

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder Dr. Marlise Tschantré, Mag. Johann Hakel und Dr. Otmar Donnerer über die Berufung der Berufungserberin, vertreten durch Dr. Norbert Stelzer, Rechtsanwalt, 8280 Fürstenfeld, Hauptstraße 15, vom 17. Jänner 2003 gegen den endgültigen Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 16. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 14. März 2001 erwarb die Berufungserberin gemeinsam mit ihrem Ehegatten von der HGesellschaft m.b.H. mit der Geschäftsanschrift yy (Geschäftsführer Dipl. Ing. JP) aus dem Gutsbestand der für das Grundstück 271/5 in der KG x neu zu eröffnenden Einlagezahl das neu gebildete Grundstück 271/5 GB W mit einer Fläche von 640 m² um den einvernehmlich vereinbarten Kaufpreis in Höhe von S 704.000 zuzüglich Übernahme anteiliger Herstellungs- und Errichtungskosten für die auf dem Grundstück 271/8 KG W errichtete Zufahrtsstraße sowie der Ver- und Entsorgungseinrichtungen welcher Art auch immer gemäß § 3 Z 4 dieses Vertrages.

Mit vorläufigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO vom 1. August 2001 schrieb das Finanzamt Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von S 352.000 vor.

Mit Schreiben vom 28. August 2002 teilte der mit der Errichtung des Kaufvertrages betraute Rechtsanwalt dem Finanzamt mit, dass er nach grundbürgerlicher Durchführung des Kaufvertrages von der Verkäuferin des Grundstückes, der Firma H Gesellschaft m.b.H. dahingehend informiert worden sei, dass die Käufer das gegenständliche Grundstück nur unter der Bedingung erwerben hätten können, dass auch ein Bauwerkvertrag hinsichtlich der Errichtung eines Wienerberger Massivwerthauses mit der Fa. PgesmbH. abgeschlossen werde. Tatsächlich sei ein derartiger Bauwerkvertrag bereits am 18. Dezember 2000 mit der Firma H Gesellschaft m.b.H. abgeschlossen worden.

In weiterer Folge sei auf dem gegenständlichen Grundstück das Massivwerthaus nicht durch den vertraglich ausgewiesenen Auftragnehmer sondern durch die H Gesellschaft m.b.H. errichtet worden. Der Liegenschaftskaufvertrag und der Bauwerkvertrag würden daher eine wirtschaftliche Einheit darstellen. Im Auftrag der letztgenannten Firma habe er unter einem den Bauwerkvertrag vom "8. Mai 2001" zur Vergebührung angezeigt und ersuchte gleichzeitig um Ausstellung neuer Grunderwerbsteuerbescheide.

Dem von der Berufungswerberin und dem Vertreter der H Gesellschaft m.b.H. unterzeichneten Bauwerkvertrag vom 18. Dezember 2000 ist als Vertragsgegenstand die Errichtung eines Wienerberger Massivwerthauses (schlüsselfertig ab Kellerdeckenoberkante) an der Adresse Graz zu entnehmen. Als Auftragnehmer scheint die Firma P gesmbH, Adresse auf. Die Auftragnehmerin verpflichtete sich, den übernommenen Bau spätestens Mitte März 2001 zu beginnen und innerhalb von sechs Monaten fertig zu stellen. Für die Baudurchführung wurde ein Fixpreis bis August 2001 in Höhe von S 2.115.759 vereinbart. Als Planungsunterlage kam ein Entwurf vom 8. November 2000 zur Anwendung.

Punkt VII dieses Vertrages betreffend Zusatzaufträge und Leistungsänderungen ist zu entnehmen, dass der Bauführer durch Abschluss dieses Vertrages sowohl das technische Ausführungsrisiko übernimmt und auch dafür einstehen hat, dass das Bauvorhaben, wie es dem Werkvertrag zu Grunde gelegt wurde, mit den von ihm angebotenen Leistungen technisch erbracht werden kann und auch sämtlichen rechtlichen und baubehördlichen Bedingungen gerecht wird.

Die Auftraggeberin hat nach Punkt XII das Recht, von diesem Vertrag innerhalb einer Woche ab Vertragsunterzeichnung durch schriftliche Erklärung zurückzutreten.

Ein ebenfalls im Akt einliegender Bauwerkvertrag abgeschlossen mit der Berufungswerberin als Auftraggeberin und der Firma P GesmbH (ebenfalls Adresse) als Auftragnehmerin – ebenfalls vom 18. Dezember 2000 – weist denselben Inhalt wie oben genannter Vertrag auf. Dieses Vertragsexemplar trägt neben dem Firmenstempel lediglich die Unterschrift des Vertreters dieser Baufirma.

