



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 7. Jänner 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit "Vorvertrag" vom 16. Mai 2007 haben A (= Berufungswerber, Bw) und dessen Ehegattin B von der Fa. I-GmbH die im Bauvorhaben auf der Liegenschaft EZ1 befindliche, näher bezeichnete Wohnung Top B4 samt Autoabstellplatz zum Kaufpreis von gesamt brutto € 266.000 erworben. Anschließend wird in Punkt 3. die Abstattung des Kaufpreises in Teilbeträgen je nach Baufortschritt genau festgelegt. In Punkt 9. "Auflösung des Vertrages" sind die beiderseitigen Rücktrittsrechte aus einer Vielzahl von Gründen vereinbart. Unter Vertragspunkt 16.4. erklären die Kaufwerber, dass sie österreichische Staatsbürger bzw. EU-Bürger sind.

In der Abgabenerklärung Gre 1 wurde die Gegenleistung inkl. Vertragserrichtungskosten mit gesamt € 268.660 bekannt gegeben.

Das Finanzamt hat daraufhin beiden Erwerbern mit Bescheiden vom 23. Mai 2007 jeweils von der hälftigen Gegenleistung € 134.330 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von je € 4.701,55 vorgeschrieben. Diese Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

In der Folge wurde dem Finanzamt der zwischen den Vertragsteilen am 2. September 2007 errichtete "Stornovertrag" angezeigt, wonach der Vorvertrag vom 16. Mai 2007 betr. den Erwerb der 95 + 6/699-Miteigentumsanteile *"storniert wird, und zwar so, als wenn dieser Vertrag niemals abgeschlossen worden wäre"* (Punkt 2.). Zur Begründung wird unter Punkt 3. angeführt, dass zwar der Käufer A zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits österr. Staatsbürger war, nicht jedoch dessen Gattin, bei der sich die Verleihung der österr. Staatsbürgerschaft weiter verzögere und sie als Bürgerin von Bosnien und Herzegowina keine Genehmigung der Grundverkehrsbehörde erhalten werde. Hinsichtlich der mit Bescheiden vom 23. Mai 2007 festgesetzten Grunderwerbsteuern wurde gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, die Abänderung/Herabsetzung der Grunderwerbsteuer auf Null sowie Rückerstattung der entrichteten Steuer beantragt. B trägt die Kosten der Errichtung des Stornovertrages samt Barauslagen.

Am 2./11. Oktober 2007 wurde zwischen der Fa. I-GmbH und A nunmehr als alleinigem Käufer der (verbücherungsfähige) Kaufvertrag betr. den Erwerb von 95 + 7/699-Anteilen verbunden mit Wohnungseigentum an Wohnung Top 6 (= W B4) und Autoabstellplatz Top 11 zum Kaufpreis von gesamt brutto € 266.000 abgeschlossen.

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheiden vom 5. November 2007 die Anträge nach § 17 GrEStG im Ergebnis abgewiesen und begründend ausgeführt, da durch den Stornovertrag das wirtschaftliche Ergebnis nicht vollkommen beseitigt werde und die Verkäuferin ihre volle wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Vertragsgegenstand nicht zurückerhalten habe, könne die Begünstigung nach § 17 GrEStG nicht angewendet werden. Gegen diese Bescheide wurde kein Rechtsmittel erhoben; sie sind damit in Rechtskraft erwachsen.

Mit dem gegenständlich bekämpften Bescheid vom 7. Jänner 2008, StrNr, hat das Finanzamt dem Bw hinsichtlich des hälftigen Erwerbes von der Ehegattin ausgehend vom hälftigen Kaufpreis € 133.000 die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 2.660 vorgeschrieben. Mangels Vorliegen der Voraussetzungen nach § 17 GrEStG sei der Kaufvertrag vom 2. Oktober 2007 grunderwerbsteuerlich als Rechtsgeschäft zwischen den Ehegatten zu behandeln.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, es sei weder nachvollziehbar, wie die Abgabenbehörde hier auf einen Kaufvertrag vom 2. Oktober 2007 komme, noch, dass es sich um ein Rechtsgeschäft zwischen den Eheleuten handle. Laut Punkt 9.2.b des Vorvertrages sei die Verkäuferin zur Vertragsauflösung berechtigt, wenn behördliche Genehmigungen nicht in der vorgesehenen Weise bzw. nicht innerhalb einer bestimmten Frist erteilt würden. In Punkt 16.4. hätten die Kaufwerber erklärt, österr. Staatsbürger zu sein, was als wesentlicher Vertragsbestandteil auf B nicht zutreffe. Aus diesem Grund habe die Verkäuferin berechtigterweise mit Stornovertrag vom 2. September 2007 den Vorvertrag aufgelöst. Der

