

Verwaltungsgerichtshof

Zl. 1718/73

I M N A M E N D E R R E P U B L I K !

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dkfm. DDr. Dorazil und die Hofrate Dr. Frühwald, Dr. Riedel, Dr. Schima und Dr. Reichel als Richter, im Beisein der Schriftführerin Finanzkommissär Dr. Wimmer, über die Beschwerde der R-Baugesellschaft in S, vertreten durch Dr. Dietrich Roessler, Rechtsanwalt in Wien I, Schwedenplatz 3-4, gegen den Bescheid der FLD für Salzburg (Berufungssenat) vom 27. 6. 1973, 25-VBK-DW-1971, betreffend Umsatzsteuer 1969, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrags des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Walter Riedl für Rechtsanwalt Dr. Dietrich Roessler, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. NW, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund (FLD für Salzburg) Aufwendungen in der Höhe von S 2.150,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e :

Die Beschwerdeführerin, eine Tief- und Hochbaugesellschaft, wurde unter ihrem früheren Firmenwortlaut „R..., R... & Co KG, Bauunternehmung“ im Jahre 1969 von einer Gemeinschaft späterer Wohnungseigentümer beauftragt, die Baumeisterarbeiten zur Herstellung dreier Wohnhäuser vorzunehmen und die sonstigen Handwerkerarbeiten bzw Nebenleistungen, die zur Fertigstellung der Wohnhäuser notwendig waren, zu überwachen und zu koordinieren. Die Höhe der Gesamtbaukosten einschließlich jener Leistungen, die von den sonstigen Handwerkern zu erbringen waren, wurde von der Beschwerdeführerin garantiert, jedoch war die Auftragserteilung und die Abrechnung der sonstigen

Handwerkerarbeiten sowie der Nebenleistungen von den Auftraggebern unmittelbar durchzuführen. Die Schlußabrechnung der Beschwerdeführerin wurde in der Weise erstellt, daß von der Gesamtsumme für alle Leistungen die Kosten für jene Handwerkerleistungen und Nebenleistungen, die die Wohnungseigentümergeinschaft im eigenen Namen und für eigene Rechnung in Auftrag gegeben hatte, abgezogen wurden, woraus sich der Rechnungsbetrag für die Leistungen der beschwerdeführenden Partei ergab. Unter Anwendung des Grundsatzes, daß wirtschaftlich einheitliche Vorgänge nicht aus steuerlichen Gründen in einzelne Teile zerlegt werden können, vertrat das FA Salzburg-Stadt die Ansicht, daß seitens der Beschwerdeführerin wesentliche Merkmale für das Vorliegen eines Generalunternehmers vorlägen. In seinem vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1969 schlug es daher den von der Beschwerdeführerin erklärten Erlösen für die reinen Baumeisterleistungen die Beträge, die von den Wohnungseigentümern den Handwerkern direkt geleistet worden waren, dazu. Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung und führte darin im wesentlichen aus, daß zwischen ihr und den späteren Wohnungseigentümern bei drei Bauvorhaben je zwei verschiedene Verträge abgeschlossen worden seien. Der erste Vertrag habe nur die Baumeisterleistungen behandelt und der zweite Vertrag nur die Überwachung und Koordinierung der Handwerkerarbeiten und sonstigen Nebenleistungen festgelegt, keinesfalls seien jedoch durch diese Verträge von der Beschwerdeführerin die sonstigen Handwerkerleistungen übernommen worden. Der zweite Vertrag könne ohne weiters als integrierender Bestandteil des ersten Vertrags angesehen werden. Durch ihn sei sie nämlich zu den gleichen Aufgaben verpflichtet worden, die ansonsten ein Architekt zu erfüllen habe. Der Unterschied habe nur darin bestanden, daß sie dafür ein Erfolgshonorar bekommen habe, während ein Architekt für die gleichen Leistungen einen fixen Provisionssatz von den Gesamtbaukosten erhalte. Die Berufung wurde zunächst vom FA mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. In der Folge wurde der vorläufige Umsatzsteuerbescheid mit Bescheid vom 16. 2. 1971 für endgültig erklärt. Die Beschwerdeführerin hat sodann den Antrag gestellt, ihre

