

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Regierungsrat Renate Pfändtner, vom 23. Oktober 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Lebensgefährte der Bw. hat am 19. Juli 2000 als Anbotnehmer (= Käufer) einen Anwartschaftsvertrag unterzeichnet. Angenommen wurde dieses Anbot von der Firma X als Anbotnehmerin (= Verkäuferin) am 9. August 2000.

Die für die gegenständliche Berufung wesentlichen Vertragspunkte lauten wie folgt:

I. Bauvorhaben

Die Anbotnehmerin, im Folgenden Verkäuferin genannt, ist aufgrund des Kaufvertrages vom 18. Dezember 1998 Eigentümerin des Grundstückes A, und beabsichtigt, auf diesem Grundstück eine Wohnanlage zu errichten.

II. Kaufgegenstand

Der Anbotsteller, im Folgenden Käufer genannt, stellt an die Anbotnehmerin, in der Folge Verkäuferin genannt, das rechtsverbindliche Anbot, jene, im Nutzwerbfeststellungsverfahren gemäß Wohnungseigentumsgesetz 1975 festzustellenden ideellen Miteigentumsanteile an der im Punkt "I." bezeichneten Liegenschaft zu erwerben, mit denen das Wohnungseigentum an folgendem Objekt verbunden werden wird:

Top Nummer:	6		Wohnnutzfläche inkl. Loggia	93,33 m ²		
Kellerabteil Nr.:	6					
Pkw-Stellplatz Nr.:	6					

*Nutzwerte und Mindestanteile werden von einem gerichtlich beeideten Sachverständigen festzustellen sein.
Der Käufer..... oder anzunehmen.*

III. Kaufpreis

Der Kaufpreis zu dessen Zahlung sich der Käufer verpflichtet, setzt sich wie folgt zusammen:

<i>a) Für den Grundanteil Wohnung</i>	<i>158.950,00 S</i>
---------------------------------------	---------------------

b) Für den Baukostenanteil Wohnung inkl. anteiliger USt	1.888.930,00 S
Gesamtkaufpreis	2.047.880,00 S

Dieser Gesamtkaufpreis ist ein Fixpauschalpreis.

Die Anschlusskosten..... zu tragen.

IV. Kaufpreiszahlung

Der Kaufpreis ist wie folgt zur Zahlung fällig:

1. der Grundanteil in der Höhe von	158.950,00 S
------------------------------------	--------------

binnen 8 Tagen nach Zuteilung der Förderungsmittel des Landes OÖ (Wohnbauförderung) bzw. nach Feststellung, dass um eine Förderung nicht angesucht wird oder das Förderungsansuchen vom Land OÖ abgelehnt wird.

2. die Baukosten in der Höhe von	1.888.930,00 S
----------------------------------	----------------

in fünf gleichen Teilbeträgen nach Baufortschritt:

1. bei Baubeginn	377.786,00 S
2. bei Fertigstellung der Kellerdecke	377.786,00 S
3. bei Fertigstellung des Rohbaues	377.786,00 S
4. bei Fertigstellung des Estrichs	377.786,00 S
5. bei Mitteilung über Bezugsfertigstellung	377.786,00 S

Die Wohnungsübergabe erfolgt erst nach gänzlicher Bezahlung des Gesamtkaufpreises.

Sämtliche Zahlungen sind mit einem Respiro von 8 Tagen nach Vorschreibung fällig. Bei Zahlungsverzug werden 1 % Verzugszinsen pro Monat verrechnet. Eine allfällige Mahnung bzw. die Gewährung einer Nachfrist hat auf den Beginn des Zinsenlaufes keinen Einfluss.

V.X.

XII. Rücktrittsrecht

1.

a) **Der Käufer** ist zum Rücktritt von diesem Vertrag berechtigt, wenn ihm von der Verkäuferin bzw. in deren Auftrag nicht eine Woche vor Unterfertigung dieses Vertrages alle wesentlichen Informationen über den Vertragsinhalt und der vorgesehene Wortlaut der im Vertragspunkt "V." bezeichneten Bankgarantie der Sparkasse B schriftlich mitgeteilt worden ist. Dieser Rücktritt ist binnen einer Woche nach Vertragsunterfertigung der Verkäuferin gegenüber zu erklären.