Stornovertrag sei eindeutig zwischen den Vertragsparteien des Vorvertrages, dh. zwischen der I-GmbH und den Ehegatten A und B, abgeschlossen worden, sodass der Erwerbsvorgang innerhalb der relevanten Frist von drei Monaten rückgängig gemacht worden sei. Dies führe gemäß der zwingenden Bestimmung des § 17 GrEStG dazu, dass die Steuer nicht festgesetzt werden dürfe. Zudem sei durch den Vorvertrag vom 16. Mai 2007 die Steuerschuld noch gar nicht entstanden, welche erst mit Abschluss des Erfüllungsgeschäftes, nicht aber mit dem Verpflichtungsgeschäft entstehe. Tatsächlich sei ein Kaufvertrag lediglich mit dem Bw abgeschlossen worden, wozu Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden sei. Der Grunderwerbsteuerbescheid vom 7. Jänner 2008 sei daher aufzuheben und die Steuer mit Null festzusetzen, andernfalls eine Doppelbesteuerung vorliege.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 3. April 2008 wurde im Wesentlichen dahin begründet, dass laut vorliegenden Vereinbarungen eine gänzliche Aufhebung bzw. vorbehaltlose Rückgabe der Einheit an die Verkäuferin nie beabsichtigt gewesen sei. Die nach § 17 GrEStG erforderliche echte Rückgängigmachung bzw. Erlangung der vollen Verfügungsgewalt durch die Verkäuferin sei nicht erfolgt. Vielmehr sei der Wille der Ehegatten zum gemeinsamen Erwerb nie aufgegeben worden und habe nur wegen der grundverkehrsrechtlichen Bestimmungen der Grundbücherliche Erwerb durch den Bw alleine erfolgen müssen. Wirtschaftlich gesehen seien daher beide Eheleute im Rahmen eines Treuhandverhältnisses (Gattin als Treugeberin) als Eigentümer der Liegenschaft zu betrachten.

Im Vorlageantrag wurde darauf repliziert, die Annahme, dass der Wille zum gemeinsamen Erwerb nie aufgegeben worden sei, entspreche nicht den Tatsachen. Er habe aufgrund der grundverkehrsrechtlichen Bestimmungen zwangsläufig aufgegeben werden müssen, da der mit B geschlossene Kaufvertrag mangels Genehmigung ex tunc nichtig gewesen und damit zivilrechtlich niemals zustande gekommen sei. Auch der Argumentation hinsichtlich eines Treuhandverhältnisses könne nicht gefolgt werden, da aufgrund der ex tunc-Nichtigkeit eine Treuhandenschaft ebenso von vorneherein als ungültig zu betrachten sei.

In Beantwortung eines Vorhaltes des UFS wurde seitens der Verkäuferin I-GmbH im Schreiben vom 20. Oktober 2008 Folgendes auszugsweise mitgeteilt:

Da sich – entgegen dem zuvor erweckten Eindruck durch die Käufer – nach mehrmaligen Rückfragen seitens der BH Innsbruck herausgestellt habe, dass B die österr.

Staatsbürgerschaft doch nicht so bald erhalten würde, somit ihr die grundverkehrsbehördliche Genehmigung für den Vorvertrag nicht erteilt würde, seien die Käufer über die Möglichkeit der Stornierung aufgeklärt worden, worauf es zum Abschluss des Stornovertrages gekommen sei. Faktum sei, dass die Ursache für den Rücktritt aus der Sphäre der Käufer stamme; im Rahmen einer Besprechung habe sich ein Stornovertrag als zweckdienlichstes Mittel ergeben.

