



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Barenth & Freisinger GmbH, 6020 Innsbruck, Museumstraße 5, vom 17. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. November 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage	27.300 €
Grunderwerbsteuer 3,5%	955,50 €

### Entscheidungsgründe

Beim Finanzamt I wurden zwei mit 13.10.2006 datierte Kaufverträge angezeigt. Vertragsparteien waren im einen Fall (**Vertrag I**) MS (= Berufungswerber) als Verkäufer und die GHS regGenmbH als Käuferin, im anderen (**Vertrag II**) HS als Verkäufer und die GHS regGenmbH als Käuferin.

Kaufgegenstand war im Vertrag I ein Optionsrecht, dass im Vorfeld MS mit **Optionsvertrag** vom 10.5.2001 von HS erworben hatte. Dieses umfasste das – übertragbare - Recht, die Liegenschaft EZ X Grundbuch Y samt allem rechtlichen und physischen Zubehör, insbesondere samt der darauf errichteten Baulichkeit, zu den im Optionsvertrag festgehaltenen Bedingungen zu erwerben. Als Kaufpreis wurde im Vertrag I ein Betrag von 120.881,00 € vereinbart.

---

Kaufgegenstand des Vertrages II war die Liegenschaft EZ X Grundbuch Y samt darauf errichtetem Gebäude. Als Kaufpreis wurde ein Betrag von 87.207,00 € vereinbart.

In der Folge erging ein an MS (= Berufungswerber) gerichteter Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes I, der, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 120.881,00 € und unter Anführung des Betreffs "Kaufvertrag vom 13.10.2006 mit HS", eine Grunderwerbsteuerschuld von 4.230,84 € festsetzte.

In seiner dagegen eingebrachten Berufung führte MS aus: Er sei aufgrund eines Optionsvertrages berechtigt gewesen, die Liegenschaft EZ X Grundbuch Y zu erwerben bzw. dieses Optionsrecht an Dritte zu übertragen. Mit Kaufvertrag vom 13.10.2006 (Anm.: Vertrag I) habe er dieses Recht gegen Leistung eines Kaufpreises von 120.881,00 € an die GHS regGenmbH übertragen. Diese habe in weiterer Folge das Optionsrecht ausgeübt und mit Kaufvertrag vom selben Tag (Anm.: Vertrag II) die optionsgegenständliche Liegenschaft um 87.207,00 € von HS erworben. Im Hinblick auf beide Vertragswerke habe sich die GHS regGenmbH vertraglich verpflichtet, die jeweils anfallende Grunderwerbsteuer zur Zahlung zu übernehmen.

Der Berufungswerber sei im Hinblick auf den durch Vertrag I verwirklichten steuerlichen Tatbestand offenbar als Gesamtschuldner herangezogen worden. Isofern sei die Behörde vom Vertragswillen abgewichen. Sie habe ihre Auswahl nicht begründet. Es liege daher auch ein Verfahrensmagel vor. Er beantrage eine Aufhebung des Bescheides.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, der Grunderwerbsteuer unterlägen gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich und wirtschaftlich ermöglichen, ein Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Dies treffe auf den Vertrag vom 23.10.2006 (gemeint ist wohl: 13.10.2006) zwischen dem Berufungswerber und der GHS regGenmbH zu. Für einen Rechtsvorgang zwischen dem Berufungswerber und HS könne kein Dritter - wie die GHS regGenmbH - Steuerschuldner sein.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein. Er führte aus, erstmals in der Berufungsvorentscheidung sei der Tatbestand klargestellt worden, auf den sich die Abgabenbehörde im strittigen Bescheid gestützt habe. Besteuert sei jener Rechtsvorgang worden, mit dem der Berufungswerber von HS das Recht eingeräumt erhielt, das Grundstück zu einem bestimmten Preis zu erwerben bzw. auch einen anderen Käufer dafür namhaft zu machen, das sei also der Optionsvertrag vom 10.5.2001. Als Gegenleistung für die Einräumung der Kaufoption sei im genannten Vertrag ein Kaufpreis von 10.000 ATS vereinbart worden. Es werde daher beantragt, die

Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 10.000 ATS zu berechnen. Sie belaufe sich demgemäß auf 25,44 €.

Der Berufungswerber verwies im Übrigen darauf, dass der dem Vertrag I (Berufungswerber - GHS regGenmbH) zugrundeliegende steuerliche Tatbestand mit Bescheid vom 9.11.2006 zur Steuernummer 417/9997 der Besteuerung unterworfen worden sei. Ebenso wie im Falle des Vertrages II (HS - GHS regGenmbH) sei die Vorschreibung an die GHS regGenmbH erfolgt.

Beigelegt wurde eine Ausfertigung des Optionsvertrages vom 10.5.2001 zwischen HS als Optionsgeber und dem Berufungswerber als Optionsnehmer.

