



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 4

GZ. RV/0545-I/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. Juni 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 v. H. von € 295.000, sohin im Betrag von € 10.325, festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 26. Mai 2006 haben die Ehegatten F (= Berufungswerber, Bw) und A von XY die Liegenschaft in EZ1 im Ausmaß 1.123 m² samt darauf errichtetem Wohn- und Bürogebäude ins je hälftige Eigentum erworben. Die Übergabe erfolgte mit Vertragsunterfertigung.

Unter Vertragspunkt II. wurde der Kaufpreis mit gesamt € 600.000 vereinbart, wovon der Betrag von € 60.000 auf das übernommene "Inventar laut Inventarliste" entfalle. Sämtliche Kosten, Abgaben und Gebühren werden von den Käufern getragen.

Dem Vertrag war keine Inventarliste beigeschlossen.

Das Finanzamt hat daraufhin ua. dem Bw mit Bescheid vom 19. Juni 2006, StrNr, ausgehend vom hälftigen Kaufpreis von € 300.000 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 10.500 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, das mitgekaufte Inventar sei aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, woraus sich die Grunderwerbsteuer mit lediglich € 9.450 je Käufer ergebe. Aus der nunmehr vorgelegten und von den Vertragsteilen unterfertigten Inventarliste sei die Zusammensetzung im Einzelnen klar ersichtlich wie folgt:

Inventarliste – Haus Z	
Dachboden	<i>Leuchtstoffröhren sonst leer</i>
Dachraum	<i>Wandlampe 1 Stuhl</i>
Dusche	<i>Kräuterdampf-Generator Dampfkabine mit Schwall- und Körperbrause, Stuhl, Wandregal, 2 Deckenspots, 2 Fensterplisee</i>
Treppenhaus	<i>Alle Wandlampen</i>
Vorraum OG	<i>Wandlampe, Deckenspiegel</i>
Schlafzimmer	<i>Vorhänge mit Karniesen, Rollo, Schrankraum-Deckenspot</i>
Bogenzimmer	<i>Täfelung Bettnische, Decken- und Wandlampe</i>
Bad	<i>Komplette Einbauten</i>
Kizimmer 1	<i>Wand-Deckenlampen, Vorhänge mit Stange</i>
Kizimmer 2	<i>Deckenlampe, Vorhänge mit Karniese</i>
Dusche	<i>komplett samt Deckenlampe, Vorhänge, Spiegel</i>
Bürgerstube	<i>komplett bestehend aus Kassettenzierdecke mit Ziergesimse, Wandtäfelung, Einbaueckbank gepolstert, angebaute Unterschränke mit Schubladen und Fächern, 8-Eck-Ausziehtisch zweifach verlängerbar, 3 Stühle, 2 kleine Eckvitrinen, große Eckvitrine mit Innenbeleuchtung, Bilderleuchte, Wandlampe, Vorhänge, Kachelofen mit Bank und Anbau liege, alles in Fichte gebürstet</i>
Wohnzimmer	<i>Schreibtisch und Bücherregal auf Galerie, 3 Wandlampen in Messing, Schmiedeeisen-Luster, Offener Kamin mit Ofenbesteck, Glastisch, Vorhänge mit Stangen</i>
Pergola	<i>Offener Kamin mit Anbauanrichte, Lampen, Raffrollos</i>
Küche	<i>indiv. Einbauküche in Esche samt Herd mit Ceranfeld und Backrohr, Dunstesee, Einbau-Holzherd, Geschirrspüler, Kühlenschrank, Tisch, Truhensbank, 2 Stühle, Decken- und Einbauleuchten, Vorhänge</i>

<i>Wirtschaftsraum</i>	<i>Vorhänge mit Karniese, Wand-Decken-Beleuchtung</i>
<i>Garderobe</i>	<i>Vorhänge, Beleuchtung Wand-Decke</i>
<i>Gang</i>	<i>Beleuchtung</i>
<i>Bespr. Zimmer</i>	<i>Vorhänge, Deckenleuchte, 2 Einbauvitrinen, Bücherstelllage</i>
<i>Schreibrüro</i>	<i>Vorhänge, Einbaumöbel, Beleuchtung</i>
<i>Zeichenbüro 2</i>	<i>Deckenbeleuchtung, Lamellenvorhänge</i>

Dazu werde weiters auf das Gutachten des gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Ing. M verwiesen, der im Vorfeld des Vertragsschlusses gutachterlich den Zeitwert des Inventars auf € 60.000 geschätzt habe. Der diesbezüglich relevante Teil des Gutachtens (lt. Beilage) lautet:

"5) Zubehör:

*Die verschiedensten Einrichtungen wie Stube, Wohnzimmer, Kachelofen, Kamine sind unterschiedlichster Gestehungszeit und **fix mit dem Bauwert verbunden**, somit wird das Zubehör als Zeitwert ausgewiesen.*

Sonstige Ausstattung wie Boden, Fliesen, Brüstungen, Türen usw. gehen über die Standardausführung hinaus und werden mit einem Pauschalwert ausgewiesen. ...".