Wie bei einem Vorvertrag üblich, sei aufgrund der dortigen Bestimmungen innerhalb eines Jahres der tatsächliche Hauptvertrag abzuschließen gewesen, wozu es jedoch aufgrund der Stornierung nicht gekommen sei. Leistungsgegenstand sei lediglich der Abschluss des Hauptvertrages gewesen, demgemäß sich die Frage der wirtschaftlichen Rückabwicklung nicht stelle, weil gegenseitige, geldwerte Leistungen noch nicht ausgetauscht worden wären. Der Vorvertrag sei vollständig rückabgewickelt worden in dem Sinn, dass beide Seiten keinerlei Verpflichtungen getroffen hätten. Es sei nur rein theoretisch ein finanzielles Risiko entstanden dahin, dass die Wohnung allenfalls nicht zum selben Kaufpreis hätte weiterveräußert werden können, was aber in der Folge nicht eingetreten sei.

Im Schreiben wird weiter ausgeführt:

"ad 4:

"Da die Familie ... die gegenständliche Wohnung unbedingt haben wollte, insbesondere schon entsprechende Planungsmaßnahmen gesetzt hat, war deren Bestreben immer, die gegenständliche Wohnung dennoch zu erwerben. In Anbetracht dessen, dass A österreichischer Staatsbürger war, stand daher fest, dass es bei einem Erwerb durch ihn selbst kein Problem geben wird. Ohne dass es diesbezüglich eine ausdrückliche Vereinbarung geben würde, ging man davon aus, dass A die gegenständliche Wohnung weiterhin erwerben will und war meine Mandantin (= die Verkäuferin) auch bereit, die Wohnung zum gleichen Kaufpreis von EUR 266.000 an A allein zu verkaufen.

ad 5:

Wie sich aus ad 4. ergibt, gab es auch weder auf Seiten meiner Mandantin noch auf Seiten der Familie A die Verpflichtung, das kaufgegenständliche Objekt noch einmal zum gleichen Kaufpreis weiter zu (ver)kaufen. Insbesondere wurden im Rahmen des Stornovertrages keine Verabredungen bzw. Vereinbarungen mitaufgenommen, dass sich meine Mandantin verpflichten würde, die Wohneinheit nunmehr alleine an A zu verkaufen. In diesem Sinne ist meine Mandantin also in die volle, freie Verfügung durch vollständige Rückabwicklung der Liegenschaftsanteile gekommen und hätte meine Mandantin auch an jeden dritten Kaufwerber veräußern können, allerdings gab es auf Seiten meiner Mandantin keinen Grund, das Kaufobjekt nicht an A zu verkaufen, es war daher nicht notwendig, einen neuen Käufer zu suchen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, und nach Z 3 dieser Bestimmung Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründen.

Entgegen dem Dafürhalten des Bw in der Berufung bindet das Gesetz die Steuerpflicht an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben in Erscheinung tretende Ereignis, das ist das (obligatorische) **Verpflichtungsgeschäft**, und nicht erst an das Erfüllungsgeschäft der Eintragung des Eigentumsrechtes in das Grundbuch (vgl. VwGH 23.1.2003, 2002/16/0111).

Auch Anwartschaftsverträge begründen einen Anspruch auf Übereignung, wenn sie eine **Punktation** im Sinne des § 885 ABGB und keinen **Vorvertrag** nach § 936 ABGB darstellen. Eine Punktation lässt einen unmittelbaren Anspruch auf Leistung zu, während ein Vorvertrag nur einen Anspruch auf Abschluss des Vertrages begründet. Punktationen, die eine Willensübereinstimmung der Parteien über Ware und Preis enthalten, begründen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG einen Anspruch auf Übereignung (siehe VwGH 25.10.1990, 88/16/0148).