Der Käufer bestätigt jedoch, alle wesentlichen Informationen über den Vertragsinhalt sowie über den Wortlaut der Bankgarantie der Sparkasse B mehr als eine Woche vor Vertragsunterfertigung erhalten zu haben und anlässlich der Vertragsunterfertigung vom Schriftenverfasser eingehend über das ihm zustehende Rücktrittsrecht informiert worden zu sein.

b) **Der Käufer** ist zum Rücktritt von diesem Vertrag weiters berechtigt, wenn die von den Vertragsparteien diesem Vertrag zu Grunde gelegte Wohnbauförderung des Landes OÖ ganz oder in erheblichem Ausmaße nicht gewährt wird. Der Rücktritt ist der Verkäuferin gegenüber binnen einem Monat zu erklären.

Die Rücktrittsfrist beginnt, sobald der Käufer vom Unterbleiben der Wohnbauförderung informiert wird und er gleichzeitig oder nachher eine schriftliche Belehrung über das Rücktrittsrecht erhält.

Im Falle der Ausübung des Rücktrittsrechtes aus diesem Grund sind die vom Käufer zwischenzeitig geleisteten Zahlungen zzgl. Zinsen in Höhe des Eckzinssatzes abzgl. Bankspesen und der gesetzlichen Kapitalertragsteuer unverzüglich zurückzuerstatten.

2.

Die Verkäuferin ist zum Rücktritt von diesem Vertrag berechtigt, wenn

a) sich der Käufer weigert, nach Festsetzung der Nutzwerte den entsprechenden Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag zu unterfertigen und

b) die Verkäuferin (insbesondere aufgrund des dem Käufer zustehenden Rücktrittsrechtes Punkt 1. b) nicht über mindestens sieben Einheiten rechtswirksame Anwartschaftsverträge, von denen ein Rücktritt nicht mehr möglich ist, bzw. Kaufverträge abschließen kann).

Der Rücktritt ist dem Käufer mittels eingeschriebenem Brief bekannt zu geben.

3.

Alle auf Grund eines Rücktritts anfallenden Gebühren, Steuern und Abgaben trägt jener Vertragsteil, der den Rücktritt erklärt hat; dieser Vertragsteil hat die übrigen Wohnungseigentumsbewerber und einen evtl. Nachfolger bzüglich dieser Gebühren und Kosten schad- und klaglos zu halten.

4.

Die vom Käufer bereits bezahlten Kaufpreisteilbeträge ("IV.") werden dem Käufer nicht wertgesichert, jedoch zuzüglich der Zinsen in Höhe des Eckzinssatzes abzüglich Bankspesen und der gesetzlichen Kapitalertragsteuer zurückgezahlt.

Zug um Zug gegen Rückerstattung dieses Betrages ist der Käufer verpflichtet, seine Zustimmung zur Löschung der zu seinen Gunsten im Grundbuch einverleibten Anmerkung der Einräumung von Wohnungseigentum in grundbuchsfähiger Form abzugeben.

XII. Übergabetermin

Laut derzeitigem Projektstand ist der Baubeginn für Herbst 2000 vorgesehen. Die voraussichtliche Bauzeit wird ca. ein Jahr betragen.

Dessen ungeachtet wird als spätester Termin für die Schlüsselübergabe des Vertragsobjektes der 31. Dezember 2002 vereinbart. Die Verkäuferin ist berechtigt, die Übergabe des Kaufobjektes auch vor diesem Zeitpunkt durchzuführen.

XIII. XIV.

XV. Grundbuchseintragung

1. Die Verkäuferin erteilt hiermit die Zustimmung, dass folgende Grundbuchsamtshandlung vorgenommen werden kann:

In EZ

die Anmerkung der Zusage der Einräumung des Wohnungseigentumsrechtes gemäß § 24a WEG an der Wohnung W 6 für L.L..