Die anteiligen von den Ehegatten U zu tragenden Herstellungs- und Errichtungskosten für die Ver- und Entsorgungseinrichtungen und für die Zufahrtsstraße wurden mit € 5.698,34 bekannt gegeben.

In einem von der H Gesellschaft m.b.H. an die Berufungswerberin gerichteten Schreiben vom 29. Oktober 2002 weist die Baufirma auf die wirtschaftliche Einheit zwischen dem Grundstückskaufvertrag und der Lieferung des Wienerberger-Massivwerthauses hin, weshalb der Gesamtkaufpreis für Grundstück und Gebäude in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen sei. Im Bauansuchen an den zuständigen Magistrat vom 2. März 2001 scheint die Berufungswerberin als Bauwerberin auf. Als Ort des Bauvorhabens wurde xyx und die Grdst. Nr. mit 271/5 bezeichnet.

Die Einreichpläne für das gegenständliche Bauvorhaben wurden von Ing. L (Geschäftsführer der AGmbH) erstellt. Mit Bescheid vom 4. Mai 2001 wurde der Berufungswerberin die Baubewilligung erteilt.

Im Schreiben vom 15. Dezember 2002 teilte die Berufungswerberin der Fa. P GesmbH mit, die Schlussrechnung nicht von dieser sondern von der H Gesellschaft m.b.H. erhalten zu haben. Die Berufungswerberin verweist in dem Schreiben auf den mit der Fa. P GesmbH abgeschlossenen Bauwerkvertrag. Bereits zweimal habe sie von der Firma H Gesellschaft m.b.H. eine Endabrechnung erhalten.

Die Zertifizierung Bau GmbH bescheinigte am 12. August 2002, dass das im Auftrag der Berufungswerberin durch die Firma P GesmbH errichtete Einfamilienhaus den Qualitätskriterien eines "Wienerberger Massivwerthauses" entspricht.

Mit endgültigem Bescheid vom 16. Dezember 2002 wurde der Berufungswerberin Grunderwerbsteuer in Höhe von € 3.685,82 vorgeschrieben. Bemessungsgrundlage bildeten die anteiligen Grundstücks-, Haus- und Straßenerrichtungskosten von € 105.309,11.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der mit der Vertragserrichtung beauftragte Rechtsanwalt der Berufungswerberin fälschlicherweise dem Finanzamt mitgeteilt habe, dass die Berufungswerberin und ihr Ehegatte bereits am 18. Dezember 2000 mit der H Gesellschaft m.b.H. einen Bauwerkvertrag abgeschlossen hätten und diese Firma als seinerzeitige Gundstücksverkäuferin das Einfamilienhaus errichtet hätte. Die Behauptung, der Liegenschaftskaufvertrag und der Bauwerkvertrag stelle eine wirtschaftliche Einheit dar, weshalb die Grunderwerbsteuer von Grund- und Hauserrichtungskosten vorzuschreiben sei, entspreche nicht den Tatsachen. Richtig sei der Grundstückserwerb von der H Gesellschaft m.b.H. Dies sei die einzige vertragliche Beziehung zwischen der Berufungswerberin und der H Gesellschaft m.b.H. gewesen. Der Liegenschaftserwerb sei zum Zweck der Errichtung eines Wohnhauses erfolgt und sei deshalb

mit der Firma P GesmbH. ein Bauwerkvertrag mit einem Kaufpreis von € 153.758,20 abgeschlossen worden.

Der Bauauftrag sei an diese Firma erteilt und daher auch die Rechnungen von dieser Firma für die durchgeführten Bauarbeiten gelegt worden. Eine wirtschaftliche Einheit könne schon aus dem Grund nicht angenommen werden, da die H Gesellschaft m.b.H. mit dem nach den Wünschen der Berufungswerber errichteten Einfamilienhaus nichts zu tun gehabt hätte. Die Berufungswerber seien in der Baubeschreibung als Bauherren genannt, hätten als Auftraggeber im Bauwerkvertrag fungiert und seien Bauwerber im eingeleiteten Bauverfahren gewesen.