Im Erkenntnis vom 12.4.1983, 83/16/0083, führt der VwGH aus, dass es beim Abverkauf von Anteilen einer Liegenschaft, auf der vom Verkäufer erst ein Wohnhaus mit Eigentumswohnungen errichtet werden soll, naheliegend sei, dass die einzelnen Erwerber mit dem Verkäufer jeweils vor Abschluss eines formellen (grundbuchsfähigen) Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages einen den Anspruch auf Übereignung begründenden Vertrag schließen, weil gemäß § 2 Abs. 2 WEG 1975 das Wohnungseigentum nur durch schriftliche Vereinbarung aller Miteigentümer neu eingeräumt werden kann.

Im Gegenstandsfalle läßt der allein maßgebende Inhalt des (zwar) so bezeichneten "Vorvertrages", nämlich die klare Willenseinigung der Parteien über den Erwerb des konkret genannten Vertragsgegenstandes sowie über den Preis wie auch im Weiteren ua. über die Kaufpreisabwicklung in Teilzahlungen und insbesondere die beiderseitigen Rücktrittsmöglichkeiten samt Folgen in Punkt 9., in keinsten Weise mehr den Schluss zu, es handle sich hierbei – wie der Bw vermeint – um einen Vorvertrag iSd § 936 ABGB, der lediglich die Vereinbarung über den zukünftigen Abschluss eines Vertrages enthalte bzw. mit dem erst künftig eine Kaufverpflichtung eingegangen werden sollte. Der vorliegende "Vorvertrag" ist vielmehr als Punktation zu qualifizieren, womit die beiden Käufer bereits eine Anwartschaft bzw. einen Übereignungsanspruch auf eine der Lage, dem Ausmaß und dem Preis nach bestimmte Wohnung je zur Hälfte erworben haben. Damit wurde ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG verwirklicht und zu Recht – übrigens nach Anzeige des Erwerbsvorganges mit Abgabenerklärung Gre 1 – die Grunderwerbsteuer mit Bescheiden je vom 23. Mai 2007 vorgeschrieben.

In diesem Zusammenhalt ist auch nicht zu übersehen, dass entgegen dem nunmehrigen Vorbringen, es handle sich bei dem "Vorvertrag" nicht um eine Vereinbarung, die einen Anspruch auf Leistung bewirke und zudem um das noch nicht grunderwerbsteuerpflichtige Verpflichtungsgeschäft (dies nach Ansicht des Bw im Hinblick auf den erst nachfolgend abzuschließenden grundbuchsfähigen Kaufvertrag als Hauptvertrag), gegen die zum "Vorvertrag" gegenüber den beiden Käufern erlassenen Grunderwerbsteuerbescheide bezeichnenderweise kein Rechtsmittel erhoben wurde.

Gem. § 17 Abs. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag ua. nach Z 1 dann nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld

durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Nach Abs. 4 dieser Bestimmung ist die Steuer dann, wenn sie in den Fällen der Abs. 1 bis 3 bereits festgesetzt wurde, auf Antrag entsprechend abzuändern (herabzusetzen).

"Rückgängig gemacht" ist ein Erwerbsvorgang allerdings nur dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt, die er vor Vertragsabschluss inne hatte (VwGH 28.9.2000, 97/16/0326). Der VwGH hat in einer Vielzahl von Erkenntnissen (vgl. zB Erk. 21.1.1998, 97/16/0345) dargetan, dass ein Erwerbsvorgang dann nicht rückgängig gemacht werde, wenn der Vertrag zwar - was die Vertragsfreiheit nach dem Schuldrecht erlaube - der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibe und der Verkäufer seine ursprüngliche, freie Rechtsstellung nicht wiedererlange. Eine echte Rückgängigmachung liegt nach ständiger Rechtsprechung des VwGH daher nur vor, wenn der Veräußerer die ihm ursprünglich als Eigentümer der Liegenschaft zustehende Möglichkeit, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und nach seinen Vorstellungen abzuschließen, zurückerhält.

