

GZ. RV/0113-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Alfred Fenzl, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern betreffend Grunderwerbsteuer vom 21. August 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 4. bzw. 6. Dezember 1990 wurde zwischen der Bw. als Käuferin und Herrn H.F. als Verkäufer ein Kaufvertrag abgeschlossen. Die wesentlichen Teile dieses Kaufvertrages lauten wie folgt:

"I. Grundbuchstand

H.F. ist Eigentümer der Liegenschaft X.Y., bestehend unter Anderem aus den Grundstücken 1015/2, 1015/5, 1015/7 und 1015/10 je Garten im Gesamtkatasterausmaß von 1.618 m².

.....

II. Kaufobjekt

H.F. verkauft hiermit an die Bw. und diese kauft von Ersterem die unter Pkt. I. näher bezeichneten Grundstücke an der Liegenschaft X.Y. mit allen Rechten und Vorteilen, mit denen der Verkäufer diese Grundstücke bisher besessen und benutzt hat oder zu besitzen und benutzen berechtigt war.

III. Kaufpreis

Als Kaufpreis wird der Betrag von 635.159,62 S vereinbart.

.....

IV. Übergabe und Übernahme

Die Übergabe bzw. Übernahme der Kaufobjekte in den tatsächlichen Besitz und Genuss der Käuferin erfolgt mit dem Tage der beiderseitigen Vertragsunterfertigung. Von diesem Tage angefangen gehen alle mit dem Besitz und Genuss der Kaufobjekte verbundenen Lasten, Steuern, Umlagen und sonstigen öffentlichen Abgaben aller Art, aber auch Nutzen und Vorteil sowie Zufall und Gefahr auf die Käuferin über.

..... "

Dieser Kaufvertrag wurde am 11. Dezember 1990 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern eingereicht.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 30. November 1995 wurde H.F. durch die Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert, betreffend den Kaufvertrag vom 6. Dezember 1990 mit der Bw. folgende Unterlagen einzureichen:

Sei ein Vertrag mit der Bw. bezüglich Verwertung der Grundstücke abgeschlossen worden?
Wenn ja, würde um Vorlage einer Kopie gebeten werden.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 1995 wurde durch H.F. folgender Optionsvertrag eingereicht:

Dieser würde abgeschlossen worden sein am 19. März 1986 zwischen der Bw. als Optionserwerberin und H.F. als Verkäufer. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile des Vertrages lauten:

"I.

Die Verkäufer sind Eigentümer der Liegenschaft X.Y., bestehend aus den Parzellen Nr. 1015/1, 1015/4, 1015/5, 1015/2, 1015/6 im Gesamtausmaß von 4.248 m².

II.

Die oben angeführten Verkäufer räumen der Bw. das Optionsrecht zur Erwerbung der oben genannten Grundparzellen mit den darauf befindlichen Baulichkeiten ein.

III.

Dieses Optionsrecht gilt auf die Dauer von - siehe Anhang - ab letzterer Unterfertigung dieses Optionsvertrages. Innerhalb dieser Frist ist der Optionsträger berechtigt, die genannte Liegenschaft zu erwerben. Die Erwerbung hat durch eine einfache Erklärung, das Optionsrecht auszuüben, obligatorisch zu erfolgen.

Im Falle der Ausübung des Optionsrechtes sind die Besitzer verpflichtet, den vom Optionsberechtigten vorgelegten Kaufvertrag nachstehenden Inhaltes in einverleibungsfähiger Form beglaubigt zu unterfertigen.

IV.

Nach Ablauf der vereinbarten Frist wird dieser Optionsvertrag, wenn keine schriftliche Kündigung eintrifft, um denselben Zeitraum verlängert. Beide Vertragspartner haben jedoch die Kündigungsmöglichkeit. Keinem der Vertragspartner erwachsen daraus irgendwelche, wie immer geartete Kosten.

V.

