



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.P., Adresse, vertreten durch RA.X, vom 10. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Oktober 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von einer Gegenleistung von 245.276 € mit 8.584,66 € festgesetzt. Die Ermittlung der Gegenleistung und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 26. September 2008 erwarb Käufer P.P. von der Verkäuferin E.P. eine Liegenschaft mitsamt darauf errichtetem Einfamilienhaus. Der vereinbarte Kaufpreis betrug für die Liegenschaft (Grund und Boden samt Gebäude) 235.000 € und für das aufgelistete Inventar 35.000 €, Gesamtkaufpreis somit 270.000 €.

Das Finanzamt schrieb für diesen Erwerbsvorgang gegenüber P.P. (Bw) von einer Gegenleistung von 265.000 € die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit 9.275 € vor. Begründend wurde ausgeführt, für das Inventar (Bilder, Lampen, Fernseher usw) könnte nur ein Betrag in Höhe von 5.000 € anerkannt werden.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die angesetzte Gegenleistung mit dem Argument, laut Kaufvertrag sei das gesamte Hausinventar um 35.000 € erworben worden. Da die von den Vertragsteilen in Ansatz gebrachten Werte für das Inventar keineswegs überhöht seien, sei die Steuerberechnung von einer Gegenleistung von 235.000 € vorzunehmen.

Mit Vorhalt ersuchte das Finanzamt den Bw. "die Anschaffungskosten und den Anschaffungszeitpunkt (Rechnungen) vorzulegen."

In dessen Beantwortung wurde eine Eigenheim- Komfortschutz Versicherungspolize der Versicherungsnehmerin E.P. zum Versicherungsbeginn 13.02.2007 beigebracht, worin der Wert der versicherten Sache "der gesamte Haushalt" mit 84.000 €" beziffert war.

Das Finanzamt sprach über die Berufung abweisend ab mit folgender Begründung: *"Da im Zuge des Berufungsverfahrens keine geeignete Begründung erbracht wurde, konnte dem Berufsbegehren nicht entsprochen werden."*

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird argumentiert, mit Urkundenvorlage sei dargelegt worden, dass der Schätzwert für den Wohnungsinhalt 84.000 € betrage. Der im Kaufvertrag für das mitgekaufte Inventar ausgewiesene Teilkaufpreis von 35.000 € entspreche sohin lediglich ca. 40 % des Versicherungswertes und sei daher als angemessen zu bezeichnen.

In Ergänzung seines bisherigen Vorbringens brachte der Bw. beim Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 24. Juli 2009 noch ein von einem Dipl. Ing. Architekt erstelltes Inventargutachten samt Fotos bei, worin dieser den Zeitwert des Inventars mit 59.600 € bewertete. Dieses Gutachten samt Fotos wurde dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Das Finanzamt führte im Wesentlichen aus, das hochwertige Kücheninventar, das komplette Bad, der Whirlpool und die Büroeinrichtung erscheine im Gesamten gesehen als grunderwerbsteuerliches Inventar, weshalb dieses Inventar im Betrag von 20.000 € in die Gegenleistung einzubeziehen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Zur Gegenleistung gehört

jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt und ist sohin die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Bei einem Kauf ist gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der vom Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne des GrEStG Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich auf Grund des zweiten Satzes dieser Gesetzesstelle nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Bei der Prüfung der Frage, ob eine Sache Zugehör ist, kommt es nicht so sehr auf den Widmungswillen des bisherigen Eigentümers einer Liegenschaft, sondern auf die allgemeine Verkehrsauffassung an, also auf die nicht bloß vorübergehende, sondern auf die typische wirtschaftliche Verwendung von Gegenständen für Zwecke eines Grundstückes.

Gemäß § 294 ABGB ist unter Zugehör dasjenige zu verstehen, was mit einer Sache (im Sinne des ABGB) *"in fortdauernder Verbindung gesetzt wird. Dahin gehören nicht nur der Zuwachs einer Sache, solange er von derselben nicht abgesondert ist, sondern auch die Nebensachen, ohne welche die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die das Gesetz oder der Eigentümer zum dauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat"*. Unter "Zugehör" versteht das ABGB die Bestandteile einer zusammengesetzten Sache und Nebensachen, die einer Hauptsache dienen. Die Nebensachen werden auch Zubehör genannt. Gemäß § 294 ABGB sind beim Zugehör neben dem Zuwachs Zubehör im engeren Sinn und Bestandteile zu unterscheiden. Bestandteile und Zubehör teilen (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld das Eigentum an der Haupt- und Nebensache zusammenfallen) steuerlich das Schicksal der Hauptsache (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 15 zu § 2 und VwGH 3.12.1981, 81/16/0005). Bestandteile können selbständig oder unselbständig sein. Ein unselbständiger Bestandteil liegt dann vor, wenn die Verbindung mit der Hauptsache so eng ist, dass er von dieser tatsächlich nicht oder nur unter einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert werden könnte. Unselbständige Bestandteile sind solche Sachen, die in einer solchen Verbindung mit der Hauptsache stehen, dass ihre Abtrennung wirtschaftlich nicht sinnvoll ist. Das festgebaute Haus auf einem Grundstück ist dessen unselbständiger Bestandteil. Als Grundstück gelten nicht nur das Gebäude, sondern auch die Bestandteile des Gebäudes (vgl. Arnold/ Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 38 zu § 2; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 23-25 zu § 2). Da unselbständige Bestandteile als unbewegliche Sachen zählen, ist der bei einer Übertragung auf sie entfallende Teil der Gegenleistung