Berufung gegen den vorl. Bescheid der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen und vorsichtshalber auch gegen den endgültigen Bescheid Berufung eingelegt. Nach weiteren Erhebungen und Einsicht in die von der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Verträge hat die FLD für Salzburg nach Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung mit Bescheid vom 27. 6. 1973 der Berufung teilweise Folge gegeben. Diese Entscheidung hat die Rechtsmittelbehörde vorerst mit der Feststellung begründet, daß zunächst zwar die formalrechtliche Gestaltung der Verträge, die auch durch das Ergebnis der Befragung des Vertreters der späteren Wohnungseigentümer bestätigt worden sei, gegen die Annahme einer Generalunternehmerschaft der Beschwerdeführerin spreche. Im § 21 Abs 1 BAO werde jedoch bestimmt, daß für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts maßgebend zu sein habe. Diese Bestimmung werde im Abs 2 des § 21 dahingehend eingeschränkt, daß abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften unberührt blieben. Diese Einschränkung im Abs 2 werde dann wirksam, wenn sich aus einzelnen Vorschriften in Abgabengesetzen Grundsätze ableiten lassen, die eine formalrechtliche Beurteilung erforderten. Das treffe aber gerade für das Umsatzsteuerrecht nicht zu, denn die Umsatzsteuer knüpfe zumeist an wirtschaftliche oder geschäftliche Vorgänge an und diese seien stets nach ihrer wirtschaftlichen Bedeutung zu würdigen, auch wenn die getroffenen Abmachungen und Vereinbarungen abweichen. Dies gelte insbesondere, soweit es sich um die Ausdeutung von Gegenstand, Inhalt und Umfang des steuerlichen Leistungsaustausches handle (Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung 112). Es sei daher zu prüfen, ob der wahre wirtschaftliche Gehalt, der Inhalt der getroffenen Vereinbarungen und der Wille der Vertragsparteien mit der formalrechtlichen Gestaltung und Vereinbarung übereinstimmen. Die Wohnungswerber hätten zwecks Errichtung von Eigentumswohnungen ein Bauunternehmen und verschiedene Bauhandwerker mit der Durchführung der dazu erforderlichen Arbeiten beauftragt. Bis hierher deckten

sich noch die formalrechtliche Gestaltung und der wirtschaftliche Inhalt der Vereinbarung. Diese Gestaltung hätte aber zur Folge gehabt, daß allfällige Kostenüberschreitungen und sonstige Preissteigerungen zu Lasten der Wohnungswerber gegangen wären, daß sie also das Preisrisiko selbst zu tragen gehabt hätten. Dieses Risiko wollte man jedoch ausschalten. Das war notwendig, weil, wie auch dem beigebrachten Gutachten zu entnehmen sei, der Wohnungsmarkt nur für Wohnungen, die zu Fixpreisen angeboten wurden, aufnahmefähig gewesen sei und es bei freibleibenden Preisen sicher nicht möglich gewesen wäre, die nötige Anzahl von Wohnungsinteressenten zu finden. Wohnungen könnten aber nur dann zu Fixpreisen angeboten werden, wenn jemand das Preisrisiko trage. Das seien in der Regel die Wohnbauvereinigungen oder andere Unternehmen, die sich mit der Errichtung von Wohnungen befaßten. Im gegenständlichen Fall sei jedoch kein derartiges Unternehmen zwischen die Wohnungswerber und die bei der Errichtung der Wohnungen tätigen Bauunternehmer und Handwerker eingeschaltet gewesen, dennoch seien die Wohnungen zu Fixpreisen angeboten und verkauft worden. Das sei nur deswegen möglich gewesen, weil die Beschwerdeführerin diese Fixpreise garantiert habe. Sie habe damit wirtschaftlich die Stellung eines Errichters der Wohnungen bzw eines Generalunternehmers eingenommen. Das sei auch die einzige der drei in einem Gutachten von Helmut M. angeführten Varianten, wie Eigentumswohnungen zu Fixpreisen errichtet würden, die auf den gegenständlichen Fall angewendet werden könnte, weil in keiner anderen Variante von einem Dritten eine Garantie für die Höhe der gesamten Baukosten geleistet werde. Dadurch, daß die Beschwerdeführerin das Kostenrisiko auch für die Handwerker und Nebenleistungen übernommen habe, trete die formalrechtliche Gestaltung der mit den Bauhandwerkern und sonstigen Nebenunternehmern getroffenen Vereinbarungen in den Hintergrund, sie sei für die abgabenrechtliche Beurteilung des Sachverhalts nicht mehr von ausschlaggebender Bedeutung. Von Bedeutung aber sei der Wille der an den Projekten beteiligten Partner, der auf einen wirtschaftlichen Erfolg abziele, der nur bei einer Generalunternehmerschaft der Beschwerdeführerin erreicht werden könne. Es werde keineswegs behauptet, daß ein Mißbrauch der

Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts vorliege, es sei vielmehr davon auszugehen, daß die getroffenen vertraglichen Vereinbarungen den Sachverhalt nicht anders in Erscheinung treten lassen könnten, wie wenn von vornherein eine Generalunternehmerschaft vereinbart worden wäre.

Dem FA sei aber auch zuzustimmen, daß der Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung, von dem das Umsatzsteuerrecht beherrscht werde, ebenfalls zu dem Ergebnis führe, daß eine Generalunternehmerschaft anzunehmen sei. Es sei keineswegs richtig, daß, wie in der Berufung ausgeführt werde, dieser Grundsatz nur dann Bedeutung habe, wenn es sich um Leistungen eines Unternehmers handle. Denn bei der im Zusammenhang mit der Frage der unechten Materialbeistellung entwickelten Verwaltungspraxis und Rechtsprechung handle es sich ebenfalls um Leistungen verschiedener Unternehmer, die infolge des Grundsatzes der Unteilbarkeit der Leistung einem Unternehmer zugerechnet würden. Zweifellos handle es sich bei der Errichtung einer Eigentumswohnung um eine einheitliche Leistung, die nicht in eine Leistung der Baumeisterarbeiten und Überwachung der Bauhandwerker samt Garantie des Gesamtpreises einerseits und eine Leistung der Handwerker andererseits aufgegliedert werden könne.

Wenn in der Berufung behauptet werde, die Vergabe der Aufträge an die Handwerker sei vom Vertreter der Wohnungswerber über Vorschlag des bauleitenden Architekten nach eigenem Ermessen erfolgt, widerspreche das dem Anbot für die Überwachung der Handwerker, denn darin werde unter Punkt C) bestimmt, daß die Vergabe der Arbeiten für die Handwerksleistungen einvernehmlich und auf Grund der Vorschläge der Beschwerdeführerin zu erfolgen habe. Wenn mit einem Dritten das Einvernehmen herzustellen sei, könne von einem freien Ermessen keine Rede mehr sein.

