



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/0453-L/08,  
miterledigt RV/0454-L/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der SP, Adr, vertreten durch Wolfgang Steinmayr, Liquidator, Fürstenallee 19, 5020 Salzburg, vom 6. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 2. November 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Gebühren- und Verkehrssteuerprüfung der SP (im Folgenden kurz SP GmbH genannt) hat das Finanzamt im Jahr 2006 festgestellt, dass die SP GmbH mit FP am 28. August 2001 (Vertrag verlängert am 12. September 2002 und am 2. Dezember 2003) bezüglich dreier ihm gehöriger Grundstücke EZ abc, und mit ES am 2. Mai 2001 bezüglich des Baugrundstückes EZ x, jeweils einen **befristeten Alleinvermittlungsauftrag – Maklervertrag gemäß § 14 Maklergesetz** – mit folgenden allgemeinen Auftragsbedingungen abgeschlossen hat.

*Immobilienmakler und Auftraggeber sind verpflichtet, einander die erforderlichen Nachrichten zu geben, insbesondere hat der Auftraggeber den Immobilienmakler von einer Änderung der Verkaufsabsicht unverzüglich zu informieren. Weiters verpflichtet sich der Auftraggeber, jene Personen bekanntzugeben, die sich während der Dauer des Alleinvermittlungsauftrags (AVA) direkt an ihn gewendet haben.*

*Die Bezahlung eines Honorares von 3 % des Kaufpreises seitens des Auftraggebers wird für*

*den Fall vereinbart, dass das Geschäft wider Treu und Glauben nicht zustande kommt, ein gesetzliches oder vertragliches Vorkaufs-, Wiederkaufs- oder Eintrittsrecht ausgeübt wurde, er den AVA vertragswidrig ohne wichtigen Grund vorzeitig auflöst oder er das Geschäft während der Dauer des AVA vertragswidrig durch die Vermittlung eines anderen vom Auftraggeber beauftragten Maklers oder auf andere Art zustande gekommen ist.*

*Wird die Vermittlung durch den Auftragnehmer durchgeführt, dann ist seitens des Auftraggebers keinerlei Vermittlungshonorar an den Auftragnehmer zu leisten.*

Über Vorhalt hat die SP GmbH im Zuge der Prüfung den bei ihren Projekten üblichen Geschäftsablauf im Wesentlichen wie folgt dargestellt:

Zunächst werde ein AVA abgeschlossen. In dieser Vereinbarung wird festgehalten, welcher Quadratmeterpreis für das Bauland und das öffentliche Gut vom Grundeigentümer verlangt wird. Weiters werde eine gesonderte Vereinbarung abgeschlossen, in der Zusatztätigkeiten festgehalten werden, welches Honorar die SP GmbH für diese Tätigkeiten erhält bzw. welches Honorar anfällt, wenn der Grundeigentümer direkt verkauft. Mitunter könne es vorkommen, dass gewisse Grundstücke nicht durch die SP GmbH vermittelt werden, später jedoch vom Grundeigentümer doch verkauft werden können. Die SP GmbH müsse das Grundstück zum vereinbarten Preis anbieten, der Eigentümer kann auch einen höheren oder niedrigeren Preis verlangen und eigenständig anbieten. Die SP GmbH habe jedenfalls keinen Einfluss darauf, ob der Verkäufer den Kaufvertrag unterzeichnet oder nicht.

Die Rechtsfrage der Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht durch einen AVA war bereits in mehreren vergleichbaren Fällen beim UFS anhängig, sodass das Finanzamt mit der Bescheid Erlassung zunächst zugewartet hat. Zur Vermeidung der Verjährung hat das Finanzamt schließlich mit Bescheiden jeweils vom 2. November 2007 betreffend die AVA wegen Einräumung der Verwertungsbefugnis Grunderwerbsteuer (GrESt) gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG in Höhe von 16.369,12 € bzw. 2.039,93 € festgesetzt.