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Unselbständige Bestandteile sind nach Arnold/Arnold insbesondere auch Waschbecken, die mit der Wand verbunden sind, WC-Anlagen, das gekachelte Bad, ferner Armaturen, aufgemauerte Kachelöfen, eingebaute Wandschränke, an der Mauer befestigte Wandvertäfelungen sowie Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie anderswo nicht verwendbar sind (z.B. Einbauküchen, Vorzimmerwände etc.). Selbständige Bestandteile lassen sich hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen. Aber auch der selbständige Bestandteil wird grunderwerbsteuerrechtlich als unbewegliche Sache behandelt.

Zubehör im engeren Sinn ist eine Sache desselben Eigentümers, die dieser dem fortdauernden Gebrauch für die Hauptsache gewidmet und mit ihr in eine zu diesem Zweck dienende Verbindung gebracht hat. Zubehör ist also eine Nebensache, die zwar nicht Teil der Hauptsache, aber dieser zugeordnet ist und ihrem Gebrauch dient. Zubehör sind körperliche Sachen, die, ohne Bestandteil der Hauptsache zu sein, nach dem Gesetz oder dem Willen des Eigentümers zum anhaltenden fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt sind und zu diesem Zweck zu der Hauptsache in Verbindung gebracht werden. Für die Frage, ob eine dauernde Widmung einer Sache als Zubehör vorliegt, ist dabei der äußere Tatbestand, der auf den Widmungswillen schließen lässt, und nicht der Wille des Widmenden maßgebend.

Zubehör einer Liegenschaft liegt vor, wenn eine Sache desselben Eigentümers dem wirtschaftlichen Zweck einer unbeweglichen Sache tatsächlich dient, dazu dauernd wirtschaftlich gewidmet ist und eine entsprechende räumliche Verbindung vorliegt. Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zubehör einer Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 16 und Rz 17 zu § 2 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155,0165, unter Berufung auf OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166). Einbaumöbel, die entfernbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden wäre, können nach der Rechtsansicht des OGH nur selbständige Bestandteile oder Zubehör sein, wobei ihre Zuordnung zu der einen oder anderen Kategorie ohne rechtliche Bedeutung ist (siehe Dittrich-Tades, ABGB, 33. Auflage, E 10a zu § 294 ABGB). Sowohl der selbständige Bestandteil als auch das Zubehör einer Liegenschaft (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld das Eigentum an der Haupt- und an der Nebensache zusammenfallen) teilen nämlich grunderwerbsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptsache (VwGH 3.12.1981, 81/16/0005, ÖStZB 1982,303, VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, ÖStZB 1984,462).

In seinem Urteil vom 21.2.1968, 3 OB 12/68, hat der OGH die Zubehöreigenschaft einer Einbauküche bejaht, weil die Einrichtungsgegenstände größtenteils auf die räumlichen Verhältnisse genau abgestimmt und von ihrem ursprünglichen Eigentümer, der zugleich

Eigentümer der Liegenschaft war, dazu gewidmet wurden, über seinen persönlichen Bedürfnissen hinaus der Benützung der Küche schlechthin und somit den Bedürfnissen des jeweiligen Liegenschaftseigentümers zu dienen. Im Erkenntnis vom 28.8.1992, 3 OB 79/91, hat der OGH dargelegt, dass Badezimmer- Toiletten- sowie Kücheneinrichtung und dergleichen offensichtlich und damit grundsätzlich nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich dienen. Damit liegt eine objektivierte Zweckwidmung vor.

Im Inventargutachten wurden für die laut Kaufvertrag um einen Pauschalpreis von 35.000 € gekauften Möbel bzw. Gegenstände die jeweiligen Zeitwerte September 2008 angeführt und das gesamte Inventar mit einem Gesamtschätzpreis von 59.600 € bewertet. Dabei sind zum Teil die Anschaffungspreise vom Auftraggeber angegeben worden und vom Gutachter die Inventargegenstände nach Zustand und Qualität bewertet worden. Eine detailliert aufgeschlüsselte und damit konkret nachvollziehbare Darstellung der jeweiligen Bewertung lässt sich allerdings aus diesem Inventargutachten nicht ableiten. Außerdem ist zu bedenken, dass die Vertragsteile selbst diese Inventargegenstände mit einem Pauschalbetrag von lediglich 35.000 € in den Gesamtkaufpreis einbezogen haben.