Der Vergleich mit dem Autovertreter, der auf Kosten seiner Provision einen Preisnachlaß gewähre und deshalb nicht zum Eigenhändler werde, sei ebenfalls nicht zielführend, denn es handle sich beim Autohandel um einen ganz anderen Geschäftszweig, der mit den Verhältnissen in der Bauwirtschaft und auf dem

Wohnungsmarkt nicht verglichen werden könne. Nach der Verkehrsauffassung, die ebenfalls zur Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte herangezogen werden müsse, bleibe eben ein Handelsvertreter der im fremden Namen auftrete, auch dann noch Vertreter, wenn er einen Preisnachlaß gewähre, den er aus seiner Provision trage. Dieses Risiko, das ein Handelsvertreter trage, sei jedoch durch die Höhe seiner Provision begrenzt. Denn würde er einen größeren Preisnachlaß gewähren, als seine Provision ausmache, würde dieses Geschäft zweifellos als Eigenhandelsgeschäft des Vertreters angesehen werden. Eine Begrenzung des Risikos, das von der Beschwerdeführerin getragen worden sei, sei im gegenständlichen Fall jedoch nicht zu erkennen. Der Berufung sei jedoch zu folgen, soweit sie das Bauvorhaben „Linke G...“ betreffe. Für dieses Bauvorhaben liege kein Baubetreuungsvertrag vor. Das Anbot des Wohnungswerbers L. könne als Beweismittel nicht herangezogen werden, weil dem Einwand der Beschwerdeführerin, daß nicht zu erkennen sei, daß sie dieses Anbot angenommen habe, nicht entgegengetreten werden könne. Hingegen lasse der Inhalt der Schlußrechnung, in der nur die Baumeisterarbeiten abgerechnet worden seien, darauf schließen, daß in diesem Fall tatsächlich keine Vereinbarung zur Überwachung der Handwerker und keine Preisgarantie bestanden habe, da bei einer inhaltlich gleichlautenden Abmachung, wie bei den Bauvorhaben P...A, B und C, die Abrechnung mit den „Baukosten insgesamt“ erfolgen hätte müssen, von denen die Leistungen der Auftraggeber an die Bauhandwerker abzuziehen gewesen wären. Zusammenfassend werde daher festgestellt, daß der Beschwerdeführerin wohl zugestimmt werden könne, daß die Frage der Beherrschung der Handwerker durch die Beschwerdeführerin - das Argument des Ausschlusses der Konkurrenz sei nur für das Bauvorhaben „Linke G...“ ins Treffen geführt worden - für die Beurteilung der hier strittigen Frage nicht von ausschlaggebender Bedeutung sei, weshalb auf diesen Punkt nicht näher eingegangen werde. Allein durch den Umstand, daß die Beschwerdeführerin bei den Bauvorhaben P...1 A, 1 B und 1 C neben der Erbringung der Baumeisterleistung auch die Überwachung der sonstigen Bauhandwerker durchgeführt habe und vor allem die Einhaltung der vereinbarten Preise garantiert habe, komme ihr in diesem Fall wirtschaftlich die Stellung eines

Generalunternehmers zu, dem - unabhängig von der formalrechtlichen Gestaltung der Vereinbarungen - alle mit der Errichtung der Wohnungen im Zusammenhang stehenden und im Bereich der Preisgarantie liegenden Umsätze zuzurechnen seien. Die Berufung sei daher, soweit sie die Umsätze aus den Bauvorhaben P... 1 A, 1 B und 1 C betreffe, als unbegründet abzuweisen gewesen; hinsichtlich der Umsätze aus dem Bauvorhaben „Linke G...“ sei ihr stattzugeben gewesen. Bei den Umsätzen aus diesem Bauvorhaben sei weiters von den Feststellungen der Betriebsprüfung abzugehen, weil der Schlußrechnung für dieses Bauvorhaben zu entnehmen sei, daß von den Erlösen für die Baumeisterarbeiten per 31. 12. 1969 nur S 1,959.527,-- vereinnahmt worden seien und die Beschwerdeführerin die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten ermittle.