Gegen beide GrESt-Bescheide hat die SP, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 6. Dezember 2007 Berufung erhoben, weil die Bescheide den Erwerb der wirtschaftlichen Verfügungsmacht nicht begründeten. Der neben den AVA jeweils abgeschlossene Werkvertrag über Zusatzleistungen hinsichtlich Teilung, Planung und Projektierung widerspreche nicht dem Maklergesetz. Das wirtschaftliche Risiko hätten die Grundeigentümer zu tragen gehabt. Den Grundeigentümern sei es überdies freigestanden, mit nicht von der Bw namhaft gemachten Käufern abzuschließen. Bei der gewählten vertraglichen Gestaltung sei die wirtschaftliche Verfügungsmacht immer einzig und allein bei den Grundstückseigentümern verblieben.

Am 28. April 2008 hat das Finanzamt die Berufungen dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Die SP wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 17. Dezember 2010 aufgelöst. Als Liquidator ist Wolfgang Steinmayr im Firmenbuch eingetragen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen der GrESt auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Durch diesen Ersatztatbestand werden wirtschaftliche Vorgänge, mit denen der Grundstückseigentümer einem Dritten die Verwertungsbefugnis einräumt, besteuert. Die Verwertungsbefugnis ist schwächer als das unbeschränkte Eigentum, die Vorschrift soll jedoch solche Erwerbsvorgänge erfassen, die dem Wechsel im Eigentum so nahe kommen, dass sie es dem Erwerber ermöglichen, sich den Wert des Grundstückes für eigene Rechnung nutzbar zu machen. Dazu bedarf es keinesfalls der Übertragung aller wesentlichen, aus dem Eigentumsrecht sich ergebenden Machtbefugnisse, sondern genügt es, wenn das eine oder andere wesentliche Recht des Eigentümers übergeht. Eines der wesentlichen Rechte des Eigentümers ist jedenfalls die Entscheidung darüber, an wen der Verkauf des Objektes erfolgt. Welche Befugnisse in ihrer Gesamtheit die Verwertungsmöglichkeit ausmachen, bestimmt das GrEStG jedoch nicht. Es kommt vielmehr auf die Umstände des Einzelfalles an.

Gemeinsames Merkmal der Erwerbsvorgänge des § 1 GrEStG ist aber jedenfalls der Rechtsträgerwechsel bezüglich eines Grundstückes. Der Erwerbsvorgang muss darauf gerichtet sein, dass das Grundstück von einem Rechtsträger auf einen anderen übergeht, wenn auch unterhalb der Eigentumsebene. Ein Wechsel in der Zuordnung ist aber erforderlich.

Nach der Rechtsprechung ist der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG unter anderem dann erfüllt, wenn der Grundstückseigentümer dem Dritten

1. eine unwiderrufliche Verkaufsermächtigung erteilt und
2. die beabsichtigte Grundstücksveräußerung auf Rechnung des Ermächtigten erfolgt.

Die Verkaufsermächtigung setzt eine Bindung des Eigentümers dergestalt voraus, dass der Ermächtigte die Möglichkeit hat, unabhängig von den Eigentumsverhältnissen rechtlich oder wirtschaftlich die Verfügungsmacht über die Liegenschaft auszuüben.

Diese Verfügungsmacht kann nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) bei Vorliegen eines unwiderruflichen AVA, verbunden mit der Verpflichtung des Eigentümers nur mit dem vom Ermächtigten namhaft gemachten Käufer abzuschließen, angenommen werden,

sodass dem Eigentümer kein Einfluss auf die Wahl des Käufers zustehen sollte (zB VwGH vom 18. März 1982, 81/16/0068).

Der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG ist allerdings nicht erfüllt, wenn der Grundstückseigentümer zugleich berechtigt bleibt, das Grundstück selbst ohne Mitwirkung des Dritten zu veräußern; es wird nämlich die Alleinverfügungsberechtigung des Dritten vorausgesetzt (VwGH vom 21. Februar 1985, 84/16/0065).

