



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 9. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 5. Dezember 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF., unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 187.828,83 € mit 6.573,98 € unter dem Titel der Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (Vereinbarungen mit EH) fest. Dazu heißt es in der bezughabenden Niederschrift (ABNr. 260/2000): Betreffend die Projekte Kulmstraße (Verkäufer: EH) wurde der Firma A- KEG die wirtschaftliche Verfügungsmacht eingeräumt und daher der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG verwirklicht. Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer erfolgt vom jeweiligen Kaufpreis laut folgender Liste (in der Folge sind die jeweiligen Erwerber von Bauparzellen sowie der Kaufpreis angeführt).

Im Akt erliegt die bezughabende Optionsvereinbarung, abgeschlossen zwischen EH und der Berufungswerberin als Optionsnehmerin, welche wie folgt lautet:

- 1) Optionsgegenstand:
Liegenschaft Parzelle KG G, Grundstücksnummer 1256/8/9
- 2) Gesamtfläche ca. 1.260 m²

-
- 3) Kaufpreis der Liegenschaft 1.990,00 S per m²
- 4) Optionsfrist vom 15.7.1998 bis einschließlich 30.9.1008 (die Frist wurde bis einschließlich 15.11.1998 verlängert).

In der Berufung wird einerseits auf die mangelnde Bescheidbegründung hingewiesen; im Wesentlichen wird ausgeführt, dass der vom Finanzamt angenommene Tatbestand der Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht nicht verwirklicht wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer (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 Grundstücks-eigentümer einem Dritten die Verwertungsbefugnis einräumt, besteuert. Die Verwertungsbe-fugnis 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 Eigentums-recht 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 Rechts-trägerwechsel 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 Vor-liegen eines unwiderruflichen Alleinvermittlungsauftrages, 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 (z.B. VwGH vom 18. März 1982, 81/16/0068).

Der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG ist allerdings nicht erfüllt, wenn der Grundstücks-eigentümer 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.

Durch den Optionsvertrag räumt ein Vertragsteil dem anderen (dem Optanten) ein Gestaltungsrecht ein. Bis zum Zeitpunkt der Abgabe der Gestaltungserklärung besteht aber für den Optionsgeber noch keine Leistungsverpflichtung (s. *Fellner*, GrEStG-Kommentar, § 1 Rz. 161, und die dort zitierte Rechtsprechung). Die bloße Einräumung einer Option stellt jedenfalls keinen Tatbestand der Grunderwerbsteuerpflicht dar; die Grunderwerbsteuerpflicht kann auf die aktenkundige Urkunde (vgl. oben) nicht gestützt werden.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Der Umstand, dass das Finanzamt maßgebliche Ermittlungshandlungen zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes unterlassen hat, begründet einen Verfahrensmangel, bei dessen Vermeidung das Ergehen eines inhaltlich anders lautenden Bescheides nicht ausgeschlossen werden kann. Ob tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nunmehr durchzuführenden Ermittlungsverfahrens ab.

Ob der UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in seinem Ermessen. Aus nachstehenden Gründen wird eine Aufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO als zweckmäßig erachtet:

Im gegenständlichen Fall sind umfangreiche Erhebungen durchzuführen, ob der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG (im Sinne der obigen Ausführungen) erfüllt ist; die Ermittlungsergebnisse sind der Berufungserberin unter Beachtung des § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis und Stellungnahme zu bringen. Unter Berücksichtigung des zu erwartenden Umfanges der noch erforderlichen Erhebungen ist eine Vorgangsweise nach § 289 Abs. 1 BAO zweckmäßig.

Linz, am 6. August 2009