Gegen diese Entscheidung der FLD für Salzburg vom 27. 6. 1973 richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften oder wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts erhobene vorliegende Beschwerde, über die der VwGH nach Durchführung der von der Beschwerdeführerin beantragten Verhandlung erwogen hat:

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Beschwerdeführerin bei drei Bauvorhaben auf Grund des vorliegenden Sachverhalts und unter Hinweis auf den im Umsatzsteuerrecht geltenden Grundsatz, daß wirtschaftlich einheitliche Vorgänge nicht aus steuerlichen Gründen in einzelne Teile zerlegt und gesondert erfaßt werden dürfen, als Gesamtunternehmer angesehen und aus diesem Grunde dem erklärten Umsatz des Jahres 1969 die Differenz zwischen den Baukosten insgesamt und den bereits der Umsatzsteuer unterzogenen Erlösen zugerechnet. Es handelte sich hiebei um die Bauvorhaben P...; A, 1 B und 1 C.

Die Beschwerde wendet gegen diese Zurechnung im wesentlichen ein, der Grund dafür, daß sich die Beschwerdeführerin das Einvernehmen bei der Vergabe der Handwerkerarbeiten vorbehalten habe, sei darin gelegen, daß sie ihren Einfluß auf die Auswahl der heranzuziehenden Firmen geltend machen wollte, damit auf Grund ihrer Erfahrungen nur Handwerker herangezogen würden, die eine klaglose

Abwicklung der Bauten garantieren könnten. Für eine Anwendung des § 21 der Bundesabgabenordnung BGBl 1961/194 (BAO) sei im vorliegenden Fall kein Raum. Die Beschwerdeführerin sei in keiner Phase der Baudurchführung den Handwerkern gegenüber zahlungspflichtig gewesen. Bei der Frage, ob durchlaufende Posten vorlägen, komme es darauf an, ob der Unternehmer entweder selbst einen Anspruch auf den Betrag gegenüber dem Leistenden habe oder ob der Zahlungsempfänger den Betrag selbst von ihm fordern könne. Lägen solche unmittelbare Rechtsbeziehungen vor, so seien Rechtsbeziehungen ohne Bedeutung, die zwischen dem Zahlungsempfänger und der Person bestünden, die an den Unternehmer leiste oder zu leisten verpflichtet sei. Die Frage, ob der Unternehmer Beträge im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahme oder verausgabe, könne nicht nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise entschieden werden. Im gegenständlichen Fall lägen direkte Auftragsverhältnisse zwischen dem Bauunternehmer und dem Nebenunternehmern nicht vor und es bestehe auch keine Zahlungsverpflichtung des Bauunternehmers gegenüber der Nebenunternehmern und Subunternehmern. Die Leistungen der Handwerker seien direkt an die Wohnungseigentümer erfolgt.

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1959 BGBl 1958/300 (UStG) unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Gem § 3 Abs 1 des Gesetzes sind Lieferungen Leistungen, durch die der Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Nach Abs 4 der gleichen Gesetzesstelle ist eine Leistung als Lieferung anzusehen (Werklieferung), wenn der Unternehmer die Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstands übernommen hat und hiebei Stoffe verwendet, die er selbst beschafft, wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt. Das gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden. Aus dieser Rechtslage ergibt sich, daß Bauarbeiten, die ein Bauunternehmen im Inland gegen Entgelt im Auftrag eines Bauherrn ausführt, Leistungen darstellen, die gem § 1 Abs 1

Z 1 UStG der Umsatzsteuer unterliegen. Das bestreitet die Beschwerdeführerin auch nicht. Der vorliegende Rechtsstreit geht vielmehr nur um die Frage, ob in die Leistung der Beschwerdeführerin als Bauunternehmer auch die Leistungen der Handwerker einzubeziehen sind oder nicht.