<i>Kachelofen</i>	€ 3.000
<i>offene Kamine</i>	€ 8.000
<i>Bürgerstube</i>	€ 10.000
<i>Decken Vorraum</i>	€ 5.000
<i>Küche</i>	€ 3.000
<i>Badausstattung</i>	€ 3.000
<i>Wohnzimmer</i>	€ 8.000
<i>Galerie</i>	€ 5.000
<i>Sonderausstattung sonstiger Ausführungen</i>	€ 15.000
<i>Zeitwert Zubehör</i>	€ 60.000

Das nicht grunderwerbsteuerpflichtige Inventar sei daher laut Berufung ordnungsgemäß, schlüssig und nachvollziehbar mit mäßig € 60.000 bewertet worden und demzufolge in diesem Wert zu berücksichtigen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2006 wurde dahin begründet, dass ua. wegen der dauernden wirtschaftlichen Widmung sowie der entsprechenden

räumlichen Verbindung der aufgeführten Einrichtungsgegenstände mit der Liegenschaft kein grunderwerbsteuerfreies Inventar vorliege.

Mit Antrag vom 15. September 2006 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

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 § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei einem Kauf (§ 1053 ABGB, § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 5 Abs. 1 Z 1 leg. cit. die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

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 (siehe dazu: *Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern*, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn. 4 - 6 zu § 5).

Wird für den Ankauf verschiedener Wirtschaftsgüter, insbesondere von unbeweglichen Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits, ein einheitlicher Gesamtkaufpreis vereinbart, so gehören die Teile des Kaufpreises zu der der Steuer unterliegenden Gegenleistung, die für den Erwerb des Grundstückes und für das Zugehör zu demselben bezahlt werden.

Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung jeweils der unbeweglichen und beweglichen Sachen sind für die Abgabenbehörde **nicht bindend**; die Aufteilung des Gesamtentgeltes ist nicht allein dem Gutdünken des Steuerpflichtigen überlassen und kann die Abgabenbehörde von den Parteiangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen (VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Beim Kauf von Wohnungen/Liegenschaften samt Inventar bestehen nur dann keine Bedenken, den von den Parteien gewählten Wertansatz anzuerkennen, wenn
a) eine detaillierte Liste mit Bewertung der einzelnen Inventargegenstände vorliegt, **und**

b) der Kaufpreis für das Inventar höchstens ATS 100.000 = **€ 7.300** beträgt
(siehe zu vor: *Fellner*, aaO, Rz 57 zu § 5).

Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, soferne die betreffenden Gegenstände Zugehör gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG sind (vgl. VwGH 8.1.1958, Slg 1751/F; VwGH 17.12.1992, 91/16/0053).

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich ebenfalls 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 hat.

Nach dem Zivilrecht gilt es Folgendes im Hinblick auf "Sachverbindungen" zu unterscheiden: An sich bewegliche Sachen gelten als unbeweglich, wenn sie Zugehör einer unbeweglichen Sache sind (§ 293 ABGB). Nach § 294 ABGB versteht man unter Zugehör dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt wird. Dahin gehören nicht nur der Zuwachs einer Sache, sondern auch die Nebensachen, ohne welche die Hauptsache nicht gebraucht werden kann, oder die das Gesetz oder der Eigentümer zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat. Das ABGB nennt anstelle des "Zubehörs" den altertümlichen Begriff des "Zugehörs", worunter es die Bestandteile und die Nebensachen versteht.

Ist die Verbindung eines Teiles mit der Hauptsache so eng, dass er von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, so spricht man von einem unselbständigen Bestandteil, der stets dem sachenrechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt (zB Gebäude).

Selbständige Bestandteile, die tatsächlich und wirtschaftlich von der Hauptsache getrennt werden können, teilen dagegen nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache (Beispiel: die Reifen eines Fahrzeugs).

Zubehör ist eine Nebensache, die zwar nicht Teil der Hauptsache, aber dieser zugeordnet ist und ihrem Gebrauch dient. Im Einzelnen werden für diese Zubehöreigenschaft gefordert:

1. Eigentümergeleichheit sowohl an der Hauptsache als auch an der Nebensache (in der Lehre strittig);
2. Der Eigentümer muss die Nebensache Zwecken der Hauptsache **widmen**;
3. Die Widmung muss zum **fordauernden Gebrauch** erfolgen, und
4. zwischen Haupt- und Nebensache muss ein gewisses Naheverhältnis bestehen, das den wirtschaftlichen Bedürfnissen angemessen ist.

