



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.K., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 8. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. Mai 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von der Gegenleistung in Höhe von 360.000,00 € mit 12.600,00 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 11. April/16. April 2007 erwarb J.K. (im Folgenden: Bw.) von den beiden Verkäufern H.L. und H.P.L. das mit einem Einfamilienhaus bebaute Gst 10820 in EZ XY. Als Kaufgegenstand wurden das Einfamilienhaus und das in der Beilage 1 aufgelistete Inventar angesprochen. In Punkt III wurde der Gesamtkaufpreis für diesen Kaufgegenstand mit 365.000 € vereinbart; hiervon entfiel ein Betrag von 20.000 € auf das mitverkaufte Inventar.

Das Finanzamt setzte für diesen Erwerbsvorgang vom Gesamtkaufpreis in Höhe von 365.000 € die Grunderwerbsteuer mit 12.775 € fest. Die Einbeziehung des auf das Inventar entfallenden Kaufpreisanteiles in die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung begründete das Finanzamt wie folgt: „*Sachen, die mit dem Grundstück in fortdauernder Verbindung stehen, gelten als Zugehör und unterliegen der Grunderwerbsteuer.*“

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die angesetzte Gegenleistung im Wesentlichen mit dem Argument, bei dem in der Inventaraufstellung aufgelisteten Inventar handle es sich um keine maßangefertigten Möbelstücke. Sie könnten allesamt ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden, weshalb sie keine unselbständigen Bestandteile der Liegenschaft darstellen würden. Sie seien somit als selbständige Bestandteile zu qualifizieren und würden nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen. Die Grunderwerbsteuer sei daher vom Kaufpreis nur für die Liegenschaft ohne Inventar und damit von 345.000 € zu bemessen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte das Finanzamt auf folgende Begründung:
„Gemäß § 294 ABGB wird unter Zugehör dasjenige verstanden, das mit einer Sache in fortdauernder Verbindung gesetzt wird. Dazu gehören auch die Nebensachen, ohne welche die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt ist. Daher können Einbauküche, Verbauten nicht als grunderwerbsteuerfreies Inventar anerkannt werden.“

Im daraufhin gestellten Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird eingewendet, entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung könnten die gegenständlichen Möbel und Einrichtungsgegenstände problemlos ohne Beschädigung der Substanz von der Hauptsache getrennt werden. Durch eine solche Trennung erfolge auch keine wirtschaftliche Beeinträchtigung der Liegenschaft oder der Möbelstücke selbst. Von einer fortdauernden Verbindung könne also keine Rede sein.

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 Satz dieser Gesetzesstelle nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

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 selbständige oder unselbständige 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 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.

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 (nach der nunmehrigen Terminologie Zugehör, ist doch das nachstehend zitierte VwGH-Erkenntnis noch zum § 2 Abs. 1 GrEStG 1955 ergangen) 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 grunderwerbssteuerrechtlich das Schicksal der Hauptsache (VwGH 3.12.1981, 81/16/0005, ÖStZB 1982,303, VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, ÖStZB 1984,462).

Unter Beachtung obiger Ausführungen entscheidet im Wesentlichen den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zutreffend das in Frage stehende Inventar als Zugehör des gekauften Grundstückes angesehen hat, zählt doch diesfalls neben dem Kaufpreis für die Liegenschaft auch der auf das Inventar entfallende Kaufpreisan teil von 20.000 € zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

Die einen integrierenden Bestandteil des Kaufvertrages bildende Beilage 1enthält folgende Aufstellung Inventar:

„Küche	<i>2-zeilige Einbauküche mit E- Herd, Kühlschrank und Geschirrspülmaschine</i>
<i>Essdiele</i>	<i>Kredenz, Eckbankgruppe mit Ausziehtisch und 2 Stühlen</i>
<i>Wohnzimmer</i>	<i>Wandverbau, runde Sitzgruppe, angebaute Liege, Tisch, 2 Fautel, kleines Kastl, Kachelofen, hochwertige Lampen</i>
<i>Schlafzimmer</i>	<i>Doppelbett mit angebautem Nachkästchen und Lichtbalken, 6- türiger Schrank, Wäschekommode</i>
<i>2. Zimmer</i>	<i>Wandverbau mit Schreibtisch, Bett, Couch, Fautel, Tisch</i>
<i>3. Zimmer</i>	<i>Doppelbettcouch, Tisch, Fautel, Kleiderkasten, Eckkastl, Rundtisch, 2 Stühle</i>
<i>Garderobe</i>	<i>Garderobewand, Schuhkastl, Spiegel"</i>

Das Finanzamt gelangte abstellend auf die Angaben in dieser „Aufstellung Inventar“ zum Ergebnis, dass das gesamte Inventar in einer fort dauernden Verbindung zum Grundstück stünde und demzufolge als Zugehör der Liegenschaft gelte. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde dann im Besonderen bezüglich „Einbauküche, Verbauten“ argumentiert, dass diese aus den dargestellten Gründen nicht als grunderwerbsteuerfreies Inventar anerkannt werden können.