Die Umsatzsteuer wird grundsätzlich für jede einzelne Leistung erhoben. Nur wenn Leistungen wirtschaftlich zusammengehören und eine Einheit bilden, folgt auch das Umsatzsteuerrecht dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 21 BAO) und behandelt die wirtschaftliche Einheit mehrerer Leistungen als eine Leistung. Die Aufspaltung eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs in seine Einzelleistungen ist unzulässig. Die Beurteilung der Frage, ob eine einheitliche Leistung oder mehrere zusammengehörige Einzelleistungen vorliegen, hat nur nach dem Vorgang der Leistung zu erfolgen, es kommt nicht darauf an, ob die Leistungen auf ein oder demselben Vertrag beruhen und ob das Entgelt für jede einzelne Leistung oder als Gesamtentgelt berechnet wurde. Die Art des Vertrags und die Berechnung des Entgelts können nur Anhaltspunkte für die Beurteilung der Leistung sein, maßgebend ist die Leistung und nicht der Vertrag oder das Entgelt. Der VwGH hat zu der Frage, ob eine einheitliche Leistung oder mehrere zusammengehörige Einzelleistungen vorliegen, bereits mehrmals Stellung genommen (vgl zB die hg Erk v 10. 5. 1957 Slg 1647 (F), v 16. 5. 1960, 1985/57, v. 14. 1. 1963 Slg 2776(F), v 2. 12. 1964, 1966/63, v 15. 2. 1965, 578/63, v 25. 10. 1965, 553/65, v 22. 11. 1968 Slg. 3814(F), v 15. 9. 1971, 2129/70; von den nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlichten Erk wird den Parteien auf Verlangen eine schriftliche Ausfertigung zugestellt werden [Art 14 Abs 4 der hg GO BGBl 1965/45]). Er hat immer die Auffassung vertreten, daß ein wirtschaftlich einheitlicher Vorgang auch umsatzsteuerrechtlich ein unteilbares Ganzes bildet, usw ungeachtet der von den Parteien gewählten tatsächlichen oder rechtlichen Gestaltung. Es ist somit im gegenständlichen Rechtsstreit von entscheidender Bedeutung, ob bzw inwieweit die Beschwerdeführerin bei der Ausführung der handwerklichen Arbeiten an den gegenständlichen Bauten mitgewirkt hat.

Die belangte Behörde hat sich zur Klärung dieser Frage mit den Vorgängen, die zur Errichtung der Bauten führten, eingehend befaßt. Sie hat umfangreiche Ermittlungen angestellt und die einschlägigen Unterlagen eingesehen. Auf Grund dieser Erhebungen hat sie zutreffend geschlossen, daß die Beschwerdeführerin bei den in Streit stehenden Bauvorhaben als sogen Gesamtunternehmer oder, wie sie es nennt, als Generalunternehmer tätig geworden ist. Aus den dem VwGH vorliegenden Verträgen ergibt sich nämlich - und das ist von ausschlaggebender Bedeutung -, daß den Wohnungswerbern schlüsselfertige Wohnungen zu festen Preisen angeboten wurden. Im Schreiben der Beschwerdeführerin vom 13. 1. 1969 an den Vertreter einer Gruppe von Wohnungswerbern heißt es in Pkt C/IX. „Im Rahmen der Überwachung bzw. Koordinierung der Handwerker- und Nebenleistungen haften wir Ihnen dafür, daß die oben angeführten Einheitspreise nicht überschritten werden.“ In einem der Werkverträge zur Errichtung einer Eigentumswohnung in dem Projekt Wohnanlage Salzburg, P. 1 c, Block D, heißt es unter Pkt 2 der Bedingungen: „Die Handwerkerarbeiten werden von Ihnen betreut und überwacht, und haften Sie mir für die Einhaltung des im Punkt 4.) a) vereinbarten Fix-Pauschalpreises unter Berücksichtigung Punkt 7.) f).“ Pkt 7 lit f besagt ua: „Falls sich Löhne und Preise gemäß den Richtlinien, wie sie laufend vom Bundesministerium für Bauten und Technik veröffentlicht werden, in der Bauzeit gegenüber dem Stand bei Baubeginn erhöhen, so ist der Auftraggeber verpflichtet, den Mehrbetrag zusätzlich sogleich nach Bekanntgabe zu bezahlen.“ In einem Schreiben der Beschwerdeführerin an den Rechtsvertreter der Wohnungswerber vom 5. 8. 1968 heißt es unter Pkt C/VII: „Die Einheitspreise für die 'Baukosten insgesamt' werden folgend vereinbart: 1 qm Wohnungsnutzfläche S 4.007,--, 1 qm Garagennutzfläche S 2.000,--. Diese Einheitspreise sind Fixpreise, wenn der Auftrag zu den angebotenen Arbeiten und Leistungen bis 15. 8. 1968 erfolgt und die Baumeisterarbeiten bis zu diesem Termin begonnen werden können.“ Ein Angebot zu Fixpreisen ist aber nur möglich, wenn derjenige, der die Wohnungen errichtet, diese auch verkauft, oder wenn er als Gesamtunternehmer (Generalunternehmer) das wirtschaftliche Risiko trägt.