Der auf Grund dieses Optionsvertrages abzuschließende Kaufvertrag hat folgendermaßen zu lauten:

a) Die Verkäufer verkaufen und übergeben hiermit an:

Name wird später nach Verkauf eingetragen

und diese kauft und übernimmt die dem Verkäufer gehörende Liegenschaft:

b) Die Übergabe und Übernahme der Liegenschaft erfolgt im dermaligen Kulturzustand, einschließlich sämtlicher Baulichkeiten. Für eine bestimmte Eigenschaft oder Beschaffenheit der Liegenschaft leisten die Verkäufer keine Gewähr, wohl aber dafür, dass sie vollkommen satz- und lastenfrei in bücherlichen Besitz des Käufers übergeht.

c) Der vereinbarte Kaufpreis beträgt 320,00 S pro m² für den Verkäufer und wird in folgender Form berichtigt: Der geforderte Kaufpreis beträgt 360,00 S pro m². Der Überhang wird für Geometer- und Architektenhonorar verwendet.

d) Beide Vertragsteile verzichten auf das Recht, diesen Vertrag wegen Verletzung über oder unter die Hälfte des Warenwertes anzufechten.

e) Sämtliche mit der Errichtung und Durchführung des Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Auslagen aller Art zahlt der Käufer.

f) Zur Durchführung dieses Kaufvertrages erteilen die Verkäufer die ausdrückliche

Einwilligung, dass auf der Liegenschaft X.Y. das Eigentumsrecht zugunsten des - wird später eingetragen - einverleibt werde.

VI.

Ein Entgelt für die Einräumung des Optionsrechtes wird nicht vereinbart.

VII.

Die Verkäufer nehmen zur Kenntnis und erteilen ihre ausdrückliche Einwilligung, dass die Liegenschaft vom Optionsberechtigten an Dritte weiterverkauft werden darf und bei Pkt. V.f) der oder die Käufer eingesetzt werden.

VIII.

Die Verpflichtungen aus diesem Optionsvertrag gehen beiderseits auf Erben und Rechtsnachfolger über.

IX.

Die mit dem Optionsvertrag verbundenen Kosten und Gebühren hat der ... keine ... zu bezahlen.

.....

Anhang: Betrifft Dauer der Option

Die Option wird 12 Monate eingeräumt und beginnt mit der Bewilligung durch die Baubehörde. Für bis dahin unverkaufte Restparzellen verlängert sich die Option auf weitere 12 Monate automatisch. Die darüber hinaus verbleibenden Parzellen erwirbt die Bw.."

Mit Bescheid vom 21. August 1996 wurde die Grunderwerbsteuer im Hinblick auf obigen Optionsvertrag vom 19. März 1986 gemäß § 14 Abs. 1 Z 2 lit. b Grunderwerbsteuergesetz 1955 mit 8 % von der Gegenleistung (§ 11 Grunderwerbsteuergesetz 1955) in Höhe von 841.600,00 S festgesetzt mit 67.328,00 S.

Dieser Bescheid wurde wie folgt begründet:

Gemäß § 1 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz 1955 würden der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge unterliegen, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Zweck dieser Bestimmung sei es, auch jene Grundstücksumsätze zu erfassen, die es jemandem ohne Übertragung des Eigentums ermöglichen würden, ein inländisches Grundstück zur Verfolgung eigener wirtschaftlicher Ziele (z.B. Verkauf von Fertighäusern) zu nutzen (vgl. auch Pkt. VII. der Option).

Bemessungsgrundlage sei der im Vertrag angebotene Kaufpreis von 320,00 S je m².

Gegenstand der Option seien Grundstücke im Ausmaß von insgesamt 4.248 m². Da mit

Kaufvertrag vom 6. Dezember 1990 die bis dahin nicht veräußerten Grundstücke im Ausmaß von 1.618 m² erworben worden seien, sei lediglich die Fläche von 2.630 m² zu versteuern (§ 1 Abs. 4 Grunderwerbsteuergesetz 1955).

2.630 m² zu je 320,00 S: 841.600,00 S

Binnen offener Frist wurde Berufung gegen obigen Bescheid eingebracht, im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Da in den letzten zehn Jahren der Steuerberater gewechselt worden sei, sei nicht bekannt, ob der gegenständliche Optionsvertrag nicht schon Gegenstand eines Berufungsverfahrens gewesen wäre. Da der Vertrag vom Urkundenverfasser vermutlich termingerecht angezeigt worden sei, werde auf jeden Fall Verjährung eingewendet.

