



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0586-I/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T.K, Adresse, vertreten durch Stb.S, vom 8. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 20. Jänner 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von der Gegenleistung in Höhe von 301.000,00 € mit 10.535 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 16. Dezember 2008 erwarb T.K vom Verkäufer Ch.S. eine Liegenschaft mitsamt darauf errichtetem Gebäude. An diesem Standort wird ein Imbissstand und eine Tabak- Trafik betrieben. Nach Punkt I betrug der vereinbarte Kaufpreis für die gegenständliche Liegenschaft 296.500,00 € und für das Inventar lt. Liste 23.500,00 €, insgesamt somit 320.000,00 €. Die beigeschlossene Inventarliste enthielt folgende Angaben:

Neuwert Aktueller Wert

Geschäft:

Geschäftseinrichtung mit Kühlschränke, Geschirrspüler und Registrierkasse	14.000	8.000
--	--------	-------

Kaffeemaschine	3.000	2.500
----------------	-------	-------

Tabakautomat	6.000	5.000
--------------	-------	-------

Gartenmobilier (drei Garnituren)	2.400	1.500
----------------------------------	-------	-------

Wohnung 1. Stock:

Küche mit Herd und Kühlschrank	3.500	2.000
--------------------------------	-------	-------

Grundstück:

Kinderspielplatz	2.000	2.000
------------------	-------	-------

Gartenhaus	2.500	2.500
------------	-------	-------

	33.400	23.500
--	--------	--------

Das Finanzamt schrieb für diesen Erwerbsvorgang gegenüber T.K (Bw) von einer Gegenleistung in Höhe von 320.000,00 € die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit 11.200,00 € vor. Eine Begründung der angesetzten Gegenleistung fehlt.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die angesetzte Gegenleistung mit dem Argument, laut Kaufvertrag entfalle vom Gesamtkaufpreis von 320.000 € ein Betrag von 23.500 € auf den vereinbarten Kaufpreis für das gesamte Inventar des stehenden Gewerbebetriebes. Die Bemessungsgrundlage sei daher um diesen Betrag zu reduzieren.

Die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2009 trug dem Berufungsbegehren insoweit Rechnung als nunmehr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 310.000,00 € die Grunderwerbsteuer mit 10.850 € festgesetzt wurde. Begründend wurde ausgeführt, die Geschäftsausstattung werde mit dem AfA- Wert (10 Jahre), die Kaffeemaschine und der Tabakautomat mit der fünf Jahres-AfA angesetzt. Dies ergebe einen Teilwert von 10.000 €. Die Küche, der Kinderspielplatz und das Gartenhaus würden hingegen nicht als Inventar anerkannt werden.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird im Wesentlichen als Replik vorgebracht, der Verkäufer der Liegenschaft habe mit diesem Liegenschaftsverkauf einen stehenden Gewerbebetrieb samt gesamtem Inventar veräußert. Im Rahmen des Gesamtkaufpreises sei für die beweglichen Teile des Gewerbebetriebes ein Betrag von brutto 23.500 € angesetzt worden. Die griffweise Berechnung durch das Finanzamt gehe ins Leere, da bei Betriebsveräußerungen üblicherweise nicht der Buchwert lt. Buchhaltung, sondern je nach Lage des Betriebes und zeitgemäßem Zustand der zivilrechtliche Preis zum Ansatz komme.

Der Verkäufer habe für das Inventar, Maschinen und Garteneinrichtung samt Gartenmobilien den Preis von 23.500 € begehrt. Nachdem dem Käufer dieser als angemessen erschien, sei der Vertrag dementsprechend abgeschlossen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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.

Nach § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinn des GrEStG Grundstücke im Sinn 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.

Unter Zugehör werden im bürgerlichen Recht (§§ 294 bis 297 ABGB) unter anderem Nebensachen verstanden, ohne die die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die das Gesetz oder der Eigentümer zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt. 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 eine entsprechende räumliche Verbindung gebracht werden (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 16-18, 24-26 zu § 2 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Nach § 2 Abs. 1 Z 1GrEStG werden jedoch Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht zum Grundstück gerechnet. Letztgenannte Vorschrift ist so zu verstehen, dass Maschinen und Vorrichtungen, auch wenn sie Bestandteile oder Zubehör des Grundstückes sind, nicht als Grundstück im Sinn des § 2 Abs. 1 GrEStG anzusehen sind.

Kaufgegenstand lt. Kaufvertrag war die (bebaute) Liegenschaft samt dem laut beigeschlossener Inventarliste angeführten Inventar. Unter "Inventar" einer Liegenschaft ist das Zugehör iSd §§ 294 ff ABGB zu verstehen (Dittrich- Tades, ABGB, E 21 zu § 294 ABGB). Die Berufung bekämpft die Einbeziehung des für die mitgekauften Inventargegenstände bezahlten Kaufpreises in die grunderwerbsteuerliche Gegenleistung dem Grunde nach mit dem Vorbringen, der Verkäufer habe mit diesem Liegenschaftsverkauf einen stehenden Gewerbebetrieb samt gesamten Inventar veräußert, wobei im Rahmen des Gesamtkaufpreises

für die beweglichen Teile des Gewerbebetriebes ein Betrag von brutto 23.500 € angesetzt worden sei.

