



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-GmbH, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Juni 2007 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 29. Oktober 2009 in 6020 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der am 20. April 2005 abgeschlossenen "Vereinbarung" sind G als Alleineigentümerin der Liegenschaft in EZ1, Fläche 1.148 m<sup>2</sup>, und die Fa. X-GmbH (= Berufungswerberin, Bw) auszugsweise wie folgt übereingekommen:

"II.

G **bietet** nunmehr der X-GmbH oder einem bzw. mehreren **von der X-GmbH namhaft gemachten Dritten** jenen Teil des Gst1 ... im Ausmaß von 772,56 m<sup>2</sup> zu nachfolgenden Bedingungen **zum Kauf an**. Ausdrücklich festgehalten wird, dass das restlich verbleibende Gst ... im Ausmaß von 340,13 m<sup>2</sup> im Eigentum der G verbleibt.

Gemeinsamer Zweck der Vertragsparteien ist es, den Vertragsgegenstand durch dessen Bebauung mit einer Reihenhausanlage, allenfalls im Wohnungseigentum, bestehend aus vier selbständigen Einheiten zu verwerten. Die Möglichkeit und rechtliche Zulässigkeit der Bebauung mit einer Reihenhausanlage mit vier Einheiten wird einvernehmlich zur Bedingung erhoben. Die Verwertung soll in der Weise erfolgen, dass G das Grundstück bzw. die entsprechenden Teilflächen davon **über Verkaufsbemühungen** der X-GmbH direkt an die Käufer verkauft und übergibt und diese die X-GmbH als Generalunternehmer mit der Errichtung des Objektes beauftragen. Eine Erfolgsgarantie dieser Verkaufsbemühungen hat

die X-GmbH nicht zu übernehmen.

a) Kaufpreis:

Als Kaufpreis für den gesamten **Vertragsgegenstand** wird ... der angemessene Pauschalbetrag von € 240.000 vereinbart. Dieser Betrag ist binnen 4 Wochen ab Annahme dieses Angebotes hinsichtlich des gesamten Vertragsgegenstandes bzw. der letzten Teilfläche davon zur Zahlung fällig ...

Für den Fall, dass die X-GmbH dieses Kaufanbot nicht persönlich, sondern durch von ihr namhaft gemachte Dritte und nur hinsichtlich von Teilflächen annimmt, so sind die diesbezüglich zu errichtenden Kaufverträge unter der aufschiebenden bzw. auflösenden Bedingung abzuschließen, dass auch hinsichtlich des restlich verbleibenden vertragsgegenständlichen Grundstückes die Annahme des Kaufangebotes längstens bis zu unten angeführter Befristung durch die X-GmbH bzw. von ihr namhaft gemachte Dritte erklärt wird. Für den Fall, dass die Bedingung nicht eintritt, hat **sämtliche frustrierten Kosten** der Vertragserrichtung und Abwicklung die X-GmbH zu tragen. Die Festsetzung des Kaufpreises hinsichtlich von Teilflächen des Vertragsgegenstandes **bleibt der X-GmbH insoweit vorbehalten**, als dass der Gesamtkaufpreis für sämtliche Teilflächen zusammen **zumindest € 240.000** beträgt. Sämtliche im Zusammenhang mit einer **Teilung** des Vertragsgegenstandes **anfallenden Kosten, Gebühren und Abgaben gehen zu Lasten** der X-GmbH. ...

d) Zeitliche Befristung:

Mit diesem Kaufanbot bleibt G der X-GmbH ... **bis zum 30.06.2006** im Wort. ...

III.

Für den Fall der Annahme des Kaufangebotes hinsichtlich des gesamten Vertragsgegenstandes erteilt G der X-GmbH den Auftrag zur schlüsselfertigen Errichtung und Herstellung eines Einfamilienhauses ob dem restlich in ihrem Eigentum verbleibenden GSt ... gemäß den Plänen des Arch. DI ... samt Bau- und Ausstattungsbeschreibung. ... Als Werklohn wird ein Betrag von ... € 240.000 vereinbart. ...

Die X-GmbH ... nimmt diesen Auftrag bereits jetzt an.

IV.

G verpflichtet sich, sämtliche zur Erreichung des Vertragzweckes erforderliche Handlungen zu setzen, die erforderlichen Erklärungen abzugeben, behördliche Ansuchen zu stellen sowie Unterschriften zu leisten und **alles zu unterlassen, was der Erreichung des Vertragszweckes entgegensteht**.