Da die Bw. weder das Grundstück noch ein grundstücksgleiches Recht erworben hätte, werde der Bescheid dem Grunde nach angefochten, wie auch gegebenenfalls die Bemessungsgrundlage, da nach den Aussagen der Bw. die Grundstücksgröße unrichtig und schon im Optionsvertrag falsch angegeben worden sei.

Im Hinblick auf das Alter des dem Bescheid zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes sei es erforderlich, umfangreiche Nachforschungen vorzunehmen und gegebenenfalls sei diese Berufung noch zu ergänzen.

Aus einem Aktenvermerk der Abgabenbehörde erster Instanz vom 30. Oktober 1996 geht hervor, dass dem steuerlichen Vertreter der Bw. der Optionsvertrag zugesendet worden sei. Geklärt worden sei, dass es sich um einen Erstbescheid handle, der Vertrag noch nicht angezeigt gewesen wäre und Verjährung nicht eingetreten wäre, da die Abgabenbehörde erster Instanz den Vertrag erst Ende 1995 von H.F. erhalten hätte.

Am 30. Dezember 1996 wurde durch die Bw. folgende Ergänzung zur Berufung eingebracht: Im Vertragsinhalt des Optionsvertrages würde die Bw. keinen Erwerb der Liegenschaft oder eines grundstücksgleichen Rechtes sehen, sondern lediglich das Ergebnis einer Kooperationsvereinbarung zwischen einem Grundstücksbesitzer und einem Fertighausvertriebsunternehmen zur Sicherung der Bemühungen des Letzteren.

Das Fertighausvertriebsunternehmen übernehme auf eigene Rechnung die Planung, Planeinreichung und das Baubewilligungsverfahren, um sein Produkt, ein Fertighaus, Interessenten anbieten zu können, auf einem im Sinne eines Kommissionsgeschäftes beigestellten Grundstück. Dabei diene die Option lediglich dazu, den Verkäufer der Liegenschaft hinsichtlich seiner Zusage betreffend Verkaufsbereitschaft und Preis zu fixieren, weil eine körperliche Übergabe der Liegenschaft, wie bei einem anderen Kommissionsgeschäft, anders nicht möglich sei. Die Bw. würde auch nicht mit der Option als

solcher handeln, sondern mache nur von dem zeitlich befristeten Vertriebsrecht Gebrauch. Aus den vorgenannten Gründen erscheine die Vorschreibung einer Grunderwerbsteuer nicht gerechtfertigt.

Mit Bescheid vom 17. Jänner 1997 wurde die obige Berufung mit Berufungsvorentscheidung durch die Abgabenbehörde erster Instanz als unbegründet abgewiesen. Dies mit folgender Begründung:

Mit dem Optionsvertrag vom 19. März 1986 werde der Bw. vom Grundeigentümer H.F. das Recht eingeräumt, die im Pkt. I. dieser Urkunde angeführten Grundstücke zu erwerben bzw. dritte Personen als Erwerber namhaft zu machen.

Mit Kaufvertrag vom 6. Dezember 1990 hätte die Bw. schließlich selbst Grundstücke im Ausmaß von 1.618 m² erworben. Für die restliche Fläche von 2.630 m² sei das Recht, Dritte als Käufer namhaft zu machen, in Anspruch genommen worden.

Unter Berücksichtigung der Vorschrift des § 1 Abs. 4 GrEStG 1955 sei die Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 nur für den zuletzt genannten Teil erhoben worden.

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 würden der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge unterliegen, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichten, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Für die Begründung der Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 sei es nicht erforderlich, dass das Eigentum an einer Liegenschaft erworben werde, sondern würde Rechtsvorgänge erfassen, bei denen der Erwerber Eigentum gerade nicht erlangen wolle. Durch § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 würden wirtschaftlichen Vorgängen, wie dem Erwerb der Verwertungsmöglichkeit, der Verschaffung der rechtlichen oder wirtschaftlichen Verfügungsmacht, der Verwertung auf eigene Rechnung etc. die gleiche Relevanz beigemessen, wie dem zivilrechtlichen Erwerb.

Da die Bw. für die vertragsgegenständlichen Grundstücke auf eigene Rechnung die Planung, Planeinreichung und das Baubewilligungsverfahren durchgeführt habe, müsse sie sich die Grundstücke fest an die Hand geben lassen, um gemeinsam mit dem projektierten Fertighaus das entsprechende Grundstück bereitstellen zu können.