In diesem Erkenntnis führt der Gerichtshof aus, dass der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG nicht erfüllt ist, sollten bei ganzheitlicher Betrachtung die getroffenen Vereinbarungen ausschließlich und möglichst unter allen Umständen dem Makler die vereinbarte Provision sichern.

Ebenso wenig ist der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG erfüllt, wenn aus der getroffenen Vereinbarung lediglich eine wirtschaftliche Beteiligung der Partei am Veräußerungserlös abzuleiten ist, nicht aber irgendein Einwirkungsrecht dahin, ob der Vertragspartner die Liegenschaft in der Folge überhaupt veräußert bzw. an wen (VwGH vom 25. November 1999, 99/16/0043).

Im gegenständlichen Fall haben nach der Aktenlage die Grundeigentümer mit der Bw einen schlichten befristeten AVA geschlossen. Eine Widerrufsmöglichkeit ist nicht explizit ausgeschlossen. Aus dem Vertragsinhalt ist keineswegs eine weitergehende Bindung der Verkäufer in dem Sinn zu ersehen, dass sie verpflichtet gewesen wären, mit einem von der Bw namhaft gemachten Interessenten einen Kaufvertrag auch tatsächlich abzuschließen. Vielmehr sind Makler und Auftraggeber (lediglich) verpflichtet, einander die erforderlichen Nachrichten, insbesondere auch betreffend eine Änderung der Verkaufsabsicht seitens des Auftraggebers, zu geben. Auch die quasi strafweise Honorarvereinbarung bei nicht Zustandekommen eines Geschäftes reicht für sich zur Begründung eines Rechtsträgerwechsels nicht aus und ist im § 15 Maklergesetz in dieser Form vorgesehen. Weder die Preis- noch die Honorarvereinbarungen sind geeignet, eine wirtschaftliche Beteiligung der Bw an den Projekten, welche über das allgemeine unternehmerische Interesse an einer erfolgreichen Vermittlung hinausgeht, zu begründen. Zusätzliche Regelungen wie etwa das Recht als Grundstückseigentümer aufzutreten, das Recht einen Mehrerlös zu behalten oder die Übernahme des Risikos wurden im AVA nicht getroffen.

Allenfalls mit den Grundeigentümern geschlossene Zusatzvereinbarungen (Werkvertrag über Zusatzleistungen hinsichtlich Teilung, Planung und Projektierung), auf welche sich die Bw in ihrer Berufung bezieht und welche nach Angaben der Bw im Zuge der FA Prüfung an die Behörde übergeben worden seien, finden sich trotz Hinweise auf eine Anforderung im Arbeitsbogen weder dort noch in den Bemessungsakten. Darüber hinaus hat das Finanzamt in seinen

Bescheiden diese Zusatzvereinbarungen gar nicht genannt, sodass nicht anzunehmen ist, sie könnten in Einheit mit dem AVA eine Verwertungsbefugnis begründen.

Im Lichte der oben dargestellten Rechtslage ist daher durch den AVA für sich alleine die wirtschaftliche Verfügungsmacht im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG nicht eingeräumt worden; die Bw war vielmehr nach der Formulierung der Vereinbarung bloß zur Vermittlung des Verkaufes des Vermittlungsobjektes berechtigt bzw. verpflichtet. Ein Maklervertrag, auch wenn es sich um einen AVA handelt, reicht nach Ansicht des UFS nicht aus, eine GrESt-Pflicht zu begründen.

Soweit die Bw einwendet, das Finanzamt habe nicht begründet, aufgrund welcher konkreten Vertragsbestimmung oder Anhaltspunkte aus dem Sachverhalt die Bw zur Auswahl der Käufer berechtigt gewesen sei, ist ihr somit zuzustimmen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 20. Oktober 2011