2. Die Eintragung des Eigentumsrechtes für den Käufer im Grundbuch erfolgt bei Verbücherungsfähigkeit des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages (im Range der Anmerkung der Einräumung von Wohnungseigentum) nach Bezahlung des Gesamtkaufpreises."

Mit Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 26. September 2000 wurde die Grunderwerbsteuer im Hinblick auf den Anwartschaftsvertrag vom 9. August 2000 des Lebensgefährten der Bw. mit der Firma X gemäß § 7 Z. 3 Grunderwerbsteuergesetz 1987 mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 1.073.460,00 S mit 37.571,00 S festgesetzt.

Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. BAO vorläufig.

Die Bemessungsgrundlage wurde laut Bescheid wie folgt ermittelt:

Kaufpreis (Bar oder Ratenzahlung)	814.856,00 S
Vertragerrichtungskosten	12.000,00 S
übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)	246.604,00 S
Gegenleistung gemäß § 5 GreStG 1987	1.073.460,00 S

Als Begründung wurde angeführt dass, da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, sei die Vorschreibung vorläufig erfolgt.

Mit Schreiben vom 3. Oktober 2002 gab der steuerliche Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz bekannt, dass nunmehr der Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag errichtet worden sei, welchen er in beglaubigter Ablichtung übermittelte. Gleichzeitig ersuchte er um Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigungen.

Der gegenständliche Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag lautet wie folgt:

"Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen zwischen

1. Der Firma X., als Verkäuferin einerseits und
2. den in den Spalten 2 bis 3 der Tabelle Punkt II. genannten Käufern und Wohnungseigentumsbewerbern,
wohnhaft in 4943 Geinberg, Höhenweg 2, andererseits wie folgt:

Präambel

Festgestellt wird, dass die in Punkt II. Spalte 2 bis 3, bezeichneten Käufer bereits Anwartschaftsverträge mit der Verkäuferin unterfertigt haben, welche beim Finanzamt Ried zu den in Spalte 5 angeführten Erfassungsnummern zur Gebührenbemessung angezeigt wurden.

Der gerichtlich beeidete Sachverständige erstellt, sodass der diesbezügliche Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag errichtet werden kann.

I. Demnach verkauft und übergibt hiermit die Firma X.. an die in den Spalten 2 bis 3 der Tabelle Punkt II. dieses Vertrages bezeichneten Personen und diese kaufen und übernehmen von der Ersteren die in Spalte 4 der

vorbezeichneten Tabelle bezeichneten Anteile der Liegenschaft EZ, bestehend aus dem Grundstück Nr. 5/2 Baufläche (begrünt) H. im Ausmaß von 1.364 m², wie alles liegt und steht und mit allen Rechten und Besitzesvorteilen, mit denen die Verkäuferin das Kaufobjekt bisher besessen und benutzt hat oder zu besitzen und zu benützen berechtigt war, um den im jeweiligen, in Spalte 5 angeführten Anwartschaftsvertrag vereinbarten Kaufpreis und zu den in diesen Anwartschaftsverträgen festgelegten Zahlungsbedingungen.
Das Datum des Abschlusses und die Erfassungsnummern dieser Anwartschaftsverträge sind aus Punkt II., Spalte 5, ersichtlich."

Aus dieser unter Punkt II. angeführten Tabelle ist bezüglich der Bw. und ihrem Lebensgefährten Folgendes zu entnehmen: "

Top-Nr.	Käufer	geb. am	Anteile /1662	Anwartschaftsvertrag vom	Lage	Widmung
						Vorraum = VR; Abstellraum = AR; Eltern = E; Kind = KI; Schlafen = S; Wohnen/Essen/Kochen = WEK, Wohnen/Kochen = WK; Kochen/Essen = KE, Wohnen = W, Kochen = K, Loggia = L; Terrasse = T; Keller = KE; Abstellplatz für Kfz = Kfz
6	LL. D.M.	25.2.1961 10.8.1964	je 107	19.7./9.8.2000 Erfassungsnr.: 660.498/07	EG/DG	VR, W, AR, WC, KE, Balkon/VR, KI, E, Bad, KI/KE W 6
16	LL. D.M.	25.2.1961 10.8.1964	je 2	19.7./9.8.2000		Kfz-Abstellplatz 6

"III.