Durch die im Optionsvertrag eingeräumte und in Anspruch genommene Möglichkeit, Dritte zum Kauf zuzulassen, sei der Tatbestand des § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 eindeutig erfüllt.

Wie in der Ergänzung zur Berufung vom 30. Dezember 1996 sehr zutreffend geschildert worden wäre, wäre der Liegenschaftseigentümer während der Dauer der Option in seinen Rechten hinsichtlich Verkaufsbereitschaft, Preis und Wahl der Erwerber gebunden gewesen.

Dadurch hätte die Bw. die Grundstücke zur Verfolgung eigener wirtschaftlicher Ziele (Verkauf von Fertighäusern) in einer Weise nutzen können, wie das im Allgemeinen nur dem Eigentümer eines Grundstückes möglich sei (VwGH vom 27. Februar 1995, 94/17/0136).

Mit Schreiben vom 14. Februar 1997 wurde durch die Bw. der Antrag zur Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung eingebracht. Darin wird die Berufung wie folgt ergänzt:

Mit den Ausführungen der ersten Instanz würde die Bw. insofern übereinstimmen, als H.F. der Bw. das unwiderrufliche aber befristete Recht eingeräumt hätte, innerhalb einer bestimmten Zeitspanne seine Grundstücke zu vermarkten. Er selbst hätte während dieser Zeit seine Grundstücke bewirtschaftet und somit auf einer anderen Ebene auch genutzt.

Es möge sein, dass die Überlassung des Rechtes zur Verwertung des Grundstückes in irgendeiner Weise gebührenpflichtig sei, möglicherweise grunderwerbsteuerpflichtig, keinesfalls aber als Bemessungsgrundlage der volle Wert des Grundstückes anzusetzen sei. Das nur temporär eingeräumte Verwertungsrecht ohne Nutzungsrecht könne unter keiner Voraussetzung den Wert des Grundstückes erreichen, weshalb für diesen Vorgang ein völlig anderer Wertmaßstab heranzuziehen sein müsse.

Das Verwertungsrecht an einem Grundstück sei nur eines der Eigentümerrechte und daher mit einem kompletten Erwerbsvorgang nicht vergleichbar. Die zeitliche Befristung der Überlassung des Verwertungsrechtes schließe nach Ansicht der Bw. überhaupt die Annahme eines Erwerbsvorganges aus. Der Liegenschaftseigentümer wäre während der Dauer der Option nur hinsichtlich der Abstimmung mit dem Vermittler Bw. gebunden gewesen, er oder andere hätten jederzeit einen Erwerber namhaft machen können, der zu einem ihm angenehmen Preis das Grundstück hätte erwerben können, allerdings während der Optionsperiode nur zusammen mit einem H.-Fertighaus. Dies hätte die Bw. als Inhaberin der Option als keine Beeinträchtigung des Optionsrechtes aufgefasst und würde es objektiv sicher auch niemals gewesen sein.

Dem Sinn des Optionsvertrages nach hätte der Grundstückseigentümer auch seine Verkaufsbereitschaft für jede einzelne Parzelle zurückziehen können, wenn er darauf für sich ein H.-Fertighaus errichten hätte lassen. Die Bw. hingegen hätte während der Dauer der Option nur die Sicherheit, dass ihre Leistungen im Zusammenhang mit der Planung einer Siedlung nicht durch die Willkür des Eigentümers ad absurdum geführt werde, sonst aber insbesondere keinen Nutzen aus dem wirtschaftlichen Ertrag des Grundes.

Am 28. Februar 1997 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 28. Mai 2004 wurde die Bw. durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