Darin wurde festgehalten, dass HS dem Berufungswerber das alleinige Recht einräume, die Liegenschaft EZ X GB Y zu erwerben. Das Optionsrecht sei seitens des Berufungswerbers übertragbar. Unter Punkt III des Vertrages wurde der Kaufpreis für die Liegenschaft mit 1.200.000,00 ATS (Anm.: = 87.207,41 €) umschrieben. Unter Punkt IV findet sich die Vereinbarung der Zahlung eines Betrages von 10.000,00 ATS (Anm.: 726,73 €) durch den Berufungswerber an HS für die Einräumung des Optionsrechtes. Als zeitlicher Rahmen wurde unter Punkt V festgehalten, dass eine Ausübung des Optionsrechtes frühestens zum 1.1.2004 in Frage komme. Bei Nichtausübung bis 31.12. 2018 gelte das Recht als erloschen.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurde nachstehendes Schreiben an die Angabenbehörde I. Instanz gerichtet:

*Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bestehen im Streitfall verschiedene Unklarheiten, was die Entscheidungsfindung der Abgabenbehörde I. Instanz betrifft. So ging etwa erst aus der Berufungsvorentscheidung hervor, dass Besteuerungsgegenstand im angefochtenen Bescheid der Erwerb der Kaufoption durch Markus Schatz von Herbert Stigger (siehe Optionsvertrag vom 10.5.2001) war.*

- *Reichen Sie bitte eine Begründung hinsichtlich der Wahl der Bemessungsgrundlage im angefochtenen Bescheid nach,*
- *Teilen Sie die Höhe des Einheitswertes der streitgegenständlichen Liegenschaft mit,*
- *Nehmen Sie Stellung zum Vorbringen im Vorlageantrag.*

In seinem Antwortschreiben führte der Vertreter der Abgabenbehörde I. Instanz aus: Die Bemessungsgrundlage von 120.881,00 € sei im Hinblick auf den Kaufvertrag vom 13.10.2006 betreffend die Übertragung des Optionsrechtes vom Berufungswerber auf die GHS in dieser Höhe angesetzt worden.

Der Einheitswert der Liegenschaft betrage 9.100 €. Diesbezüglich wurde ein EDV-Ausdruck beigelegt.

Mit der Übertragung des Optionsrechtes auf einen Dritten – die GHS regGenmbH – sei für den ursprünglich Optionsberechtigten die Grunderwerbsteuerpflicht angefallen. Als Bemessungsgrundlage sei zumindest der dreifache Einheitswert heranzuziehen.

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

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

Gemäß § 4 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 Z 1 leg. cit. ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Der Streitfall zeigt einen dreigliedrigen Ablauf von Rechtsvorgängen auf:

- a) Einräumung des Optionsrechts auf Erwerb der Liegenschaft durch HS an den Berufungswerber einschließlich Übertragungsmöglichkeit (**Optionsvertrag**),
- b) Übertragung der Rechtseinräumung durch den Berufungswerber an die GHS regGenmbH (**Vertrag I**),
- c) Kauf der Liegenschaft durch die GHS von HS (**Vertrag II**).

Verwirklicht Vorgang b) den gesetzlichen Tatbestand der Abtretung der Rechte aus einem Kaufanbot gemäß § 1 Abs. 1 Z 4 GrEStG 1987 und Vorgang c) den Tatbestand im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, so stellt sich Vorgang a), der ein Kaufanbot (Option) einschließlich des Gestaltungsrechtes der Übertragungsmöglichkeit einräumt, als gesetzlicher Tatbestand gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 dar.

**Strittig ist** die im Fall a) heranzuziehende Bemessungsgrundlage.

Der Berufungswerber hat laut Optionsvertrag 10.000,00 ATS (= 726,73 €) für die Einräumung des Optionsrechtes bezahlt und dieses gegen Entrichtung eines Preises von 120.881,00 € an die GHS regGenmbH weiterübertragen. Betrachtet man den Betrag von 10.000,00 ATS vorerst als Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 so stellt er sich unter den gegebenen Umständen zweifellos als unangemessen niedrig dar. In der Literatur wird die Meinung vertreten – dieser folgt auch der Unabhängige Finanzsenat - das Optionsentgelt unterliege nicht der Grunderwerbsteuer, weil es nicht für den Grundstückserwerb, sondern für die Einräumung des Gestaltungsrechtes bezahlt wurde (Dorazil – Takacs, Grunderwerbsteuergesetz, Manz, 4. Auflage, Wien 2004, §1, 5.20 b)). Da nun aber andererseits ein Tatbestand im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG 1987 von Gesetzes wegen Grunderwerbsteuerpflicht auslöst, bleibt die Frage nach der Bemessungsgrundlage offen.

---

Nach Rechtsmeinung des Unabhängigen Finanzsenates ist in einer solchen Fallkonstellation eine Gegenleistung nicht zu ermitteln und die Grunderwerbsteuer daher gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 vom Wert des Grundstückes zu berechnen (vgl. Dorazil – Takacs wie oben, § 4, 1.3).

Als Bemessungsgrundlage ist daher im Streitfall weder – wie im angefochtenen Bescheid – der Betrag von 120.881,00 €, noch jener von 10.000,00 ATS (726,73 €) – wie im Vorlageantrag begeht – heranzuziehen, sondern der Wert des Grundstückes, das ist laut Gesetzeslage seit 1.1.2001 der dreifache Einheitswert. Streitgegenständlich beträgt dieser 27.300 €. Die gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 in Höhe von 3,5% zu veranschlagende Grunderwerbsteuer beläuft sich daher auf 955,50 €.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 17. November 2008