Erfolgte die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nur, um den Verkauf des Grundstückes an den **im Voraus bestimmten neuen Käufer** zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam uno actu erfolgten, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (vgl. VwGH 25.10.1990, 89/16/0146; 19.3.2003, 2002/16/0258). Eine Rückgängigmachung liegt also dann nicht vor, wenn ein Vertrag zwar formell, aber nur zu dem Zweck aufgehoben wird, gleichzeitig – oder zumindest in einem **engen zeitlichen Zusammenhang** (VwGH 18.9.2007, 2007/16/0066) - das Grundstück auf eine vom Käufer ausgesuchte andere Person zu übertragen (VwGH 20.8.1998, 98/16/0029; 26.1.2006, 2003/16/0512; vgl. zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn. 14-15 zu § 17 mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur).

Im Gegenstandsfalle steht an Sachverhalt fest, dass zwar im "Stornovertrag" vom 2. September 2007 allseitig die Aufhebung des "Vorvertrages" vereinbart wurde *"so, als wenn dieser Vertrag niemals abgeschlossen worden wäre"*, allerdings in einem engen zeitlichen Zusammenhang, nämlich genau einen Monat später am 2./11. Oktober der Kaufvertrag mit dem Bw nunmehr als Alleinerwerber der nämlichen Wohnung zu genau denselben Konditionen wiederum abgeschlossen wurde. Wie aus dem Schreiben seitens der Verkäuferin vom 20. Oktober 2008 hervorgeht, war es trotz der Stornierung immer das unbedingte Bestreben des

Bw samt Gattin, diese Wohnung zu erwerben, da sie insbesondere schon entsprechende Planungsmaßnahmen gesetzt hatten. Da ja beim Bw auch alle Voraussetzungen vorlagen (österr. Staatsbürgerschaft seit 2002), hatte sohin von vorneherein, ohne eine diesbezügliche weitere Vereinbarung, offenkundig Einverständnis dahin bestanden, dass der Bw die Wohnung zu gleichen Bedingungen alleine erwirbt. Obwohl diesbezüglich keine ausdrückliche Vereinbarung in den Stornovertrag aufgenommen wurde, hatte die Verkäuferin angesichts dessen auch keine Veranlassung, überhaupt einen anderweitigen Käufer zu suchen.

Wenn aber aufgrund der gegebenen Umstände sohin bei "Stornierung" des Vorvertrages bereits festgestanden hat, dass anstelle vormals der beiden Ehegatten nunmehr der Bw alleine die Wohnung erwerben wird bzw. auch den so frei gewordenen Anteil der Gattin zu den bisherigen Bedingungen hinzuerwerben wird, so ergibt sich daraus ohne jeden Zweifel, dass im Rahmen der Vertragsaufhebung das Interesse an der weiteren Vertragsgestaltung wohl ausschließlich auf Seiten der Erwerber gelegen war. Die Verkäuferin hatte bei dieser Konstellation in keinsten Weise und zu keinem Zeitpunkt ihre ursprüngliche freie Rechtsstellung jemals wiedererlangt, etwa nach erfolgter Aufhebung nach ihrem Belieben auch an einen außenstehenden Dritten zu veräußern. Dazu hatte für die Verkäuferin laut eigenen Angaben, da der Bw als Erwerber bereits festgestanden hatte und ihr hiedurch auch keinerlei finanzielles Risiko entstanden war, naturgemäß auch keine Veranlassung bestanden.

Von einer echten Rückgängigmachung im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 konnte daher nach obigen Umständen keine Rede sein, da die Verkäuferin - entgegen dem Dafürhalten des Bw - in keinsten Weise ihre ursprünglich freie Verfügungsmöglichkeit über das Kaufobjekt wiedererlangt hatte, etwa nach eigenem Belieben mit jedwedem Erwerber (Dritten) ein neues Verpflichtungsgeschäft abzuschließen. Damit konform gehend wurden die Anträge nach § 17 GrEStG auf Herabsetzung und Rückerstattung der Grunderwerbsteuer mit (im Ergebnis) abweisenden Bescheiden je vom 5. November 2007 erledigt; es wurden dagegen keine Rechtsmittel erhoben.