V.

... Die mit der beglaubigten Unterfertigung und der Grundbuchseintragung des Rangordnungsgesuches verbundenen Kosten und Gebühren hat die X-GmbH ... zu tragen.

VI.

Sämtliche in Zusammenhang mit der Errichtung dieser Vereinbarung entstehenden **Kosten hat ausschließlich die X-GmbH zu tragen**.

Festgehalten wird, dass G für den Fall, dass die Firma X-GmbH das vereinbarungsgegenständliche **Kaufanbot nicht annimmt, keinerlei Kosten erwachsen**. Diese sind **zur Gänze von der Firma X-GmbH zu tragen**."

Obige Vereinbarung ist offenbar im Zuge einer bei der Bw im Jahr 2007 durchgeführten Betriebsprüfung hervorgekommen. Im dortigen Schlussbericht hält der Prüfer unter Tz. 6 der Prüfungsfeststellungen fest, dass mit der Vereinbarung der Bw die wirtschaftliche Verfügungsmacht iSd § 1 Abs. 2 GrEStG am betreffenden GSt eingeräumt worden sei.

Laut Tz. 7 der Prüfungsfeststellungen wurde das Bauansuchen von G am 27. Juni 2005 an die Gemeinde gestellt. Die potentiellen Kaufinteressenten für die vier Reihenhäuser haben am 3. Mai 2006 mit G die Kaufverträge über die Grundstücksanteile abgeschlossen; die mit der Bw abgeschlossenen Generalunternehmerverträge betr. die Errichtung des jeweiligen

Reihenhauses wurden von den Interessenten *zuvor* am 20. Juli 2005, 5. April 2006, 6. April 2006 und 26. April 2006 unterfertigt.

Bei einer Befragung durch den Prüfer (Niederschrift vom 13. Feber 2007) hatte die Grundstückseigentümerin G ua. angegeben:

*"Bereits im Dezember 2004 habe ich mich mit Herrn H (Anm.: geschäftsführender Gesellschafter der Bw) zusammengesetzt und habe mit ihm die Möglichkeit der Bebauung und Veräußerung der Liegenschaft ... besprochen ... Über Vermittlung von Herrn H **kam ich am 26.4.2006 mit den Kaufinteressenten in Kontakt.** ... Im Juni desselben Jahres wurde mit dem Bau der Reihenhäuser begonnen. ... Die Abwicklung erfolgte über die X-GmbH."*

In einem Schreiben vom 29. Mai 2007 teilt G dem Betriebsprüfer mit, sie sei seitens der Bw über Steuervorschreibungen, basierend auf ihrer Aussage, informiert worden und habe nunmehr den Sachverhalt überdacht. Sie habe zwar wahrheitsgemäß ausgesagt, sei jedoch einseitig befragt worden. Sie habe der Bw bzw. Herrn H angeboten, das Teilgrundstück als Bauträger zu verwerten, wobei sie als Gegenleistung das für sie zu errichtende Einfamilienhaus erhalten sollte. Die Bw habe ihr zum damaligen Zeitpunkt abgesagt, das Grundstück zu erwerben, und weiter: *"Schließlich habe ich mich mit der Fa. X-GmbH dahingehend geeinigt, dass Architekt H auf eigenes Risiko ein Konzept für die Reihenhäuser und das Einfamilienhaus erstellt und dass gemeinsam der Versuch gestartet wird, das Projekt zu realisieren. Mein Herzenswunsch ein eigenes Haus zu besitzen, rückte in greifbare Nähe und so wurde **jeder Interessent, der mir bekannt war, an die Fa. X-GmbH weitergeleitet** ... Ich möchte ausdrücklich festhalten, dass ... ich von der Fa. X-GmbH definitiv nie eine Kaufzusage ... erhalten habe."*

An Unterlagen liegen dem BP-Schlussbericht ua. in der XY-Zeitung am 13.-15. August 2005 sowie am 27.-28. August 2005 geschaltete Anzeigen folgenden Inhaltes bei:

*"OrtX-4 Reihenhäuser bzw. Reihenhausanlage, mit Doppelgarage, Sonnenterasse u. kleinem Garten, Grundriss und Ausstattung nach ihren Wünschen. Max. Wohnbauförderung möglich ! Rufen Sie uns an ! X-GmbH, Tel. ... "*