Der Inhalt des Schreibens der H Gesellschaft m.b.H. vom 29. Oktober 2002 habe die Berufungswerber sehr erstaunt. Die Mitteilungen des früheren steuerlichen Vertreters seien ausschließlich über Auftrag dieser Firma erfolgt. Durch Recherchen sei für die Berufungswerber zu Tage gekommen, dass tatsächlich ein mit der H Gesellschaft m.b.H. abgeschlossener Bauwerkvertrag vom 18. Dezember 2000 vorliege. Der Vertrag mit der Firma P GesmbH sei ebenfall an diesem Tag errichtet worden. Im Sommer 2002 hätten die Berufungswerber vom Verlust des Originalvertrages mit der Firma P GesmbH erfahren, weshalb die Berufungswerber einen wortidenten Vertrag unterzeichnet und anschließend der Firma P GesmbH ausgefolgt hätten. Ohne Wissen der Berufungswerber sei auf der letzten Seite des Vertrages als Auftragnehmer die H Gesellschaft m.b.H. samt deren Firmenstempel und Unterschrift eingesetzt worden. Die Vorgangsweise der H Gesellschaft m.b.H. begründeten die Berufungswerber mit einer Umsatzsteuerersparnis, welche sich durch die von den Baufirmen gewählte Bauträgerkonstruktion ergeben würde. Der "verlorene" Bauwerkvertrag sei in Wirklichkeit daher nie verloren gewesen. Wegen der beabsichtigten Umsatzsteuerersparnis der Firmengruppe "PHBau" sei die Berufungswerberin nicht bereit, eine Mehrleistung an Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.790,49 zu erbringen.

Eine finale Verknüpfung zwischen Liegenschaftskauf und Hausserrichtung wird schon deshalb in Abrede gestellt, da die Errichtung des Hauses vollkommen neu und eigenständig geplant worden sei, ein vorgegebenes Konzept nicht existiert habe und die Berufungswerber das Baurisiko getragen hätten. Sämtliche Arbeiten seien von der Firma P GesmbH verrichtet worden. Zahlungen für die durchgeführten Arbeiten seien an diese Firma erfolgt. Der Wunsch der Firma P GesmbH bzw. H Gesellschaft m.b.H. den "normalen" Werkvertrag in ein Bauträgermodell umzuwandeln sei nur mit der damit verbundenen Umsatzsteuerersparnis zu erklären. Es seien daher lediglich die anteiligen Grundstücks- und Straßenerrichtungskosten der Grunderwerbsteuer zu unterziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. September 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebbracht. Ergänzend wurde

darin ausgeführt, dass sich die Sachverhalte, welche den vom Finanzamt zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde liegen, vom gegenständlichen Fall unterscheiden würden. Die Berufungswerberin sei an kein durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammen arbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden gewesen. Die Unterfertigung des Grundstückskaufvertrages am 14. März 2001 wurde mit der Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung für einen am 9. November 2000 abgeschlossenen Realteilungs- und Dienstbarkeitsvertrag begründet. Mit diesem Vertrag sei eine Teilung der Liegenschaft EZ 34 KG W erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Berufungswerberin hinsichtlich des auf dem erworbenen Grundstück errichteten Wienerberger Massivwerthauses als Bauherrin anzusehen ist oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen Kaufverträge, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bestimmt, dass Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist. Gegenleistung ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück aufwenden muss. Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Er bringt der Käufer im Hinblick auf die Bebauung eines Grundstücks neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen - an wen auch immer - , ist zur Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage auf den Besteuerungsgegenstand zurückzugreifen und zu fragen, in welchem körperlichen Zustand des Grundstückes der Rechtserwerb von der Grunderwerbsteuer erfasst wird.

Voraussetzung für die Einbeziehung der Baukosten ist, dass *die Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb in einer finalen Verknüpfung* steht. Wenn also etwa der Grundstückserwerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden ist, dann ist ein Kauf mit herstellendem Gebäude anzunehmen. Dabei kommt es nicht darauf an, dass über Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung unterschiedliche Vertragsurkunden abgeschlossen wurden (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1999, ZI. 99/16/0066, und vom 15. März 2001, ZI. 2000/16/0082, sowie Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Bd. II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 88a zu § 5 GrEStG).

Ausgehend von diesen Grundsätzen sind im vorliegenden Fall die der Höhe nach nicht strittigen Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. September 2004, ZI. 2004/16/0081 ergibt sich die besagte Verknüpfung der Errichtung des Gebäudes mit dem Grundstückserwerb schon aus dem zeitlichen und persönlichen Zusammenhang des am 18. Dezember 2000 abgeschlossenen Bauwerkvertrag und dem erst zu einem späteren Zeitpunkt – nämlich am 14. März 2001 abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag.

Der Bauwerkvertrag wies als Adresse y auf. Gegenstand des Bauwerkvertrages war somit zweifellos die Errichtung eines Wienerberger Massivwerthauses an dieser Adresse in Graz. Dem Einwand, dass aus dieser Adressenangabe keine "Fixierung" des Grundstückes hervorgehe, ist die im Bauansuchen und im angeschlossenen Einreichplan vom 2. März 2001 erfolgte genaue Grundstücksbezeichnung unter "Ort des Bauvorhabens" mit Bezirk Gr Grdst. Nr. 271/5 entgegenzuhalten.