Zu dem Einwand, das Rechtsgeschäft mit B sei von vorneherein nicht rechtswirksam und damit nichtig, da sie mangels der Voraussetzung der österr. Staatsbürgerschaft die grundverkehrsbehördliche Genehmigung nicht erhalten hätte, ist festzuhalten, dass diesfalls mangels behördlicher Genehmigung iSd § 8 Abs. 2 GrEStG die Steuerschuld nicht entsteht. Allerdings setzt die Vorschrift des § 17 GrEStG voraus, dass die Steuerschuld bereits entstanden ist. Das bedeutet, dass dann, wenn dennoch – wie im Gegenstandsfalle – die Grunderwerbsteuer festgesetzt und in der Folge – mangels erhobener Berufung - dieser Bescheid rechtskräftig wird, diese Festsetzung mangels Vorliegens der Voraussetzung nach § 17 GrEStG durch eine Maßnahme nach dieser Gesetzesstelle nicht mehr beseitigt werden

kann. Eine Rückerstattung wäre diesfalls verfehlt (vgl. zB VwGH 14.11.1996, 96/16/0099; siehe dazu *Fellner* aaO, Rz 7 zu § 17 GrEStG, mit einer Vielzahl weiterer Judikatur).

Davon ausgehend, dass sohin keine echte Rückgängigmachung vorgelegen war, hat aber der Bw – grunderwerbsteuerrechtlich betrachtet - mit dem anschließend abgeschlossenen Kaufvertrag vom 2./11. Oktober 2007 nicht die gesamte Wohnung wiederum von der Verkäuferin erworben, sondern vielmehr – zu dem bei ihm zufolge dem Vorvertrag bereits bestehenden und aufrechten Anspruch auf seine Wohnungshälfte – von seiner Ehegattin deren Übereignungsanspruch hinzuerworben. Diesbezüglich hatte es auch im Rahmen der Besprechung mit der Verkäuferin, wie aus deren Angaben zu entnehmen ist, keiner ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung bedurft, sondern hatte offenbar im Hinblick auf die weitere Vorgehensweise, dass nämlich der Bw nunmehr die Hälfte der Ehegattin übernimmt, eine konkludente Übereinkunft zwischen den Ehegatten, die "immer und unbedingt" die Wohnung erwerben wollten, bestanden. Der bei der Ehegattin entstandene und mangels echter Rückgängigmachung aufrecht gebliebene Übereignungsanspruch war daher von dieser an den Bw weiterübertragen und damit ein Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 3 GrEStG (Abtretung eines Übereignungsanspruches) zwischen dem Bw und seiner Ehegattin verwirklicht worden.

Daran vermag auch der Einwand des, mangels grundverkehrsbehördlicher Genehmigung, nicht rechtswirksam mit B abgeschlossenen Rechtsgeschäftes, wodurch sie vermeintlich keine Verfügungsmacht über ihre Wohnungshälfte erlangt habe, insoferne nichts zu ändern, als die Frage der Verwirklichung des Erwerbsvorganges ausschließlich nach den steuerlichen Bestimmungen, insbesondere nach § 1 GrEStG, zu beurteilen ist. Dem Grunderwerbsteuergesetz ist nicht zu entnehmen, dass zur Verwirklichung des Erwerbsvorganges (Erwerb des Übereignungsanspruches) auch ein zivil- oder verwaltungsrechtlich wirksames Rechtsgeschäft vorliegen muss. Die Verwirklichung des Erwerbsvorganges ist vielmehr von der Entstehung der Steuerschuld nach § 8 GrEStG streng zu unterscheiden (vgl. VwGH 30.5.1994, 89/16/0167).

Wenn daher das Finanzamt im gegenständlich bekämpften Bescheid vom 7. Jänner 2008 betreffend den hälftigen Wohnungserwerb des Bw von der Ehegattin vom hälftigen Kaufpreis gemäß § 7 Z 1 GrEStG eine 2%ige Grunderwerbsteuer vorgeschrieben hat, so kann dem nicht entgegen getreten werden.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Oktober 2008