

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.Q. , vormals C.I. , Adresse, vertreten durch Mag. Dr. P.R., Wirtschaftstreuhänder, Adresse1, vom 5. Dezember 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 30. Oktober 2001 betreffend Grunderwerbsteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Am 8. Juni 2000 hat bei Herrn E.M. eine Erhebung des Finanzamtes stattgefunden. Gegenstand der Erhebung war die Option betreffend die Liegenschaft EZ XY KG P. (Reihenhausanlage Pi) mit der Firma C.I. Linz (= nunmehr Firma E.Q. = Berufungswerberin). Dabei wurde von Herrn E.M. als Abgabepflichtiger niederschriftlich angegeben, dass sein Vater, K.M., im Jahr 1988 mit der Firma C.I. eine Vereinbarung bezüglich des Verkaufes des gegenständlichen Baugrundes abgeschlossen habe. Kurz darauf, am 22. April 1988, sei ein Teil dieser Liegenschaft von seinem Vater an ihn bzw. an K.P., Dr. M.S. und A.M. zu gleichen Teilen geschenkt worden. Mit dem Schenkungsvertrag seien auch die Verpflichtungen aus der Vereinbarung mit der Firma C.I. an die genannten Personen übertragen worden. Mit dem Verkauf der einzelnen Baugrundstücke hätten sie nur insofern etwas zu tun gehabt, indem sie zu gegebener Zeit die einzelnen Kaufverträge beim Notar Dr. Sch. in St. Florian unterschreiben hätten müssen. Die spätere Bebauung der Grundstücke sei nur von der Firma C.I. veranlasst worden.

Die vor Notar Dr. Rudolf Sch. abgeschlossene Vereinbarung vom 8./11. März 1988, geschlossen zwischen Herrn K.M. und der Berufungswerberin lautet wie folgt:

"1. Herr K.M. ist grundbürgerlicher Alleineigentümer der Liegenschaft Einlagezahl 31, Katastralgemeinde Pi, Gerichtsbezirk Linz, bestehend u. a. aus dem zur Katastralgemeinde P. gehörigen Grundstück 1157 landwirtschaftlich genutzt im unverbürgten Ausmaß von 27.554 m<sup>2</sup>.

Auf einem Teil dieses Grundstückes sollen Einfamilienhäuser (Reihenhäuser) errichtet werden und die einzelnen noch zu vermessenden Bauparzellen an die einzelnen Käufer verkauft werden.

2. Herr K.M. räumt hiermit der Firma C.I. das nichtübertragbare Recht ein, den Verkauf der einzelnen Baugrundstücke zu vermitteln und zwar bezüglich der in dem beiliegenden Plan gelb angelegten Teilflächen von ca. 6.800 m<sup>2</sup> entlang der Grundgrenze zum Grundstück 1262/1 und dem Zweg.

3. Die Frist zum Verkauf dieser neu zu schaffenden Baugrundstücke wird vereinbart bis Ende Februar 1989.

4. Als Kaufpreis wird ein Betrag von 700,00 S pro m<sup>2</sup> festgesetzt und zwar sowohl für den reinen Baugrund, als auch für den für öffentliche Zwecke an die Stadt Linz zu übertragenden bzw. abzutretenden Grund.

Es ist daher nach Vorliegen der Detailvermessung beim Verkauf der einzelnen Bauparzellen noch der anteilige, für öffentliche Zwecke bestimmte Grund im Verhältnis zum jeweiligen Ausmaß der einzelnen, prozentuell umzulegen, sodass für alle Bauparzellen ein gleicher Preis zu zahlen ist.

5. (....).