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 15. Juni 2007, StrNr, ausgehend vom Kaufpreis € 240.000 eine 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 8.400 vorgeschrieben und zur Begründung auf die Feststellungen im BP-Bericht verwiesen.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, zufolge § 1 Abs. 2 GrEStG müsse es einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglicht werden, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten bzw. sich dieses für eigene Rechnung nutzbar zu machen. Nach der VwGH-Judikatur erfordere die Verwertung "auf eigene Rechnung", dass der Berechtigte am wirtschaftlichen Ergebnis der Verwertung teilhabe (zB einen Mehrerlös erziele)

sowie, dass er die Verwertung auch selbst herbeiführe, dh. vom Grundstückseigentümer die Veräußerung an bestimmte Personen verlangen könne. Beide Voraussetzungen lägen gegenständlich nicht vor; zum Sachverhalt werde auf das Schreiben der Grundstückseigentümerin an den Betriebsprüfer verwiesen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass für die Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht die Übertragung des einen oder anderen wesentlichen Rechtes des Eigentümers genüge. Ein solches wesentliches Recht sei jedenfalls die Entscheidung darüber, an wen der Verkauf des Objektes erfolge. Mit der getroffenen Vereinbarung sei der Bw das Recht eingeräumt worden, Kaufinteressenten für die Reihenhäuser zu suchen und eine selbständige Preisfestsetzung vorzunehmen, wozu von der Bw mehrfach Inserate geschaltet worden seien.

Mit Antrag vom 27. Feber 2008 wurde - ohne weiteres Vorbringen - die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung begehrt.

Laut Einsichtnahme in den BP-Akt, AB-Nr1, hat G das Bauansuchen lt. Bauplänen des DI H betr. die Errichtung des Einfamilienhauses sowie der Reihenhausanlage am 9. Mai 2005 gestellt; der Baubescheid der Gemeinde ist am 27. Mai 2005 ergangen.

Mit sämtlichen Käufern hat G am 3./5. Mai 2006 den "Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag" über den Erwerb der jeweiligen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft abgeschlossen. Laut dortigem Punkt IV. ergibt sich der Gesamtkaufpreis für die Liegenschaft (Teilfläche aus EZ1 mit letztlich 776 m<sup>2</sup>) in Summe mit **€ 246.955**.

In der am 29. Oktober 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens der Bw ua. ergänzend ausgeführt:

Das Projekt sei vorher schon ca. 3 Jahre am Markt gewesen, allerdings in Form eines nicht genehmigungsfähigen Bebauungsplanes, den dann erst die Bw bzw. Architekt DI H erstellt habe. Eine Vielzahl von Kaufinteressenten seien von der Grundstückseigentümerin an die Bw weitergeleitet worden, ein Teil sei über den Anwalt sowie insbesondere über das von der Schwester des DI H geführte Immobilienbüro gekommen. Die Bw selbst habe keine Käufer gesucht. Wer die Reihenhäuser erwerbe, das sei G völlig egal gewesen, da sie nur den Bau ihres Einfamilienhauses habe verwirklichen wollen. Es sei definitiv ("auf den Punkt gebracht") so gewesen, dass G der Bw völlig freie Hand hinsichtlich der Käufersuche gelassen und – nachdem alle Käufer gefunden waren - Unterschriften geleistet bzw. Verträge unterfertigt habe. Der vereinbarte Preis von € 240.000 habe sich aufgrund der Berechnung nach den Richtlinien der Tiroler Wohnbauförderung ergeben. Die mögliche Erzielung eines Mehrerlöses lt. Vertrag sei nie Sinn der Vereinbarung gewesen, sondern vielmehr, dass damit das

Einfamilienhaus für G errichtet werden könne und der Verkauf der Einheiten direkt von G an die Interessenten erfolge. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei kein Verfügungsrecht über die Liegenschaft vorgelegen, das dem zivilrechtlichen Eigentum nahe komme, weil keine andere als die vereinbarte Verwertung oder andere Bebauung oder ein Verkauf in anderer Form möglich gewesen wäre. Bezüglich eines Widerrufs sei nichts vereinbart, da ja G unbedingt ihr Einfamilienhaus haben wollte, allerdings hätte sie jederzeit stornieren und von DI H die Abrechnung der bisher erbrachten Leistungen verlangen können.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG 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.

Diese Norm lässt daher die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Gegensatz zur formalrechtlichen des § 1 Abs. 1 GrEStG zu. Zweck des § 1 Abs. 2 GrEStG ist es, Grundstücksumsätze zu erfassen, die in Bezug auf die Herrschaft über ein Grundstück den im § 1 Abs. 1 GrEStG umschriebenen Umsätzen so nahe kommen, dass sie wie diese ermöglichen, sich den Wert der Grundstücke für eigene Rechnung nutzbar zu machen.