Demzufolge war vorerst zu prüfen, ob sämtliche in der Inventarliste angeführten Inventargegenstände als "Maschinen oder sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören", nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG nicht zum Grundstück zu rechnen sind. Das Finanzamt selbst vertrat diesbezüglich in der Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2009 (implizit) die Ansicht, dass dem Grunde nach jene Gegenstände, die laut Inventarliste als spezifische Einrichtung des "Geschäftes" (Imbissstube mit Tabak- Trafik) mitverkauft wurden, nämlich die Geschäftseinrichtung, die Kaffeemaschine, der Tabakautomat und die drei Garnituren Gartenmöbel als "Maschinen oder sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören" nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG nicht zum Grundstück zu rechnen sind. Insoweit wurde dem Berufungsbegehren bereits Rechnung getragen und dieses Inventar (dem Grunde nach) nicht mehr in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Entgegen dem Berufungsvorbringen kam das Finanzamt zum Ergebnis, dass es sich bei der Küche in der Wohnung im ersten Stock, dem Kinderspielplatz und dem Gartenhaus nicht um "Maschinen oder sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören" handelt und somit die Bestimmung des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei diesen Inventargegenständen nicht zum Tragen kommt. Unter Beachtung der von den Vertragsparteien selbst vorgenommenen Eingliederung in die Inventarliste im Konnex gesehen mit der nach Lehre (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 34 und 36ff zu § 2) und Rechtsprechung (VwGH 31.8.2000, 97/16/0225) vertretenen Begriffsbestimmung besteht für den Unabhängige Finanzamt keine Veranlassung die Rechtmäßigkeit dieser vom Finanzamt getroffenen Zuordnung in Zweifel zu ziehen. Zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens bleibt daher noch abzuklären, ob die Inventargegenstände Küche im ersten Stock, Kinderspielplatz und Gartenhaus dem Grunde nach zu Recht vom Finanzamt als Zubehör (Zubehör) der Liegenschaft in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden.

Die Frage, ob dieses "Inventar" das Zubehör der Kaufliegenschaft bildete, entscheidet sich danach, ob die in Frage stehende Küche, der Kinderspielplatz und das Gartenhaus dem wirtschaftlichen Zweck der unbeweglichen Sache tatsächlich dienen, dazu dauernd wirtschaftlich gewidmet sind und eine entsprechende räumliche Verbindung mit dem Grundstück vorliegt. Da nach dem übereinstimmenden Willen des Verkäufers und des Käufers diese Inventargegenstände mitverkauft wurde, rechtfertigt dies die Schlussfolgerung auf einen entsprechenden dauernden Widmungswillen und auf das Vorliegen eines diesbezüglichen wirtschaftlichen Zweckes. Hinsichtlich der Küche im ersten Stock ist zu beachten, dass diese Wohnung vermietet und der Mietvertrag der Käuferseite bekannt ist. Es kann aber kein Zweifel daran bestehen, dass das Vorhandensein einer funktionierenden Küche

dem wirtschaftlichen Zweck einer vermieteten Wohnung dient, was auf einen dauernden Widmungswillen schließen lässt. Auch ist davon auszugehen, dass bei einer Küche eine entsprechende räumliche Verbindung mit der Hauptsache vorliegt. Gegenteiliges wurde vom Bw. auch gar nicht eingewendet geschweige denn nachgewiesen. Überdies hat der OGH im Erkenntnis vom 28.8.1992, 3 Ob 79/91 dargelegt, dass z. B. die Kücheneinrichtung offensichtlich und damit grundsätzlich nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fort dauernden Benützung der Wohnung an sich dient. Damit liegt eine objektive Zweckwidmung vor. Auch hinsichtlich des Gartenhauses ist unbedenklich davon auszugehen, dass eine entsprechende räumliche Verbindung mit der Liegenschaft besteht und dieses Gartenhaus nicht ohne irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung entferbar und anderswo verwendbar wäre. Auch diesbezüglich kann von einer objektivierten dauernden Widmung gesprochen werden. Gleicher gilt hingegen nicht für den Kinderspielplatz, der jederzeit demontiert und anderswo wieder aufgebaut werden kann. Im Übrigen erscheint nicht gänzlich ausgeschlossen, dass es sich dabei gegebenenfalls um eine "sonstige Vorrichtung aller Art" handelte, die zur Betriebsanlage "Imbissstube" gehörte.

Der Unabhängige Finanzsenat kommt unter Übernahme des stattgebenden Teiles der Berufungsvorentscheidung, die insoweit einen integrierenden Bestandteil der Berufungsentscheidung bildet, damit zum Ergebnis, dass von den mitgekauften Inventargegenständen gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG die Küche im ersten Stock und das Gartenhaus, nicht jedoch der Kinderspielplatz, als Zugehör (Zubehör) des Grundstückes gelten. Überdies sind die beim "Geschäft" aufgelisteten Inventargegenstände gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG nicht zum Grundstück zu rechnen.