Die Verkäuferin erteilt hiermit Ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Vertrages über einseitiges Einschreiten eines der Vertragsteile folgende Grundbuchsamtshandlungen vorgenommen werden können:

In EZ

die Einverleibung des Eigentumsrechtes für die in den Spalten 2 bis 3 der Tabelle Vertragspunkt II. genannten Käufer ob den in Spalte 4 angeführten Anteilen.

IV.

Die KäuferAbgaben.

Die Käufer nehmen zur Kenntnis, dass Ihr jeweiliges Eigentumsrecht erst nach vollständiger Kaufpreiszahlung eingetragen wird. Die Säumigkeit eines Käufers bei der Kaufpreiszahlung hindert jedoch die Eigentumsrechtseinverleibung der anderen Käufer nicht, sodass in diesem Fall der jeweilige Miteigentumsanteil im Eigentum der Firma X. verbleibt, welche auch die entsprechende Einwilligung zur Begründung von Wohnungseigentum erteilt, bzw. annimmt.

Dies gilt auch für den Fall, dass die Einverleibung des Eigentumsrechtes eines oder mehrer Wohnungseigentumsbewerber vorerst nicht erfolgen soll bzw. kann.

V.

Die Verkäuferin haftet weder für ein bestimmtes Grundausmaß, noch für eine sonstige Eigenschaft oder Beschaffenheit des Kaufobjektes, wohl aber für die Lastenfreiheit desselben, soweit nicht in diesem Vertrag Lasten übernommen werden.

Das, unter C-LNR 2, aufgrund des Schuldscheines vom 19. Oktober 2000 pfandrechtlich sichergestellte Wohnbauförderungsdarlehn ist auf die geförderten Eigentumswohnungen entsprechend ihrer bewilligten Darlehensanteile aufzuteilen.

In diesem Zusammenhang übernehmen die Käufer nachstehende Anteile des Wohnbauförderungsdarlehens (samt anteiliger Nebengebührenkaution) in ihre alleinige Rückzahlungs- und Verzinsungspflicht und verpflichten sie sich zur diesbezüglichen Schad- und Klagloshaltung der Verkäuferin bzw. der jeweiligen Mitkäufer:

Top-Nr.	Käufer	anteilige Darlehen in Euro
6	LL. , D.M.	89.605,60

Zugleich übernehmen die Käufer, welche anteilige Wohnbauförderungsdarlehen übernehmen, auch das zu Gunsten des Landes OÖ einverleibte Veräußerungsverbot in ihre weitere Duldung.

Bei der Verkäuferin verbleiben somit die angeführten Beträge des ursprünglichen Wohnbauförderungsdarlehens.

VI. XI.

XII.

Die Vertragsparteien erklären hiermit ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieses Vertrages über

einseitiges Einschreiten eines der Vertragsteile folgende Grundbuchsamtshandlungen vorgenommen werden können:

In EZ

a) e)
..... als Verwalter.

XIII.

Die Rechtskraft dieses Vertrages tritt mit Unterfertigung ein.
Eine Genehmigung eingeholt.

XIV.

Ergänzend zu diesem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag gelten die Bestimmungen der betreffenden Anwartschaftsverträge."

Unterfertigt wurde der Vertrag von Seiten der Verkäuferin am 5. Juni 2002 von Seiten der Käufer am 7. August 2002.

Am 23. Oktober 2002 erließ die Abgabenbehörde erster Instanz bezüglich dem Lebensgefährten der Bw. einen gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Grunderwerbsteuerbescheid.