Das Finanzamt konnte schlüssig schon aus dem Wortlaut dieser Aufstellung an Sachverhalt folgern, dass jedenfalls die Einbauküche und die Wandverbauten den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes in einer derartigen Weise angepasst waren, dass sie von dort nur in einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise hätten abgesondert werden können. Diesen Ausführungen, denen Vorhaltcharakter zukam, hielt der Bw. im Vorlageantrag letztlich entgegen, dass in dieser Aufstellung „*Möbel und Einrichtungsgegenstände aufgeführt sind, die ohne Beschädigung der Substanz der Hauptsache problemlos von dieser getrennt werden können.*“ Mit diesem Vorbringen wurde im Ergebnis nicht dezidiert behauptet geschweige denn nachgewiesen, dass entgegen der Sachverhaltsannahme des Finanzamtes auch die Einbauküche und die Wandverbauten ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung vom bisherigen Standort entferbar und anderswo verwendbar sind. Derartiges ist bei der gegenständlichen „Einbauküche“ und den „Wandverbauten“ schon im Hinblick auf die diesfalls unbedenklich anzunehmende spezielle Anpassung an die räumlichen Verhältnisse ihres derzeitigen Aufstellungsortes schlachtweg auszuschließen. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz gelangt daher in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass die Einbauküche und die Wandverbauten vom Finanzamt zutreffend als Zugehör iSd. § 2 Abs. 1 GrEStG (unselbständiger Bestandteil bzw. Zubehör im engeren Sinn) der Liegenschaft angesehen wurden, brachte doch das Berufungsverfahren keine konkreten Umstände hervor, die gegen die Schlüssigkeit und Denkfolgerichtigkeit dieser Zuordnung gesprochen hätten. Die Zuordnung zum Zugehör muss wohl auch für den vom Finanzamt nicht gesondert in der Berufungsvorentscheidung erwähnten Kachelofen gelten, kann doch ein solcher erfahrungsgemäß auf Grund seiner festen Verbindung von der Hauptsache nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden. Hingegen lassen sich aus dieser Beilage 1 für die restlichen darin erwähnten Inventargegenstände keine gesicherte Hinweise und Anhaltspunkte finden, die aufgezeigt hätten, dass diese Möbel und Einrichtungsgegenstände ebenfalls Zugehör der Liegenschaft sind. Wenn die Berufung einwendet, bei dem in der Inventaraufstellung aufgelisteten Inventar handle es sich um keine maßgefertigten Möbelstücke und vom Finanzamt diese Behauptung in der Begründung der Berufungsvorentscheidung mit Ausnahme der Einbauküche und der Wandverbauten letztlich unwidersprochen geblieben ist, dann durfte unter Beachtung der aus der Aufstellung

hervorgehenden Art dieser Möbel und Einrichtungsgegenstände der Unabhängige Finanzsenat an Sachverhalt unbedenklich von der sachlichen Richtigkeit dieser letztlich unstrittig gebliebenen Berufungsausführungen ausgehen. Mit Ausnahme der Einbauküche, der Wandverbauten und des Kachelofens, die vom Finanzamt im Ergebnis zu Recht zum Zugehör gezählt wurden, lassen sich für die übrigen in der Beilage angeführten Inventargegenstände keine konkreten Anhaltspunkte finden, die die vom Finanzamt vorgenommene Zuordnung zum Zugehör der Liegenschaft sachlich rechtfertigen würden.

Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet somit, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zwar die Einbauküche, die Wandverbauten und der Kachelofen, nicht aber das übrige Inventar, als Zugehör der Liegenschaft gelten. Im Umstand, dass das Finanzamt das gesamte Inventar zum Zugehör rechnete und deshalb vom vereinbarten Gesamtkaufpreis (Liegenschaft mit Inventar) von 365.000 € die Grunderwerbsteuer festsetzte, liegt eine Rechtswidrigkeit des Grunderwerbsteuerbescheides begründet. Der pauschal für das gesamte Inventar vereinbarte Kaufpreisannteil von 20.000 € war vielmehr betragsmäßig unter Einbeziehung der unbestritten gebliebenen Wertansätze aufzuteilen einerseits auf das Zugehör (Einbauküche, Wandverbauten und Kachelofen) in Höhe von 15.000 € und andererseits auf das übrige Inventar von 5.000 €. Vom vereinbarten Gesamtkaufpreis war somit der Kaufpreisannteil für das nicht zum Zugehör zählende „Inventar“ im Betrag von 5.000 € abzuziehen und die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG von einer Gegenleistung von 360.000,00 € in Höhe von 12.600,00 € festzusetzen. Der Berufung wird dahingehend teilweise stattgegeben.

Innsbruck, am 10. Jänner 2008