Das Finanzamt vertrat allerdings im Rahmen der Berufungsvorentscheidung des Weiteren die Ansicht, dass die Geschäftseinrichtung, die Kaffeemaschine, der Tabakautomat und die Gartenmöbel nicht mit dem im Kaufvertrag in Verbindung mit der Inventarliste dafür ausgewiesenen Kaufpreisanteil von 17.000 €, sondern lediglich mit 10.000 € vom Gesamtkaufpreis von 320.000 € abzuziehen sind. Die Berufung bekämpft diese Wertansätze mit der Begründung, der Verkäufer habe für das Inventar gesamt 23.500 € gefordert und da dem Käufer im ortsüblichen Vergleich dieser Preis als angemessen erschien, wurde dieser in den Kaufvertrag als Kaufpreis für das Inventar aufgenommen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenden Nutzungen. Als Gegenleistung ist also der Nennbetrag des Kaufpreises maßgebend (VwGH 30.8.1995, 94/16/0085). Diese Gegenleistung ist gemäß § 1 Abs. 1 BewG nach den

Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2-17 BewG) zu bewerten. Die Gegenleistung ist regelmäßig mit dem gemeinen Wert im Sinn des § 10 BewG zu bewerten. Ein tatsächlich erzielter Kaufpreis wird im Allgemeinen einen Hinweis für die Feststellung des gemeinen Wertes ergeben. Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, sind gemäß § 12 BewG mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei dessen Veräußerung zu erzielen wäre. Der gemeine Wert ergibt sich aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr. Die Preisbildung wird durch viele Umstände beeinflusst.

Im vorliegenden Berufungsfall war unstrittig davon auszugehen, dass sich der Verkäufer und der Käufer einander fremd gegenüberstanden. Dies spricht durchaus dafür, dass der in der Inventarliste für die einzelnen Inventargegenstände festgelegte Kaufpreis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande kam und das Ergebnis von Angebot und Nachfrage bildete. Wenn aber der gemeine Wert durch den Preis bestimmt wird, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei dessen Veräußerung zu erzielen wäre, so stellt die konkrete Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes einen wesentlichen preisbestimmenden Faktor dar. Begründete somit das Finanzamt das Abgehen von den für die einzelnen Inventargegenstände vereinbarten Kaufpreisen allein mit der AfA- Komponente und damit mit dem "Buchwert", ohne (im Übrigen auch nicht als Folge eines darauf gerichteten ho. Vorhaltes) die den Verkaufspreis bestimmenden Wertumstände (Erhaltungszustand und die Funktionalität) der einzelnen Inventargegenstände überhaupt gesichert und nachvollziehbar festgestellt und ermittelt zu haben, so rechtfertigt ausschließlich die Nutzungsdauer keinesfalls stichhaltig und schlüssig die Annahme, dass der von den Vertragsparteien angesetzte "aktuelle Wert" nicht dem im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbaren Veräußerungspreis entspricht. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes besteht daher im vorliegenden Berufungsfall keine konkrete Veranlassung im Rahmen der Bewertung der Gegenleistung gesichert in Zweifel zu ziehen und damit letztlich zu "unterstellen", dass die in der Inventarliste unter Gegenüberstellung der Neuwerte angesetzten aktuellen Werte (Verkaufspreise) nicht den gemeinen Werten bzw. Teilwerten der Inventargegenstände entsprachen, sondern vielmehr die Höhe der jeweiligen Differenz als (verdeckter) Kaufpreis für das bebaute Grundstück vereinbart und bezahlt wurde.

Zusammenfassend war demzufolge unter Übernahme des stattgebenden Teiles der Berufungsvorentscheidung über die Berufung dahingehend abzusprechen, dass von den

Inventargegenständen laut Inventarliste die Küche mit Herd und Kühlschrank in der Wohnung im ersten Stock und das Gartenhaus gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG als Zubehör (Zubehör) der Liegenschaft gelten. Außerdem ist davon auszugehen, dass der "aktuelle Wert" lt. Inventarliste (= der vereinbarte Kaufpreis) dem im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit der Inventargegenstände erzielbaren Verkaufspreis entspricht, weshalb bei der Bewertung der Gegenleistung die vereinbarten Verkaufspreise der Inventargegenstände unbedenklich sind.

Der Berufung wird wie im Spruch ausgeführt teilweise stattgegeben. Die Ermittlung der Gegenleistung und die Steuerberechnung werden wie folgt vorgenommen:

Kaufpreis Liegenschaft	296.500,00 €
Kaufpreis Inventar lt. Liste	
Wohnung 1. Stock: Küche mit Herd und Kühlschrank	2.000,00 €
Grundstück: Gartenhaus	2.500,00 €
Ermittelte Gegenleistung lt. Berufungsentscheidung	301.000,00 €
Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer: Gemäß § 7 Z 3 GrEStG 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 301.000,00 € (gerundet gemäß § 204 BAO)	10.535,00 €

Innsbruck, am 11. Februar 2011