In diesem Bescheid bezieht sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf den abgeschlossenen Anwartschaftsvertrag bzw. Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 7. August 2002 bzw. 9. August 2002 mit der Firma X. .

Aufgrund des vorstehend bezeichneten Rechtsvorganges setzte das zuständige Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit 2.730,46 € (das entspricht 37.572,00 S) fest. Berechnet wurde die festgesetzte Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 3 GrestG 1987 in Höhe von 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 1.073.480,78 S.

Die Gegenleistung wurde ermittelt aus dem

Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)	814.880,97 S
Vertragerrichtungskosten	12.000,00 S
übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)	246.599,81 S
Gegenleistung gemäß § 5 GrestG 1987	1.073.480,78 S (entspricht 78.012,89 €)

Als Begründung führte die Abgabenbehörde erster Instanz an, dass der endgültigen Bemessung das tatsächlich übernommene Landesdarlehen zu Grunde gelegt worden sei, welches mit 20 % abgezinst worden sei.

Ebenfalls mit 23. Oktober 2002 erließ das zuständige Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid betreffend die Bw. Die Grunderwerbsteuer wurde im Hinblick auf den Anwartschaftsvertrag Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 7. August 2002 vom 9. August 2000 gemäß § 7 Z. 3 Grunderwerbsteuergesetz 1987 mit 3,5 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 530.740,40 S mit 18.576,00 S, das entspricht 1.349,97 € festgesetzt.

Laut diesem Bescheid sei die Bemessungsgrundlage wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis (Bar- oder Ratenzahlung)	407.440,49 S
übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)	123.299,91 S
Gegenleistung gemäß § 5 GreStG 1997	530.740,40 S (= 38.570,41 €)

Als Begründung wurde angeführt, dass die entgeltliche Abtretung des Anwartschaftsrechtes einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang darstelle.

Mit Schriftsatz vom 18. November 2002 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid des zuständigen Finanzamtes vom 23. Oktober 2002. Begründend wurde ausgeführt, dass anlässlich der Errichtung des Anwartschaftsvertrages vom 9. August 2000 für die Bw. und ihren

Lebensgefährten die feste Absicht bestanden hätte, die gegenständliche Eigentumswohnung gemeinsam zu erwerben.

Der Schriftenverfasser habe die Bw. und ihren Lebensgefährten jedoch darüber aufgeklärt, dass ein gemeinsamer Erwerb von Wohnungseigentum durch Lebensgefährten nicht möglich wäre. Daher sei der Lebensgefährte der Bw. als alleiniger Käufer der Wohnung aufgetreten, wobei sämtliche Zahlungen, die bisher auf die Wohnung geleistet worden seien, zur Hälfte auch durch die Bw. erfolgt wären.

Im Vorfeld der Unterfertigung des letztendlichen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages im Juni 2002 habe der Schriftenverfasser mitgeteilt, dass durch das Inkrafttreten des WEG 2002 am 1. Juli 2002 auch der gemeinsame Erwerb von Wohnungseigentum durch Lebensgefährten ermöglicht werde.

Da die "faktischen" Verhältnisse bereits auf einen gemeinsamen Erwerb durch die Bw. und ihren Lebensgefährten abgezielt hätten, hätten sie sich selbstverständlich entschlossen, die neu geschaffene gesetzliche Möglichkeit in Anspruch zu nehmen.

Es wären daher mit dem gemeinsamen Erwerb lediglich die tatsächlichen Verhältnisse hergestellt worden, weshalb bei "wirtschaftlicher Betrachtungsweise" von einer "entgeltlichen Abtretung des Anwartschaftsrechtes" keine Rede sein könne.