Unter Beachtung der eingangs dargestellten Rechtslage entscheidet im Ergebnis den Berufungsfall, welche der gekauften Inventargegenstände nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG als Zugehör des Grundstückes gelten, zählen doch diese mit dem im Kaufvertrag dafür angesetzten Betrag zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung. Oder anders ausgedrückt ist im Streitfall vom Gesamtkaufpreis von 270.000 € lediglich der (von den Vertragsparteien vereinbarte) Wert jenes "Inventars" abzuziehen, das nicht als Zugehör des Grundstückes gilt und damit nicht vom Grundstücksbegriff des § 2 Abs. 1 GrEStG mitumfasst ist.

An Sachverhalt kann auf Grund der vorliegenden Fotos kein Zweifel darüber bestehen, dass von den gekauften Inventargegenständen die hochwertige Kücheneinrichtung, die Bademöbel und das ganzjährig benutzbare Whirlpool wegen deren jedenfalls zum Teil erfolgten individuellen Anpassung an die örtlichen Gegebenheiten ihres Aufstellungsortes bzw. der bestehenden dauernden räumlichen Verbindung und der nach der Verkehrsanschauung objektivierten Zweckwidmung zum fortdauernden Gebrauch des Einfamilienhauses als Zugehör (Bestandteile bzw. Zubehör im engeren Sinn) der Liegenschaft gelten. An der Richtigkeit dieser Zuordnung ändert im Ergebnis auch der Umstand nichts, dass gegebenenfalls diese Inventargegenstände dem Grund nach durchaus physisch demontierbar sein mögen, denn entscheidend kommt es für die Frage der Zugehörigkeit darauf an, ob sie in einer Vorgangsweise entfernbar und anderswo verwendbar sind, ohne dass damit

irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Alle oben aufgezählten Inventargegenstände weisen jedoch eine entsprechende räumliche und funktionale Verbindung bzw. individuelle Anpassung mit ihrem Aufstellungsort auf, die für deren objektivierte dauernde Widmung sprechen.

Was die restlichen in der Inventarliste bzw. im Inventargutachten angeführten Inventargegenstände anlangt sprechen hingegen keine gesicherten Umstände des Einzelfalles dafür, dass es sich bei diesen Inventargegenständen ebenfalls um Bestandteile/Zubehör im engeren Sinn handelt. Dies trifft auch auf die Büroeinrichtung zu, die nach den Ausführungen des Finanzamtes zum Zugehör zählt. Diese Gegenstände sind vielmehr unzweifelhaft, Gegenteiliges wurde im Übrigen vom Finanzamt nicht konkret behauptet geschweige denn aufgezeigt, nach den vorgelegten Unterlagen in einer Vorgangsweise von der Hauptsache entfernbar und anderswo verwendbar, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Für diese Inventargegenstände ergeben sich in freier Beweiswürdigung keine äußeren Tatumstände, die gesichert für eine dauernde wirtschaftliche Zweckwidmung und für das Vorliegen einer entsprechenden räumlichen Verbindung mit der Liegenschaft (mit dem Gebäude) sprechen.

Als Ergebnis obiger Ausführungen war unbedenklich davon auszugehen, dass von dem laut Kaufvertrag um den Pauschalpreis von 35.000 € gekauften "Inventar" lediglich die Kücheneinrichtung, die Bademöbel und der sommer- und winteraugliche Whirlpool als Zugehör der Kaufliegenschaft gelten. Als Besonderheit des Berufungsfalles ist aber zu berücksichtigen, dass der vereinbarte Pauschalpreis "Inventar" nicht mit dem "Gesamtschätzpreis" lt. Inventargutachten kongruiert. Dies bedingt als Konsequenz, dass rechnerisch der vereinbarte Pauschalpreis "Inventar" aliquot auf die als Zugehör der Liegenschaft anzusehenden Inventargegenstände umzulegen ist, waren doch unzweifelhaft die Inventargegenstände Küche, Bad und Whirlpool auch nur in diesem anteiligen Ausmaß (und nicht mit ihrem Wertansatz lt. Inventargutachten) im vereinbarten Pauschalpreis "Inventar" erfasst. Unter Übernahme der vom Finanzamt unbestritten gelassenen Bewertungen lt. Inventargutachten ergibt die anzustellende Verhältnisrechnung (Gesamtschätzpreis Inventar 59.600 € in Relation gesetzt zum Pauschalpreis 35.000 €), dass obige als Zugehör der Liegenschaft geltenden Inventargegenstände mit 10.276 € (58,72 % von 17.500 €) im vereinbarten Pauschalpreis "Inventar" enthalten waren. Abweichend von der vom Finanzamt im bekämpften Bescheid mit 265.000 € (Gesamtgegenleistung 270.000 € abzüglich "Inventar" von 5.000 €) angesetzten Gegenleistung war als Folge der Begriffsbestimmung des Grundstückes bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles davon auszugehen, dass zusätzlich zum Kaufpreis für "Grund und Boden samt Gebäude" von 235.000 € auch noch der vom Pauschalpreis "Inventar" auf das Zugehör der Liegenschaft

entfallende Betrag von 10.276 € zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung zählt. Der Berufung war somit unter Abweisung des Mehrbegehrens teilweise stattzugeben und von einer Gegenleistung in Höhe von 245.276 € die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 8.584,66 € festzusetzen.

Innsbruck, am 14. September 2009