Die - oftmals schwierige - Abgrenzung zwischen selbständigen Bestandteil oder Zubehör ist für die rechtliche Lage deshalb nicht entscheidend, weil beide im Zweifel dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und daher sowohl die Bestandteile einer unbeweglichen Sache als auch deren Zubehör unbeweglich sind (siehe zu vor auch: *Koziol-Welser*, Grundriß des bürgerlichen Rechts¹⁰, Band II, S. 12 f. mit Verweisen auf OGH-Judikatur) bzw. Zubehör und selbständiger Bestandteil in der Regel dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen (siehe *Dittrich-Tades*, ABGB, Manz¹⁸, im Kommentar zu § 294; VwGH 3.12.1981, 81/16/0005).

Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zubehör der Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH 6.12.1990, 90/16/0155). Insofern ist der Beschaffenheit der Möbel und deren Entfernbarkeit wesentliche Bedeutung beizumessen, wobei aber **maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche)**, die **an sich ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden können**, zwar keine unselbständigen Bestandteile der Hauptsache (Liegenschaft) darstellen, jedoch als selbständige Bestandteile oder - bei Vorliegen der obigen Voraussetzungen - als **Zubehör** zu qualifizieren sind (vgl. OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166).

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 seine persönlichen Bedürfnisse hinaus der Benutzung 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 Kücheneinrichtungen und dergleichen** - unabhängig von ihren jederzeit möglichen Entfernbarkeit – offensichtlich und damit **grundsätzlich** nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benutzung der Wohnung an sich dienen bzw. dazu gewidmet sind, weshalb eine **objektivierte Zweckwidmung** vorliegt.

Kücheneinrichtungen und "dergleichen", dh. maßangefertigte Einbaumöbel jeglicher Art, sind daher grundsätzlich als "Zubehör" der Liegenschaft zu beurteilen und unterliegen der Grunderwerbsteuer.

Im Gegenstandsfall sind daher nach obiger Judikatur die Ausstattung von Bad, Dusche und Küche aufgrund der objektivierten Zweckwidmung von vorneherein als Zubehör der Liegenschaft zu beurteilen.

Zu den weiteren Räumlichkeiten führt bereits der Sachverständige im vorgelegten Gutachten aus, dass "Stube, Wohnzimmer, Kachelofen und Kamine" fix mit dem Bauwert verbunden sind

und somit als "Zubehör" mit dem Zeitwert ausgewiesen werden. Abgesehen davon ist allein anhand der Beschaffenheit der diesbezüglichen Einrichtung – insbesondere der komplett in Fichte gebürstet eingebauten Bürgerstube sowie der mehreren offenen Kamine und des Kachelofens wie auch hinsichtlich der vom Sachverständigen aufgeführten "Decken Vorraum" – eindeutig ersichtlich, dass hiebei die Verbindung mit der Hauptsache (= Liegenschaft bzw. Gebäude) derart eng ist, sodass eine Absonderung wenn überhaupt nur durch eine höchst unwirtschaftliche Vorgangsweise vonstatten gehen könnte. Es handelt sich daher diesfalls um unselbständige Bestandteile, die stets dem sachenrechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und demzufolge als "unbewegliche Sachen" zu qualifizieren sind.

Gleiches gilt auch für die vom Sachverständigen angeführte "sonstige Ausstattung" wie "Böden, Fliesen, Brüstungen, Türen usw.", welche laut Gutachten, da über die Standardausführung hinausgehend, in den Pauschalwert von € 15.000 (= "Sonderausstattung sonstiger Ausführungen") Eingang gefunden haben, da es sich hiebei ebenso aufgrund der fort dauernden Verbindung nach dem Obgesagten um unselbständige Bestandteile der Liegenschaft handelt.

Alle diese genannten Gegenstände sind daher als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu beurteilen, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und damit der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Es ist jedoch gleichzeitig nicht zu übersehen, dass laut Inventarliste daneben noch eine Vielzahl von Beleuchtungskörpern und Vorhängen mit Karniesen, Rollos sowie Stühlen, Spiegeln, Regalen/Stellagen, ein Schreibtisch, ein Glastisch etc. von den Käufern übernommen wurden, welche zweifelsfrei als "Inventar" bzw. als bewegliche Sachen zu betrachten sind. Der UFS erachtet hiefür im Wege der Schätzung einen Wertansatz von gesamt € 5.000 – dies auch im Hinblick auf die bestehende Abnutzung – als angemessen und anerkennt daneben die laut Gutachten des Sachverständigen aufgeführte Position "Galerie € 5.000" ebenso als Inventar.

Nach dem Dafürhalten der Berufungsbehörde verbleibt daher im Ergebnis an anzuerkennendem Inventar ein Betrag von gesamt € 10.000, welcher aus dem Gesamtkaufpreis für die Liegenschaft von € 600.000 auszuscheiden ist.

Die dem Bw vorzuschreibende Grunderwerbsteuer bemäßt sich ausgehend von dessen (hälftiger) Gegenleistung von € 295.000 mit 3,5 % im Betrag von **€ 10.325**.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte sohin der Berufung nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 24. September 2007