Für die Bejahung der Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2 GrEStG ist es nicht erforderlich, dass das Eigentum an der Liegenschaft erworben wird (VwGH 21.5.1981, 16/3881/80). Diese Bestimmung soll gerade solche Fälle erfassen, in denen es *nicht zum Erwerb des Eigentums* kommt. Es sollen vielmehr solche Vorgänge der Besteuerung unterworfen werden, die in der Hauptsache nicht auf den Übergang des Eigentumsrechtes auf einen der Vertragsteile, sondern *auf einen Dritten* gerichtet sind (VwGH 20.12.1973, 972/72).

Wenn daher im Zuge des Berufungsvorbringens und insbesondere auch von Seiten der Verkäuferin G im Schreiben vom 29. Mai 2007 ausgeführt und betont wird, die Bw habe von vorneherein den Erwerb des Grundstückes abgelehnt und dieses nie erwerben wollen, so geht dies am Wesen des Tatbestandes nach § 1 Abs. 2 GrEStG als Ersatztatbestand zu § 1 Abs. 1 GrEStG zur Gänze vorbei.

Zur Verwirklichung des Tatbestandes genügt die *bloße Möglichkeit*, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten. Verwertung im Sinne dieser Bestimmung bedeutet nicht, dass ein Grundstück auf eigene Rechnung verwertet bzw. mit Mehrerlös

verkauft werden *muss* (vgl. VwGH 28.6.2007, 2007/16/0048; *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn. 246, 250 und 267 f. zu § 1 mit weiteren Judikaturverweisen).

Die Möglichkeit zur Verwertung "auf eigene Rechnung" bedeutet, dass der Berechtigte zum Einen am wirtschaftlichen Ergebnis einer Verwertung des Grundbesitzes teil hat und zum Anderen, dass er diese Verwertung selbst herbeiführen kann, dh. vom Grundeigentümer die Veräußerung des Grundstückes an bestimmte Personen verlangen kann. Wesentliche Voraussetzung ist eine Bindung des Eigentümers dergestalt, dass der durch rechtsgeschäftliche Verfügung Ermächtigte die *Möglichkeit* hat, unabhängig von den Eigentumsverhältnissen die Verfügungsmacht über die Liegenschaft auszuüben und zB einen ihm zufließenden Mehrerlös zu erzielen (VwGH 24.1.2001, 98/16/0125). Zur Erfüllung des Tatbestandes bedarf es keineswegs des Vorliegens aller wesentlichen, aus dem Eigentumsrecht sich ergebenden Befugnisse, sondern genügt vielmehr, dass der "andere" das eine oder andere wesentliche Recht des Eigentümers erhält (vgl. VwGH 24.2.1972, 1157, 1179/70). Eines dieser wesentlichen Rechte des Eigentümers ist jedenfalls die Entscheidung darüber, *an wen der Verkauf des Objektes erfolgt* (VwGH 25.11.1999, 99/16/0043; *Fellner*, aaO, Rz 255 zu § 1).

Der Tatbestand nach § 1 Abs. 2 GrEStG ist auch dann erfüllt, wenn

- a) der Grundstückseigentümer dem Dritten eine *unwiderrufliche Verkaufsermächtigung* erteilt und
- b) die beabsichtigte Grundstücksveräußerung *auf Rechnung* des Ermächtigten erfolgt, welches Merkmal beispielsweise dann erfüllt ist, wenn der Ermächtigte - wie im Gegenstandsfalle - jederzeit selbst als Käufer in den Vertrag eintreten kann oder eintreten muss, wenn er bis zu einem bestimmten Zeitpunkt keine Käufer gefunden hat (siehe *Fellner*, aaO, Rzn. 272-273 zu § 1).