Ein Wohnbauunternehmen, das die Wohnungen errichtete und an die Wohnungswerber weiterveräußerte, war im gegenständlichen Fall - worauf die belangte Behörde zutreffend hinweist - nicht vorhanden, also mußte, sollte den Wohnungswerbern die Möglichkeit geboten werden, Wohnungen zu fixen Preisen zu erwerben, die Beschwerdeführerin das Risiko der Einhaltung dieser Preise übernehmen. Sie ist daher - wirtschaftlich gesehen - den Wohnungswerbern gegenüber als der Unternehmer aufgetreten, der die Bauten errichtet und an die Wohnungswerber verkauft. Es kann der belangten Behörde daher nicht entgegengetreten werden, wenn sie auf Grund der Sachverhaltsermittlungen die Ansicht vertrat, daß die Beschwerdeführerin dadurch, daß sie neben der Erbringung der Baumeisterleistungen und der Überwachung und Koordinierung der Bauhandwerker das Preisrisiko für die gesamten Bauleistungen getragen hat, wirtschaftlich gesehen, wie ein Gesamtunternehmer (Generalunternehmer) aufgetreten ist und daß ihr daher beiden Bauvorhaben P... 1 A, 1 B und 1 C unabhängig von der formalrechtlichen Gestaltung alle mit der Errichtung der Wohnungen im Zusammenhang stehenden und im Bereich der Preisgarantie liegenden Umsätze zuzurechnen sind.

Für die Rechtsansicht der belangten Behörde sprechen auch die umsatzsteuerlichen Überlegungen bei Vertragsgestaltungen Dris. Paul Wegemer, der im Steuerberater-Jahrbuch 1962/63, 389, darlegt, daß bei einem Zusammentreffen der Vereinbarung einer vom Preis der unternehmerischen Leistungen unabhängigen Pauschalsumme für das Gesamtwerk mit der vertraglichen Garantieübernahme dem aus der Pauschalsumme einem Nebenunternehmer für dessen Lieferungen und sonstige Leistungen zu entrichtenden Entgelt, unbeschadet der getroffenen zivilrechtlichen Beziehungen und gegenseitigen Erfüllungsansprüche zwischen dem Auftraggeber und den neben dem Hauptunternehmer am Gesamtwerk beteiligten Unternehmern der Charakter eines „durchlaufenden Postens“ beim Hauptunternehmer nicht zuzukommen scheint.

Die belangte Behörde hat somit durch die angefochtene Entscheidung das Gesetz nicht verletzt und der VwGH konnte bei der dargelegten Rechts- und Sachlage auch keine Verletzung von Verfahrensvorschriften feststellen, bei deren Vermeidung die belangte Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können. Die Beschwerde war daher unbegründet und gem § 42 Abs 1 VwGG 1965 abzuweisen.

Der Ausspruch über die Kosten gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit Art I B Z 4, 5 und 6 der V d BK v 14. 11. 1972 BGB1 427.

W i e n , am 4. April 1974