Zum Vorbringen der Berufungswerberin, der Bauwerkvertrag sei nicht mit der Grundstücksveräußerin, sondern mit der Firma P GesmbH abgeschlossen worden, wird ausgeführt, dass unbestritten am 18. Dezember 2000 ein Bauwerkvertrag abgeschlossen wurde. Das von der H Gesellschaft m.b.H. unterfertigte Vertragsexemplar weist die Unterschrift der Berufungswerber auf. Im Gegensatz dazu ist der mit der Firma P GesmbH abgeschlossene Vertrag von den Berufungswerbern nicht unterzeichnet. Beide im Akt einliegenden (wortidenten) Bauwerkverträge weisen als Vertragsgegenstand die Errichtung eines Einfamilienhauses an der Adresse y auf. Die unterzeichnende(n) Baufirma bzw. Firmen verpflichtete(n) sich darin, den im Rahmen des vorliegenden Vertrages übernommenen Bau auf Grund der Planungsunterlagen vom 8. November 2000 spätestens Mitte März 2001 zu beginnen und von da an innerhalb einer Frist von 6 Monaten vollständig durchzuführen und abzuschließen.

Diese Bestimmungen sind ausschließlich aus der Einheit zwischen dem Kaufvertrag und den mit der beauftragten Baufirma abgeschlossenen Bauwerkvertrag verständlich, welcher garantieren sollte, dass letztlich ein verbautes Grundstück erworben werden sollte.

Die vorgebrachte nachträgliche Umwandlung des "normalen" Werkvertrages in ein Bauträgermodell sowie die Umstände, welche zum Abschluss eines zweiten Bauwerkvertrages führten sind für die Beurteilung der Bauherreneigenschaft im vorliegenden Fall ebenso wenig relevant wie jenes Vorbringen, dass der Bauwerkvertrag mit der Firma P GesmbH und nicht mit der Firma H Gesellschaft m.b.H. als Grundstücksverkäuferin abgeschlossen worden sei.

Entscheidend ist die unbestrittene Tatsache des Abschlusses eines gültigen Bauwerkvertrages vor dem Erwerb des Grundstückes. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass in einem derart gelagerten Fall im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht feststand, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben (VwGH vom 22. Februar 1997, 95/16/0116).

Mit der unbestritten am 18. Dezember 2000 erfolgten Auftragerteilung an die Baufirma hatte die Berufungswerberin daher im Hinblick auf die Bebauung des Grundstückes neben dem als Kaufpreis bezeichneten Betrag weitere Leistungen an die Firma P GesmbH als einen vom Veräußerer verschiedenen Errichter des Gebäudes auf dem Grundstück zu erbringen. Leistungen, die auf Grund eines mit einem Dritten abgeschlossenen Vertrages zu erbringen sind, sind in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn die Leistung des Dritten dazu führen soll, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (VwGH vom 31. März 1999, 99/16/0246).

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber **über den Kaufpreis hinaus für das unbebaute Grundstück** aufwenden muss (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0082). Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden **soll**. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (VwGH vom 15. März 2001, 2001/16/0082).

Aus der Abwicklung des Erwerbsvorganges kann auf das Bestehen eines Zusammenhangs zwischen dem Abschluss des Werkvertrages und dem zeitlich später erfolgten Abschluss des Grundstückskaufvertrages geschlossen werden. Die Berufungswerberin hatte bereits rund drei Monate vor dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages das von ihr gewünschte Objekt vertraglich ausgewählt, weshalb ihre Absicht darauf gerichtet war, auf dem Grundstück mit der Adresse Weg ein Wienerberger Massivwerthaus, auch wenn es noch nicht gebaut war, zu erwerben. Damit stand im gegenständlichen Fall im Zeitpunkt des Grundstückskaufes die Absicht, ein mit dem ausgesuchten Haustyp bebautes Grundstück zu erwerben, bereits fest.

Die Verknüpfung gelangte auch dadurch zum Ausdruck, dass das Bauansuchen bereits im Februar 2001 gestellt und erst sodann im März d.J. der Kaufvertrag über das Grundstück abgeschlossen wurde (VwGH vom 22. Februar 1997, 95/16/0116).

Auch wenn der Grundstückserwerb die einzige vertragliche Beziehung mit der H Gesellschaft m.b.H. gewesen sein soll, erfolgte der Ankauf der Liegenschaft – wie übrigens auch in der Berufung zugestanden – zum Zwecke der Errichtung eines Wohnhauses.