1.	<p>In der Berufungsschrift vom 20. September 1996 sei Verjährung eingewendet worden. Laut einem Aktenvermerk der Abgabenbehörde erster Instanz sei in einem Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter der Bw. geklärt worden, dass bis zum damaligen Zeitpunkt der gegenständliche Optionsvertrag noch nicht angezeigt worden sei, dieser erst durch Übermittlung von H.F. vom 12. Dezember 1995 der Behörde zur Kenntnis gelangt sei und daher keine Verjährung eingetreten sein könne.</p> <p>Die Bw. werde nun ersucht anzugeben, ob der Einwand der Verjährung noch aufrecht bleibe.</p>
2.	<p>Die Einwendungen im Hinblick auf die Bemessungsgrundlage und die Grundstücksgröße würden zu konkretisieren sein. Der Senat gehe grundsätzlich von der Richtigkeit der Angaben im Optionsvertrag bzw. im nachfolgenden Kaufvertrag vom 4./6. Dezember 1990 aus. Würde der Ansatz von anderen Werten beantragt werden, würden diese nachzuweisen sein.</p>
3.	<p>Wann sei das Optionsrecht jeweils für welche Grundstücke und in welcher Form ausgeübt worden? Diese Vorgänge würden zu dokumentieren sein. Es seien sämtliche mit H.F. zusätzlich abgeschlossenen Verträge einzureichen. Es seien sämtliche von der Bw. mit den endgültigen Käufern geschlossenen Verträge einzureichen.</p>

Obiger Ergänzungsvorhalt wurde nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verjährung

Der dem Grunderwerbsteuerbescheid zu Grunde liegende Optionsvertrag vom 19. März 1986 wurde der Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 12. Dezember 1995 übermittelt. Dies erfolgte im Zuge des Ermittlungsverfahrens der Abgabenbehörde erster Instanz, initiiert durch die Anzeige des Kaufvertrages vom Dezember 1990 am 11. Dezember 1990.

Die Ausführungen der Bw., dass der Optionsvertrag "vermutlich vom Urkundenverfasser termingerecht angezeigt worden sei" gehen folglich ins Leere.

Die Bw. wurde über die zeitliche Abfolge der Geschehnisse informiert, die Frage im Hinblick auf die Aufrechterhaltung des Einwandes Verjährung wurde durch die Bw. nicht beantwortet.

Die behauptete Anzeige des Optionsvertrages konnte nicht nachgewiesen werden.

Gemäß § 208 BAO idF BGBI. Nr. 531/1984 beginnt die Verjährung des Rechtes zur

Festsetzung der Grunderwerbsteuer nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt, wenn ein der Grunderwerbsteuer unterliegender Erwerbsvorgang der Abgabenbehörde nicht ordnungsgemäß angezeigt worden ist.

Wie auch der VwGH in seinen Erkenntnissen vom 19.4.1995, 93/16/0031 bis 0038, und vom 29.1.1997, 95/16/0106, 0107, festgestellt hat, beginnt die Verjährungsfrist betreffend das Recht zur Festsetzung der GrEST nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang "vollständig und somit ordnungsgemäß" Kenntnis erlangt hat.

Im gegenständlichen Fall war die Abgabenbehörde erster Instanz erst mit Erhalt des Optionsvertrages am 12. Dezember 1995 in Kenntnis der Umstände, die für die Festsetzung der GrEST maßgeblich waren.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 21. August 1996 kann daher nicht als verspätet angesehen werden.

Grunderwerbsteuer

Gemäß § 18 Abs. 2 GrESTG 1987 sind auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die bis zum Inkrafttreten des GrESTG 1987 in Geltung stehenden gesetzlichen Vorschriften anzuwenden.

Der gegenständliche Optionsvertrag wurde am 19. März 1986 abgeschlossen, es ist daher das Grunderwerbsteuergesetz 1955 anzuwenden.

Gemäß § 1 Abs. 2 GrESTG 1955 unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem Anderen rechtlich und wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigenen Rechnung zu verwerten.

Der VwGH führt in seinem Erkenntnis vom 12.4.1984, 83/16/0079, aus, dass es mit einem Vertrag, der eine Option auf Übereignung beinhaltet, mit der Befugnis, sie an Dritte zu übertragen, ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung zumindest wirtschaftlich ermöglicht wird, ein inländisches Grundstück zu verwerten.

Es sollen Grundstücksumsätze erfasst werden, die in Bezug auf die Herrschaft über ein Grundstück den im § 1 Abs. 1 GrESTG 1955 beschriebenen Umsätzen so nahe kommen, dass sie es wie diese beschriebenen Umsätze ermöglichen, sich den Wert der Grundstücke für eigene Rechnung nutzbar zu machen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 12.2.1986, 84/16/0186, 0188).

Dabei kommt es auf die Umstände des Einzelfalles an (Erkenntnis des VwGH vom 21.2.1985, 84/16/0065).