6. Herr K.M. verpflichtet sich daher, die neu zu schaffenden Bauparzellen an die bekannt gegebenen Käufer zu verkaufen und zu diesem Zweck sämtliche Verträge und erforderlichen Urkunden zu unterfertigen, wobei im Einzelnen folgende Kaufbedingungen vereinbart worden sind:

- a) der Kaufpreis von 700,00 S pro m<sup>2</sup> zuzüglich anteiliger Grund für öffentliche Zwecke ist bei Unterfertigung des Kaufvertrages zur Zahlung fällig;
- b) die Kaufverträge sind in der Notariatskanzlei St. Florian zu errichten;
- c) die Übertragung der verkauften Grundstücke hat lastenfrei zu erfolgen;
- d) sämtliche Kosten und Abgaben, die mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung der Kaufverträge im Zusammenhang stehen, sind ebenso wie die anteiligen Kosten der Vermessung ausschließlich von den jeweiligen Käufern zu tragen;

7. Sämtliche Kosten und Abgaben, die mit der Vorbereitung der Erstellung des Projektes, Planung und Einreichung bei der Baubehörde sowie Werbung und Vermittlung des Verkaufes der einzelnen Baugrundstücke im Zusammenhang stehen, werden ausschließlich von der Firma C.I. getragen, sodass für den Verkäufer, Herrn K.M. , in diesem Zusammenhang keine wie immer gearteten Kosten und Auslagen entstehen können.

8. Herr K.M. verpflichtet sich jedoch, zur behördlichen Durchsetzung dieses Projektes sämtliche erforderlichen Anträge als Grundeigentümer zu unterfertigen und alle erforderlichen Erklärungen zu diesem Zwecke abzugeben, jedoch sind alle damit verbundenen, von der Behörde vorgeschriebenen Kosten und Auslagen umgehend von der Firma C.I. zu ersetzen.

9. Die Firma C.I. beabsichtigt, neben der im beiliegenden Plan gelb eingezzeichneten Flächen für den ersten Abschnitt des Reihenhausprojektes bei entsprechender Nachfrage noch anschließend zwei weitere Reihenhaus-Anlagen zu errichten.

Für den Fall, dass innerhalb der vorgesehenen Frist bis Ende Februar 1989 alle Parzellen aus dem ersten Abschnitt (gelb) verkauft werden, verlängert hiermit Herr K.M. für die anschließenden Flächen (Abschnitt 2 und 3) diese Vereinbarung bis längstens 30. September 1989.

10. Diese Vereinbarung wird seitens des Herrn K.M. auch für dessen Erben – und Besitznachfolger im Eigentum des Grundstückes 1157 LN der Katastralgemeinde Posch abgeschlossen. Falls dieses Grundstück in der Zwischenzeit von Herrn K.M. an Kinder übertragen werden sollte, sind sämtliche Verpflichtungen aus dieser Vereinbarung an die Erwerber dieses Grundstückes zu überbinden.

11. Der Abverkauf hat so zu erfolgen, dass zuerst im ersten Abschnitt alle Grundstücke des Sektors "A" und anschließend im Sektor "B" zu verkaufen sind, erst dann im zweiten Abschnitt, alle Grundstücke im Sektor "A", dann im Sektor "B" und erst dann im dritten Abschnitt zuerst alle Grundstücke im Sektor "A" und dann erst im Sektor "B".

Im Zuge der Erhebungen wurde der Abgabenbehörde erster Instanz neben der obenstehend dargestellten Vereinbarung auch der Vermittlungsauftrag vom 2. Juni 1988, abgeschlossen zwischen Herrn E.M. und der Firma C.I., bekannt.

Die Vereinbarung lautet wie folgt:

"Vermittlungsauftrag gem. VO BGBl. 323/78 idgF

Der Auftraggeber ist über das beschriebene Objekt verfügberechtigt und erteilt den Auftrag zu dessen Vermittlung an einen Käufer.

(.....)

Nach Ablauf dieser Frist ist der Auftraggeber nicht mehr an diesen Auftrag gebunden.

Wenn durch die Tätigkeit des Immobilientreuhänders ein Vertragsabschluss, auch mit einem Eintrittsberechtigten, zu Stande kommt, ist die vereinbarte Provision verdient und fällig.