Nach der VwGH-Judikatur ist der Tatbestand erfüllt, wenn dem Vermittler ohne ausdrückliche Vereinbarung eines *Widerrufsverzichtes* für eine bestimmte Zeit das *alleinige* Recht eingeräumt wird, *die Auswahl der Käufer zu treffen*. Der Umstand der eingeräumten Verwertung "auf eigene Rechnung" wird lt. VwGH etwa dadurch dokumentiert, dass der Vermittler auf Basis der getroffenen Vereinbarung Ein- oder Zweifamilienhäuser errichten soll und auch darüber mit den Käufern der Parzellen entsprechende Verträge abzuschließen hat, demgegenüber der Grundstückseigentümer lediglich den im "Alleinvermittlungsauftrag" genannten Grundstückspreis erhalten sollte (VwGH 17.5.2001, 2000/16/0891). Bei einer solchen Vereinbarung (Überlassung der Auswahl der Käufer, Ausbedingung lediglich eines Mindestkaufpreises) haben die Verkäufer das ihnen als Eigentümer zustehende ausschließliche Recht auf Verwertung der ihnen gehörenden Grundstücke dem Verkaufsermächtigten auf dessen Rechnung überlassen (VwGH 21.10.1963, 411/62; 17.2.1978, 728/76).

Im Gegenstandsfall sind aber obgenannte Voraussetzungen erfüllt. Nach dem unmißverständlichen Inhalt der Vereinbarung erhielt die Bw das Anbot, über einen bestimmten Zeitraum bis zum 30. Juni 2006 die betreffende Liegenschaft entweder selbst oder durch *von ihr namhaft gemachte Dritte* zu erwerben. Die dritten Käufer sollten über Verkaufsbemühungen der Bw gefunden und der Verkäuferin zum Abschluss des Kaufvertrages über die Grundstücksanteile zugeführt werden. Die Festsetzung des Kaufpreises für sämtliche Teilflächen blieb der Bw vorbehalten; die Verkäuferin sollte lediglich zumindest den Kaufpreis von € 240.000 erhalten, für welchen Preis dann - neben der Errichtung der Reihenhausanlage für die anderweitigen Käufer – für die Verkäuferin ein Einfamilienhaus durch die Bw errichtet wird.

Entgegen dem Berufungsvorbringen war damit der Bw nicht nur die *Möglichkeit* eingeräumt, am wirtschaftlichen Ergebnis der Verwertung des Grundbesitzes in Form eines allenfalls erzielbaren Mehrerlöses teilzuhaben, wobei dies allein von ihrem geschäftlichen Geschick abhängig war und tatsächlich laut Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 3./5. Mai 2006 ein – wenn auch geringfügiger - Mehrerlös in Höhe von rund € 7.000 erzielt wurde. Zudem war die Bw aufgrund der Vereinbarung ausschließlich ermächtigt, die Käufer zu akquirieren und zu bestimmen, an wen letztlich der Verkauf des Objektes erfolgt. Zuzufolge der eigenen Angaben der Bw war es damit übereinstimmend nämlich der Verkäuferin völlig egal, wer die Reihenhäuser erwirbt, da ihr Bestreben allein auf die Errichtung ihres eigenen Einfamilienhauses gerichtet war, und hatte sie der Bw völlig freie Hand hinsichtlich der Käufersuche gelassen. Nachdem aufgrund der Verkaufsbemühungen von Seiten der Bw die letzte Käuferin Ende April 2006 gefunden und damit das Kaufanbot vollständig angenommen war, erschöpfte sich die Tätigkeit der Verkäuferin darin, anschließend mit allen Kaufinteressenten Anfang Mai 2006 den Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag zu unterfertigen. Wenn aber für einen bestimmten Zeitraum die alleinige Ermächtigung eingeräumt wird, die Auswahl der Käufer zu treffen und der Verkäufer sich im Gegenzug lediglich den Erhalt eines Mindestkaufpreises ausbedingt, dann wurde dem Ermächtigten im Sinne oben dargelegter Judikatur die "Verwertung auf eigene Rechnung" überlassen und ist damit der Tatbestand nach § 1 Abs. 2 GrEStG erfüllt.

Wenn die Bw dagegen einwendet, sie selbst habe gar keine Käufer gesucht, diese seien zum Teil von der Verkäuferin oder auch vom Anwalt an die Bw weitergeleitet worden bzw. überwiegend vom Immobilienbüro der Schwester des DI H "gekommen", dann ist dem zu entgegnen, dass es rechtlich keinerlei Ausschlag gibt, ob die Bw selbst oder ein Dritter für sie sozusagen als Erfüllungsgehilfe zB die faktische Aufgabe der Käufersuche mit Annoncenschaltung in Zeitungen etc. durchführt, weil sich dadurch an dem Umstand, dass die Bw diesbezüglich alleinige Beauftragte bzw. Ermächtigte war und letztlich aus allen ihr von dritter