Die Bw. ersuche auch zu berücksichtigen, dass die gegenständliche Angelegenheit insofern einen Sonderfall darstellen würde, als im Nachhinein ein ursprünglich gewolltes Ergebnis, das jedoch aufgrund der Gesetzeslage nicht erreichbar gewesen sei, durch eine nachträgliche Gesetzesänderung ermöglicht worden sei. Auch sei es angesichts der Tatsache, dass für die gegenständliche Eigentumswohnung die gesamte Grunderwerbsteuer bereits bezahlt worden sei, unbillig, dass für den ja bereits schon ursprünglich faktisch gemeinsamen Erwerb nochmals Grunderwerbsteuer zu bezahlen wäre. Die Bw. stelle daher den Antrag, den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid zur Gänze aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2002 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die gegenständliche Berufung als unbegründet ab.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Lebensgefährte der Bw. mit Anwartschaftsvertrag vom 9. August 2000 das Anwartschaftsrecht über in Vertrag (Punkt II.) näher bezeichnete Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZG erworben habe.

Im Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag vom 7. August 2002 wären als Erwerber der oben angeführten Wohnung die Bw. und ihr Lebensgefährte ausgewiesen. Unbestritten sei, dass der Lebensgefährte der Bw. mit Abschluss des Anwartschaftsvertrages einen Anspruch auf Übereignung der gegenständlichen Wohnung erworben habe.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz würden der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, da es den Anspruch auf Übereignung begründe, unterliegen.

Im vorliegenden Fall sei daher zu prüfen, auf welche Art und Weise die Bw. den Anspruch auf Übereignung erworben habe. Da jedoch ein Übereignungsanspruch an einem Grundstück (Miteigentumsanteil) ohne zwischenzeitige Aufhebung nur einmal begründet werden könne, sei davon auszugehen, dass die Einigung im Verhältnis zwischen dem Lebensgefährten der Bw. und der Bw. getroffen worden sei und daher dieser den Hälftenanteil am Anwartschaftsrecht an die Bw. abgetreten habe. Es sei davon auszugehen, dass ein nach § 1 Abs. 1 Z. 3 Grunderwerbsteuergesetz steuerpflichtiger Vorgang stattgefunden habe. Nach dieser Bestimmung unterliege ein Rechtsgeschäft, da es Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründe, der Grunderwerbsteuer.

Mit Schreiben vom 23. September 2002 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Hinsichtlich der Begründung wurde das bereits in der Berufungsschrift vom 18. November 2002 Vorgebrachte neuerlich ausgeführt.

Mit Schriftsatz vom 11. August 2005 wurde die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer unter anderem Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen.

Grundsätzlich können auch Anwartschaftsverträge den Anspruch auf Übereignung begründen, 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 Grunderwerbsteuergesetz 1987 einen Anspruch auf Übereignung (dazu Erkenntnis des VwGH vom 25.10.1990, 88/16/0148).

Im Erkenntnis vom 12. April 1983, 83/16/0083, führt der VwGH aus, dass 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 Veräußerer jeweils vor Abschluss eines formellen 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.

Eine solche Konstellation liegt auch im gegenständlichen Fall vor. Die Vereinbarungen über die Folgen eines Rücktrittes vom Vertrag im Punkt XII. des Anwartschaftsvertrages lassen eindeutig den Schluss zu, dass der Lebensgefährte der Bw. mit diesem Vertrag bereits ein Erwerbsgeschäft abgeschlossen hat. Aus dem Inhalt des vorliegenden Anwartschaftsvertrages kann nicht gefolgert werden, dass mit diesem lediglich festgehalten werden sollte, dass künftig eine Kaufverpflichtung eingegangen werden wird (etwa erst in einem Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag). Siehe dazu das Erkenntnis des VwGH vom 12. April 1984, 83/16/0083.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (Erkenntnisse vom 21. Februar 1996, 93/16/0074, vom 2. Juli 1998, 97/16/0269) ist eine Punktation dann gegeben, wenn der Anwartschaftsvertrag bereits auf die Begründung des Übereignungsanspruches gerichtet ist und der Erwerber den Anspruch auf Eintragung seines Eigentumsrechtes im Grundbuch ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung im Klagweg, also unmittelbar durchsetzen kann. Im vorliegenden Anwartschaftsvertrag wurde sowohl über das Kaufobjekt, als auch über den Kaufpreis in den Punkten I., II. und III. Einigung erzielt. Der Lebensgefährte der Bw. war als Wohnungseigentumsbewerber im Sinne des § 23 WEG 1975 anzusehen. Aus diesem Grund wäre ihm auch die Klage auf Einverleibung des Eigentumsrechtes gemäß § 25 WEG zugestanden.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 2. Juli 1998, 97/16/0269, ausgesagt, dass bei Zusage der Einräumung von Wohnungseigentum an einem bestimmten Objekt durch den Wohnungseigentumsorganisator durch einen Anwartschaftsvertrag mit dem Wohnungseigentumsbewerbern aufgrund eben dieses Vertrages diesen ein klagbarer Anspruch auf Einverleibung des Eigentumsrechtes gegen die Liegenschaftseigentümer zusteht.

