst) von EUR 10 Mio (worst case) bzw. EUR 17 Mio (best case) steht ein zusätzliches Steueraufkommen von EUR 10,8 Mio (worst case) bzw. EUR 22,8 Mio (best case) gegenüber.

Hiebei sind die intangiblen Effekte für den Tourismus, die Wohnbevölkerung und Effekte auf die Schattenwirtschaft noch nicht berücksichtigt, die in dieser Studie nur qualitativ analysiert werden konnten. Es sollte außerdem noch angemerkt werden, dass das zusätzliche Steueraufkommen zeitnah zur Investition entsteht, während sich der Steuerausfall durch die Abschreibung auf mehrere Jahre verteilt, es in den Anfangsjahren daher sogar zu einem positiven Gesamtsteuereffekt kommen wird.

Alles in allem legt die volkswirtschaftliche Bewertung des Fördermodells somit nahe, dass eine Implementierung des Modells im Interesse der Wirtschafts- und Kulturpolitik Österreichs ist.

für die TPA Horwath
Wirtschaftstreuhand und
Steuerberatung GmbH

für das Department für Raumentwicklung,
Infrastruktur- und Umweltplanung der
Technischen Universität Wien,
Fachbereich Finanzwissenschaft und
Infrastrukturpolitik

Dkfm. Gerhard Nidetzky

Prof. Dr. Wolfgang Blaas

7 Literatur

- Becker, C. (1992), Kulturtourismus- eine zukunftssträchtige Entwicklungsstrategie für den Saar-Mosel-Ardennenraum, in: Perspektiven des Tourismus im Zentrum Europas, ETI-Studien Band 1, S. 21-25, Trier.
- Behr, A. (1999), Wirtschaftliche und strukturelle Wirkungen der Städtebaulichen Denkmalpflege, in: Denkmalpflege und Beschäftigung, Schriftenreihe des deutschen Nationalkomitees für Denkmalschutz, Band 62, Bonn.
- Bröthaler, J., Blaas, W. (2005), Wertschöpfungs- und Beschäftigungsrechnung auf Basis der Input-Output-Statistik 2000 (Statistik Austria, 2004), Input-Output-Modell (WeBeR, Version 2.3) des Instituts für Finanzwissenschaft und Infrastrukturpolitik der Technischen Universität Wien, Wien, 2005.
- Calteux, G. (1999), Die Rechnung stimmt – Ergebnisse einer Langzeitstudie, in: Denkmalpflege und Beschäftigung, Schriftenreihe des deutschen Nationalkomitees für Denkmalschutz, Band 62, Bonn.
- Cronyn, J. H., 2002, State of Maryland Heritage Structure Rehabilitation Tax Credits Economic and Fiscal Impacts. Columbia, MD: Lipman, Frizzell & Mitchell LLC. (for Preservation Maryland).
- Cyrenne, P., Fenton, R., (2000), On the incentive effects of municipal tax credits, in: Public Finance Review, Vol. 28 No. 3, May 2000, S. 226-246.
- European Travel Commission (2005), City Tourism & Culture – The European Experience, Brüssel.
- Feigenbaum, S., Jenkison, T., (1984), Government incentives for historic preservation, in: National Tax Journal 37 (1), S. 113-119.
- Forum Bau (2005), Schattenwirtschaft – Keine Entwarnung beim Pfusch am Bau, Österreichischer Wirtschaftsverlag, www.bauforum.at, abgefragt im August 2005.
- Horchler, D. (1999), Handwerk und Denkmalpflege, in: Denkmalpflege und Beschäftigung, Schriftenreihe des deutschen Nationalkomitees für Denkmalschutz, Band 62, Bonn.
- Kohler, Gerhard, Wakounig, Marian, Steuerleitfaden zur Vermietung. 8. Auflage. Verlag Linde, Wien 2002
- Kozijanac, R. (2000), Der Geist eines Ortes. Kleine Kulturgeschichte des Genius Loci, Unveröffentlichtes Vortragsmanuskript.
- Lipp, W. (1997), Skizzen einer ökonomischen Theorie des baukulturellen Erbes, Arbeitshefte des Bayerischen Landesamtes für Denkmalpflege.
- Meyer, A. (1999), Denkmalpflege und Tourismus – Von Nutzen und Eigennutz der Denkmäler, in: Denkmalpflege und Beschäftigung, Schriftenreihe des deutschen Nationalkomitees für Denkmalschutz, Band 62, Bonn.

- Navrud, S. (2002), *Valuing Cultural Heritage – Applying Environmental Valuation Techniques to Historic Buildings, Monuments and Artifacts*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham (UK).
- Neuwirth, F. (1999), Betriebs- und Arbeitsplatzförderung durch Denkmalpflege, in: *Denkmalpflege und Beschäftigung*, Schriftenreihe des deutschen Nationalkomitees für Denkmalschutz, Band 62, Bonn.
- Navrud, S., Ready, R.C. (2002), *Valuing Cultural Heritage*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham (UK).
- Oberascher, A. (2005), Rede bei den Tourismusgesprächen in Linz.
- Österreich Werbung (2003), Besucherzahlen von Sehenswürdigkeiten in Österreich 2003, in: *Tourismus in Zahlen*, 41.Ausgabe, Wirtschaftskammer Österreich, Wien.
- Österreich Werbung (2004), *Tourismus Monitoring Austria (Gästabefragung)*, in: *Tourismus in Zahlen*, 41.Ausgabe, Wirtschaftskammer Österreich, Wien.
- Powe, N., Willis, K. (1996), Benefits received by visitors to heritage sites: a case study of Warkworth Castle, in: *Leisure Studies* 15: S. 259-275.
- Schönbäck, W., Bröthaler, J. (2002), Zur "Umwegrentabilität" öffentlicher Ausgaben - Konzepte und Methoden zur Messung der überbetrieblichen Wirkungen staatlicher Aktivitäten, in: Theurl, E. , Winner, H. , Sausgruber, R. (Hrsg.), *Kompodium der österreichischen Finanzpolitik*, Springer, Wien/New York, 2002, S. 597-648.
- Statistik Austria (2004): *Regionalwirtschaftliche Gesamtrechnung 1995-2002*. Datenbank ISIS.
- Statistik Austria (2005) *Bestand unter Denkmalschutz gestellter Objekte im Jahr 2001 und 2002 nach Bundesländern*.
- Statistik Austria (2005) *Förderungen der Denkmalpflege – Bundessubventionen 1996 bis 2002 nach Bundesländern*.
- Statistik Austria (2002) *Unternehmen, Beschäftigte, Personalaufwand, Umsatzerlöse und Erträge, Produktionswert, Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten und Investitionen 2002 nach Unterklassen (6-Steller) der ÖNACE 1995 (45 Bauwesen)*.
- Thompson, E. C., Stewart, A., 2004, *Economic and Fiscal Analysis of a Historic Rehabilitation Tax Credit for Kentucky Homes*.
- Weilhartner, K. (2004), *Denkmalpflege und Wirtschaftlichkeit*, in: *Kunstgeschichte aktuell* Jg. XXI, 2/04, Verband österreichischer KunsthistorikerInnen, Wien.
- Wirtschaftsuniversität Wien (2005) *Touristisches Marketinginformationssystem*.
- Wirtschaftskammer Österreich (2005), *Tourismus in Zahlen*, 41.Ausgabe, Wien.