Aus einer mit 13. Dezember 2000 datierten Bestätigung ergibt sich zudem, dass die Berufungswerber bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrages an die beauftragte Baufirma eine A Conto Zahlung in Höhe von S 150.000 geleistet haben. Diese Zahlung und die übrigen an die Baufirma geleisteten Beträge sind im Hinblick auf die Bebauung des Grundstückes in die Gegenleistung einzubeziehen, da die Leistung der Baufirma dazu führen sollte, das Grundstück in den Zustand zu versetzen, in dem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (VwGH vom 31. März 1999, 99/16/0066). Nicht anders wäre es zu sehen, wenn die Beträge an die Grundstücksveräußerin als bauausführende Firma geflossen wären.

Dass das Einfamilienhaus - wie in der Berufung behauptet – nach den Wünschen und Ideen der Berufungswerber gebaut wurde, steht der Annahme eines Zusammenhangs zwischen Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen. Dem Einwand, die Berufungswerberin hätte das Baurisiko übernommen, wird die Bauwerkvertrag vereinbarte Übernahme des technischen Ausführungsrisikos vom Bauführer entgegengehalten. Der Bauführer verpflichtete sich zudem, das Bauvorhaben innerhalb von 6 Monaten vollständig durchzuführen. Von einer Übernahme des Baurisikos kann im Hinblick auf die im Werkvertrag eingegangenen Bedingungen keine Rede sein.

Auch der Umstand, dass die Berufungswerber gegenüber der Baubehörde als Bauwerber aufgetreten sind, steht dem Konnex von Grundstückskauf und Gebäudeerrichtung nicht entgegen. Das durch die Baubehörde zur Kenntnis genommene Auftreten der Berufungswerber als Bauwerber vermag die Abgabenbehörde bei der von ihr zu beantwortenden Frage der Bauherreneigenschaft nicht zu binden (VwGH vom 26. März 1992, 90/16/0211, 0212).

Zum Vorbringen, die Berufungswerberin hätte im konkreten Fall das finanzielle Risiko zu tragen gehabt, ist grundsätzlich auszuführen, dass ein Bauwerber, dem ein Grundstück seit Jahren gehört, die Bauherreneigenschaft nicht dadurch verlieren wird, dass er mit dem Bauunternehmer eine Fixpreisvereinbarung eingeht. Dennoch ist es für die Bauherrenfrage entscheidend, mit wem eine solche Vereinbarung getroffen wird. Die Vereinbarung eines Fixpreises und damit der Ausschluss des Risikos der Preiserhöhung gegenüber der anlässlich des Grundstückserwerbes vereinbarten Basis ist als wesentliches Indiz für den Ausschluss der Bauherrenstellung anzusehen (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0082). Die im vorliegenden Fall mit der bauausführenden Firma bis August 2001 erfolgte Fixpreisvereinbarung ist daher ebenfalls als Indiz gegen die Bauherreneigenschaft der Berufungswerberin zu werten.

Gegenstand eines Erwerbsvorganges ist ein Grundstück in bebautem Zustand dann, wenn zwischen den Verträgen ein so enger sachlicher Zusammenhang besteht, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält. Ohne Bedeutung ist dabei jener Umstand, dass die Baugenehmigung erst zu einem späteren Zeitpunkt erteilt wurde.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass im vorliegenden Fall den Berufungswerbern im Zeitpunkt des Grundstückserwerbes ein bestimmtes Gebäude auf einem genau bezeichneten Grundstück in z zu einem Fixpreis angeboten wurde. Der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag ist daher im konkreten Fall in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, den Erwerbern als einheitlichen Leistungsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen.

Die Berufungswerberin begründete den Abschluss des Grundstückskaufvertrages am 14. März 2001 mit der erst im Mai 2001 erfolgten Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung für einen am 9. November 2000 abgeschlossenen Realteilungs- und Dienstbarkeitsvertrag, mit welchem die Teilung der Liegenschaft EZ 34 KG W erfolgt sei. Dieses Vorbringen ist jedoch nicht entscheidungswesentlich, da es für die Beurteilung der Gegenleistung nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist, ankommt (VwGH vom 26. März 1992, 93/16/0072). Für "Bauherrenmodelle" ist es geradezu kennzeichnend, dass die Beteiligten mehrere dem Schein nach selbstständige Vereinbarungen abschließen, die auf Grund des zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs zu einem Vertragswerk zusammen treten (VwGH vom 28. 9. 1998, 96/16/0135).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 8. November 2006