Ebenso gilt in den sonstigen Fällen des § 9 der VO über die Ausführungsregeln für Immobilienmakler die gesetzlich zulässige Provision (siehe Beilage) als vereinbart.

Gerichtsstand und Erfüllungsort ist Linz.

Objektart: unbebautes Grundstück

Preis: 700,00 S pro m<sup>2</sup>

Grundstücksgröße: 27.554 m<sup>2</sup>

Grundstücks-Nr.: XXXX,EZ: YY;KG: P.

Objektanschrift: laut Mappenauszug + Vermessungsplan

Auftragsende: 30. September 1990

Bevollmächtigter Eigentümer:

Name: E.M.

PLZ/Ort: MM;Straße: Bweg 26

Lasten: laut Grundbuch

Konditionen: Verkäufer zahlt keine Provision. Es handelt sich um keinen Alleinvermittlungsauftrag. Dieser Vermittlungsauftrag ersetzt die Vereinbarung mit Herrn K.M. , da durch die Schenkung Herr E.M. der Eigentümer bzw. Bevollmächtigte ist. Es dürfen keine behördliche Maßnahmen ohne Zustimmung des Grundeigentümers erfolgen."

Aufgrund dieser Feststellungen wurde der Berufungswerberin mit Bescheid vom 31. Oktober 2001 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 675.073,00 S vorgeschrieben.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich und wirtschaftlich ermöglichen ein inländisches Grundstück zu verwerten, der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Im vorliegenden Fall sei die Firma C.I. als Organisator des Gesamtbauvorhabens als eine Person anzusehen, der gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 wesentliche Befugnisse des Eigentümers übertragen worden seien.

Da gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen sei, ergäbe sich bei einem Quadratmeterpreis von 700,00 S für eine Gesamtfläche des Grundstückes 1157 der Katastralgemeinde Posch im Ausmaß von 27.554 m<sup>2</sup> eine Gesamtgegenleistung in Höhe von 19.287.800,00 S.

Gegen diesen Bescheid er hob der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin mit Schriftsatz vom 5. Dezember 2001 das Rechtsmittel der Berufung. In diesem Schriftsatz beantragte die Berufungswerberin die Grunderwerbsteuer mit 0,00 S festzusetzen, da der Berufungswerberin zu keinem Zeitpunkt wesentliche Befugnisse des Eigentümers gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 zugekommen wären. Dies deshalb, da es sich bei der Vereinbarung vom 2. Juni 1988 um einen Vermittlungsauftrag gemäß Maklerverordnung BGBl. Nr. 323/78 handle, der keinen Alleinvermittlungsauftrag darstelle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2002 wies das zuständige Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus:

Unter der Verschaffung der rechtlichen oder wirtschaftlichen Verfügungsmacht (§ 1 Abs. 2 GrEStG 1987) sei die Übertragung aller oder einzelner aus dem Eigentumsrecht fließenden Machtbefugnisse über ein Grundstück an den Ermächtigten mit Ausnahme des

Eigentumsrechtes zu verstehen. Für die Steuerpflicht bedürfe es nicht aller wesentlichen sich aus dem Eigentumsrecht ergebenden Befugnisse, es genüge vielmehr schon, dass der Dritte das eine oder andere wesentliche Recht des Eigentümers an einem Grundstück besitze.

Eines dieser wesentlichen Rechte des Eigentümers sei jedenfalls die Entscheidung darüber, an wen der Verkauf des Objektes erfolge (Erkenntnis des VwGH vom 19.2.1998, ZI. 8/16/0035).

Wie aus dem Vertragspunkt 6. der mit K.M. am 11. März 1988 abgeschlossen Vereinbarung ersichtlich sei, treffe die Auswahl der Käufer einzig und allein die Firma C.I. . Weiters verpflichtete sich die Berufungswerberin, sämtliche Kosten und Abgaben, die mit der Vorbereitung und Erstellung des Projektes, Planung und Einreichung bei der Baubehörde sowie Werbung und Vermittlung des Verkaufes der einzelnen Baugrundstücke in Zusammenhang stehen würden, zu tragen.