Wie die Bw. selbst ausführt, wurde ihr durch gegenständlichen Optionsvertrag die Verwertungsbefugnis für bestimmte, konkretisierte Grundstücke zu einem Fixpreis

ingeräumt.

Innerhalb der angegebenen Frist war die Bw. berechtigt, zu den angeführten Konditionen die Grundstücke zu erwerben.

In Punkt VII des Optionsvertrages wird ausdrücklich festgehalten, dass die Liegenschaften vom Optionsberechtigten auch an Dritte weiterverkauft werden dürfen.

Der Bw. wurde somit ein wesentliches Eigentümerrecht, das Verwertungsrecht zugesprochen. Dass auch H.F. diese Grundstücke verkaufen hätte können, ist als reine Schutzbehauptung zu sehen. Natürlich stand es ihm offen, Käufer zu nennen, im Hinblick auf die Konditionen (Kaufpreis, Errichtung eines H.-Hauses) würden diese jedoch an die Vorgaben der Bw. gebunden gewesen sein.

Eine freie Verwertungsbefugnis des H.F. kann keinesfalls erblickt werden. Die Bw. erläutert in ihrem Vorlageantrag die oben ausgeführte Bindung.

In der Ergänzung zur Berufung vom 30. Dezember 1996 wird von der Bw. angeführt, dass sie auf eigene Rechnung die Planung, die Planeinreichung und das Baubewilligungsverfahren im Hinblick auf ihr Produkt Fertigteilhaus übernommen hätte. Es liegt wohl fern jeder Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer diese "Vorinvestitionen" tätigt, ohne sich der alleinigen Verwertungsbefugnis zu seinen Konditionen gewiss zu sein.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 27.2.1995, 94/16/0136, ausführt, ist es nicht erforderlich, dass alle wesentlichen sich aus dem Eigentumsrechteregebenden Befugnisse eingeräumt werden. Es genügt, dass einzelne Rechte des Eigentümers übertragen werden.

Die Einräumung der Verwertungsbefugnis an die Bw. zu ihren Konditionen ist als die Übertragung eines wesentlichen aus der Eigentümerstellung fließenden Rechtes anzusehen.

Der Bw. war es iSd § 1 Abs. 2 GrEStG 1955 möglich, die gegenständlichen Grundstücke auf eigenen Rechnung zu verwerten.

Der Einwand im Hinblick auf die Größe der im Optionsvertrag genannten Liegenschaften konnte von der Bw. nicht untermauert werden. Die diesbezügliche Frage im Ergänzungsvorhalt des Senates wurde nicht beantwortet.

Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG 1955 ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Im Optionsvertrag wurde unter Punkt II vereinbart, dass der Bw. das Optionsrecht zur Erwerbung der Grundstücke eingeräumt würde.

In Punkt V wird der Kaufpreis mit 320,00 S pro m² an den Verkäufer festgelegt.

Die diesbezüglichen Einwendungen – im Hinblick auf die Heranziehung des vertraglich festgelegten Quadratmeterpreises als Bemessungsgrundlage – gehen dahingehend ins Leere,

als sie trotz Aufforderung nicht konkretisiert worden sind.

Die Bemessungsgrundlage wird daher wie durch die Abgabenbehörde erster Instanz berechnet übernommen.

Dem Einwand, dass auf Grund der Befristung der Option ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang ausgeschlossen sei, kann nicht gefolgt werden.

Der VwGH hat in ständiger Judikatur (siehe etwa das Erkenntnis vom 12.2.1986, 84/16/0186, 0188) ausgeführt, dass eine zeitliche Beschränkung die qualitativen Befugnisse nicht einschränken würde.

Durch die Abgabenbehörde erster Instanz wurde die Bemessungsgrundlage lediglich aus den Quadratmetern Fläche berechnet, die nicht vom Kaufvertrag im Jahr 1990 umfasst sind.

Dies entspricht der im § 1 Abs. 4 GrEStG 1955 festgelegten Vorgangsweise, um einer zweifachen Besteuerung zu entgehen.

Im Hinblick auf diese Vorgangsweise wurden durch die Bw. keinerlei Einwendungen eingebracht. Der Senat sieht keine Veranlassung, von diesem Berechnungsmodell abzugehen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 23. Juni 2004