Der Anwartschaftsvertrag stellt daher bereits den Erwerbsvorgang dar. Unwesentlich ist in diesem Zusammenhang, ob die den Übereignungsanspruch begründende Vereinbarung zur grundbürgerlichen Eintragung des Eigentumsrechtes ausreicht (Erkenntnis des VwGH vom 6. Oktober 1994, 92/16/0176).

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass der vorliegende Anwartschaftsvertrag als Punktation zu qualifizieren ist, durch die der Lebensgefährte der Bw. einen Übereignungsanspruch auf eine der Lage, dem Ausmaß und dem Preis nach bestimmte Wohnung alleine erwarb. Damit wurde der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 1 GreStG betreffend der

in der Punktation bezeichneten Wohnung verwirklicht, wodurch es richtigerweise zur Vorschreibung der Grunderwerbsteuer an den Lebensgefährten der Bw. kam.

Laut dem nachfolgend abgeschlossenen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag wurde die Eigentumswohnung tatsächlich aber je zur Hälfte vom Lebensgefährten der Bw. und der Bw. gemeinsam erworben, ohne dass vorher der durch den Anwartschaftsvertrag begründete (alleinige) Übereignungsanspruch des Lebensgefährten der Bw. auf den Miteigentumsanteil beseitigt worden wäre.

Diese Tatsachen führen – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung richtig ausführte - zu dem Schluss, dass der Lebensgefährte der Bw. dieser vor Abschluss des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages den Hälftenanteil an seinem erworbenen Anwartschaftsrecht abgetreten hat.

Dies wird auch durch die Ausführungen in der Berufungsschrift bzw. im Vorlageantrag untermauert: Bei Abschluss des Anwartschaftsvertrages sei es rechtlich noch nicht möglich gewesen, als Lebensgefährten Miteigentum an einer Eigentumswohnung zu erwerben, bei Abschluss des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages jedoch schon. Da die "faktischen" Verhältnisse bereits auf einen gemeinsamen Erwerb durch die Lebensgefährten abgezielt hätten – sämtliche Zahlungen seien je zur Hälfte von der Bw. geleistet worden – wäre die neu geschaffene gesetzliche Möglichkeit in Anspruch genommen worden.

Die Lebensgefährten trafen eine Einigung dahingehend, die berufungsgegenständliche Wohneinheit gemeinsam – je zur Hälfte – zu erwerben. Es kam ein "formloser Abtretungsvertrag" zustande, mit dem der Lebensgefährte der Bw. dieser die Hälfte seines Anwartschaftsrechtes abtrat.

Dies ist gemäß § 1 Abs 1 Z 3 GreStG 1987 als ein Rechtsgeschäft zu qualifizieren, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet.

Daran vermögen auch die Ausführungen in der Berufungsschrift, mit dem gemeinsamen Erwerb wären lediglich die tatsächlichen Verhältnisse hergestellt worden, weshalb bei "wirtschaftlicher Betrachtungsweise" von einer "entgeltlichen Abtretung des Anwartschaftsrechtes" keine Rede sein könne, nichts ändern.

Aus den vorstehend angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. April 2007