Seite zugeführten Interessenten die Auswahl der potentiellen Käufer getroffen hat, nichts ändert. In diesem Zusammenhalt ist auch nicht zu übersehen, dass die Annoncen im Namen der Bw geschaltet wurden. Des Weiteren ist zu beachten, dass die Verkäuferin laut ihrer Aussage vom 13. Feber 2007 *über Vermittlung* von DI H überhaupt erst am 26. April 2006 mit den Kaufinteressenten in Kontakt gekommen ist, sohin nachdem die letzte Käuferin *von Seiten der Bw* gefunden war. Damit ist auch ausgeschlossen, dass die Grundstückseigentümerin zugleich berechtigt geblieben wäre, selbst und ohne Mitwirkung der Bw das Grundstück zu veräußern bzw. eine Auswahl der Käufer zu treffen. Der bloßen Weiterleitung von Interessenten, die zunächst an die Verkäuferin herangetreten sind bzw. ihr bekannt waren (siehe im Schreiben vom 29. Mai 2007), an die Bw kommt jedenfalls keinerlei rechtliche Bedeutung zu.

Nach der hg. Judikatur genügt hinsichtlich des Tatbestandselementes der "Verwertung auf eigene Rechnung" iSd § 1 Abs. 2 GrEStG schon die Einräumung einer Einwirkungsmöglichkeit, die über die eines Bestandnehmers hinausreicht (vgl. VwGH 20.9.1984, 83/16/0120, 0129). Gegenständlich hat die Bw nicht nur – wie oben dargelegt - durch die erlangte Befugnis, allein die Käufer auszusuchen, eine solche Einwirkungsmöglichkeit erlangt, sondern in Verbindung damit ein solches Recht auch durch die umfassende **Kostentragungsregelung**, wenn laut Vereinbarung gemäß Punkten II. a), V. und VI. die Bw sämtliche frustrierte Kosten der Vertragserrichtung und Abwicklung, sämtliche Kosten der Teilung des Grundstückes, der Unterfertigung und Verbücherung des Rangordnungsgesuches sowie der Vertragserrichtung zur Tragung übernimmt und abschließend unter Punkt VI. jegliche Kosten für die Verkäuferin, auch für den Fall der Nichtannahme des Angebotes, ausgeschlossen werden. Nachdem die Bw demzufolge keinerlei Kosten auf die Verkäuferin überwälzen konnte, hat sie auch insoweit jedenfalls auf eigene Rechnung iSd § 1 Abs. 2 GrEStG gehandelt (vgl. dazu *Fellner*, aaO, Rz. 277a zu § 1).

Dass ein *Alleinvermittlungsauftrag* ausschließlich an die Bw vorgelegen war, die Käufer zu finden und der Verkäuferin zuzuführen, daran besteht kein Zweifel. Hinsichtlich der Widerruflichkeit gilt festzuhalten, dass zwar auf Befragung seitens der Bw angegeben wurde, ein Widerruf wäre wohl möglich gewesen und die Verkäuferin hätte die Abrechnung der erbrachten Leistungen verlangen können. Allerdings war ein Widerruf bei den Parteien ganz offensichtlich kein Thema, da ein solcher dem Sinn und Zweck der Vereinbarung, dass nämlich die Verkäuferin letztlich ihr Einfamilienhaus erhält, zuwider gelaufen wäre und sie sich überdies in Vertragspunkt IV. ausdrücklich dazu verpflichtet hatte, "alles zu unterlassen, was dem Vertragszweck entgegensteht".

Da der Bw für die in der Vereinbarung genannte Laufzeit die ihr eingeräumte Ermächtigung ausschließlich übertragen war, kam ihrer Position auch das Element der Unwiderruflichkeit zu



und war sie daher zu Recht als eine (juristische) Person anzusehen, der gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG wesentliche Befugnisse des Eigentümers übertragen wurden (vgl. dazu VwGH 18.3.1982, 81/16/0068).

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Eine Berechnung vom Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) hat ua. nur stattzufinden, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 idgF).

Zur Frage der Gegenleistung hat der VwGH bereits im Erk. vom 20.12.1973, 972/72, klargestellt, dass auch bei Personen, die zum Verkauf ermächtigt sind bzw. bei Vermittlern und Bevollmächtigten die Gegenleistung in dem vom Verkäufer ausbedungenen Mindest- oder Globalverkaufspreis besteht (VwGH 25.9.1997, 97/16/0329, 0330; *Fellner*, aaO, Rz 127 zu § 5).

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Dezember 2009