Mit Schreiben vom 12. Februar 2002 stellte die Berufungswerberin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Berufungsvorlage vom 2. Mai 2002 legte das zuständige Finanzamt die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Schriftsatz vom 27. Jänner 2003 stellte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin den Antrag auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat, sowie einen Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Diese Anträge wurden - ebenfalls seitens des steuerlichen Vertreters - mit Schreiben vom 28. Februar 2005 zurückgezogen.

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

Durch das AbgÄG 2003 wurde § 208 Abs 2 BAO grundlegend geändert.

§ 208 Abs 2 leg.cit. in der Fassung. vor dem AbgÄG 2003 (BGBl. I 124/2003) lautete:

*Wird ein der Erbschafts- und Schenkungssteuer oder der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang nicht ordnungsgemäß der Abgabenbehörde angezeigt, so beginnt die Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt; dies gilt sinngemäß auch für die gemäß § 18 Abs 3 GrEStG 1955, BGBl. Nr. 140 zu erklärenden Umstände.*

In der Fassung des AbgÄG 2003, BGBl. I 124/2003, lautet § 208 Abs 2:

*Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden Erwerben von Todes wegen oder Zweckzuwendungen von Todes wegen beginnt die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb oder von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt.*

Für den vorliegenden Fall ist bedeutsam, dass im § 208 Abs 2 BAO durch das AbgÄG 2003 die Grunderwerbsteuer aus der Sonderregelung entfernt wurde. Nunmehr ist für die Grunderwerbsteuer lediglich auf die allgemeinen Bestimmungen des § 208 Abs 1 BAO abzustellen.

Somit beginnt die Verjährungsfrist bei der Grunderwerbsteuer bereits mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, unabhängig davon, ob die Behörde vom Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt hat oder nicht.

Da die Neufassung des § 208 Abs 2 BAO keine ausdrückliche In-Kraft-Tretens-Regelung beinhaltet, trat diese Bestimmung mit dem Tag der Kundmachung des AbgÄG 2003 im Bundesgesetzblatt am 20. Dezember 2003 in Kraft.

Nach der Rechtsprechung (VwGH vom 22.9.1989, 87/17/0271) sind Verjährungsbestimmungen Normen des Verfahrensrechtes. Treten Änderungen solcher Normen in Kraft, so ist die Neufassung dieser Normen für Amtshandlungen ab ihrem In-Kraft-Treten anzuwenden. Dies gilt sowohl für vor In-Kraft-Treten verwirklichte Sachverhalte, als auch für offene Abgabeverfahren, wie z.B. Berufungsverfahren (vgl. Ritz, Verjährung und Rechtsschutz, SWK 34/2003).

Im gegenständlichen Fall ist daher der Abgabenanspruch am 11. März 1988 – Datum des Vertragsabschlusses zwischen der Firma C.I. und Herrn K.M. – entstanden.

Gemäß § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre. Entsprechend der Bestimmung des § 208 Abs1 lit a BAO begann im vorliegenden Fall diese Fünfjahresfrist mit 31. Dezember 1988 zu laufen und endete demgemäß mit 31. Dezember 1993.

Da in diesem Zeitraum seitens des Finanzamtes keine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (sogenannte Unterbrechnungshandlung gemäß § 209 Abs 1 BAO) gesetzt wurde, hat auch keine Unterbrechnung des Laufes der Verjährung stattgefunden.

Wie sich aus den vorstehenden Ausführungen ergibt, lagen die seitens des Finanzamtes in der gegenständlichen Berufungssache gesetzten Erhebungshandlungen im Jahr 2000 bereits außerhalb der Verjährungsfrist und waren damit im Hinblick auf eine Verjährungsunterbrechung wirkungslos.

Demzufolge ist der am 31. Oktober 2001 ergangene Grunderwerbsteuerbescheid rechtswidrig, da er nach Eintritt der Verjährung erlassen wurde.

Aus den obenstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. März 2005