

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ch.W., Adresse, vertreten durch Notar, vom 6. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 28. April 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass ausgehend von einer Bemessungsgrundlage (Gegenleistung) von 143.950 € die Grunderwerbsteuer mit 5.038,25 € (bisher: 5.232,50 €) festgesetzt wird.

### **Entscheidungsgründe**

Laut Kaufvertrag vom 14. April 2004 erwarben die Eheleute W. je zur Hälfte vom Verkäufer L.P. die gesamte Liegenschaft vorgetragen in der Katastralgemeinde X, EZ Y alleinbestehend aus GST –Nr. Z samt der auf der Liegenschaft befindlichen Baulichkeit mit der Anschrift Adresse um den pauschalen Kaufpreis von 299.000,00 €. Von diesem Kaufpreis entfällt nach Punkt 4 ("Kaufpreis") des Kaufvertrages auf die kaufgegenständliche Liegenschaft ein Anteil von 252.900 € und auf das kaufgegenständliche Inventar ein solcher von 46.100 €. Im Punkt 3 ("Kaufabrede") war eine Inventarliste integriert, worin ausdrücklich das "kaufgegenständliche Inventar" angeführt worden war. Weiters enthielt dieser Vertragspunkt folgende wörtlich wiedergegebene Vereinbarung:

"Sämtliches übriges Inventar sowie sämtliche sonstige bewegliche Gegenstände auf der Liegenschaft sind vom Verkäufer auf dessen Kosten bis spätestens 05.05.2004 zu entfernen, sodass die Käuferseite die Liegenschaft einschließlich Baulichkeiten zu diesem Stichtag vollkommen geräumt übernehmen kann. Auch eine allfällige Entsorgung erfolgt ausschließlich auf Kosten der Verkäuferseite."

Die Inventarliste hatte folgenden Inhalt:

"Gegenstand	Anschaffungszeitpunkt	Kaufpreis	Zeitwert
1 Einbauküche, Marke mit .Ifm samt sämtlichen Einbaulektrogeräten (Kühlschrank, Backofen mit Cerankochfeld, Dunstabzug, Geschirrspüler, Einbaumikrowellenherd samt sektoraler Granitarbeitsplatte, Rondell und Bar samt 3 Barhocker	Frühjahr 1999	17.000,--	15.000,--
1 Esstisch rund ausziehbar in Echtholzfurnier samt 4 Hochlehner Esszimmerstühlen	Frühjahr 1999	3.000,--	2.500,--
1 Schlafzimmer Einbaukasten in Echtholzfurnier 3-teilig	Frühjahr 1999	2.000,--	1.800,--
1 Gästezimmer Einbaukasten in Echtholzfurnier 3-teilig	Frühjahr 1999	2.000,--	1.800,--
10 Beleuchtungskörper im Haus (Deckenlampen, Außenleuchten)	Frühjahr 1999	5.000,--	4.500,--
1 Kompletsauna mit Saunaofen und Zubehör	Frühjahr 1999	37.000,--	20.000,--
1 Schrank samt Regalanlage im Keller	Frühjahr 1999	700,--	500,--
1 Satz Vorhänge und Vorhangstangen im gesamten Haus	Frühjahr 1999	2.000,--	1.500,--
Summe (das entspricht einer Wertminderung von 30,71 %)		68.700,--	47.600,-"

Das Finanzamt schrieb gegenüber den beiden Käufern mit jeweils einem Bescheid vom 28. April 2004 entsprechend des im Wege von FinanzOnline angezeigten Kaufpreises von gesamt 299.000 € von einer Gegenleistung von 149.500 € (= halber Kaufpreis von 299.000 €) die Grunderwerbsteuer in Höhe von 5.232,50 € fest.

Die gegen diesen Bescheid erhobene gegenständliche Berufung bekämpft die angesetzte Gegenleistung insoweit, als darin auch anteilig der halbe Wert (somit 23.050 €) der im Kaufvertrag ausgewiesenen Inventargegenstände (46.100 €) angesetzt worden ist. Begründend wird ausgeführt, diese Steuervorschreibung sei zwar entsprechend der Anzeige im Wege FinanzOnline auf Basis des dort auf Grund eines Versehens angegebenen Kaufpreises von gesamt 299.000 € richtig ermittelt worden, jedoch gehe aus dem dem Finanzamt zum Zwecke der Steuervorschreibung in Kopie auch körperlich übermittelten Kaufvertrag ausdrücklich hervor, dass der Kaufpreis von 299.000 € der Gesamtkaufpreis für Liegenschaft (252.900 €) und Inventar (46.100 €) gewesen sei. Das Inventar wäre detailliert angeführt gewesen mit Anschaffungszeitpunkt, Anschaffungspreis und Zeitwert. Laut Ansicht des Ch.W. (im Folgenden: Bw.) sei diese Anführung in einer nachvollziehbaren und für die Anerkennung als nicht zur Liegenschaft gehöriges bewegliches Vermögen ausreichenden Art und Weise erfolgt.

---

Die abweisende Berufungsvorentscheidung enthielt folgende Begründung:

"Gemäß § 2 (1) Grunderwerbsteuergesetz 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 nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Unter den Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechtes fallen das Gebäude und dessen unselbständige Bestandteile. Bei der Beurteilung ob es sich um einen selbständigen oder unselbständigen Bestandteil eines Gebäudes handelt kommt es primär nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennung von der Hauptsache an, sondern auf dessen wirtschaftliche Zweckmäßigkeit. Als unselbständige Bestandteile eines Gebäudes sind daher solche Sachen anzusehen, deren Abtrennung vom Gebäude wirtschaftlich nicht sinnvoll ist (VwGH 30.4.1970, 1793/69). Mithin fallen Einbaumöbel in einem Privathaus, die den räumlichen Verhältnissen des Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie andererorts nicht verwendbar sind, und die auch nicht als Betriebsvorrichtung einem Gewerbebetrieb dienen unter den Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechtes.

Das gegenständliche Gebäude ist ein Einfamilienhaus. Wenn es sich daher bei der in diesem Verfahren zu beurteilenden Ausstattung um Einbaumöbel handelt- was nach Rücksprache mit dem Verkäufer Herrn L.P. der Fall ist- und daher deren Abtrennung vom Gebäude wegen ihrer räumlichen Anpassung an den Aufstellungsort wirtschaftlich nicht sinnvoll ist, dann unterliegt der hierauf entfallende Kaufpreisanteil der Grunderwerbsteuer. Die Berufung war daher abzuweisen."

Am 6. August 2004 übermittelten die beiden Käufer mittels Fax eine "Berufung", worin ausgeführt wurde, dass beim Kauf des Einfamilienhauses eine Inventarliste angelegt worden sei, die im Wesentlichen die im Haus belassenen Gegenstände aufliste und in erster Linie Klarheit darüber schaffen sollte, was im Haus verbleibe bzw. was vom Verkäufer noch beansprucht werde. Diese Inventarliste stelle jedoch keine Grundlage für eine Bemessung der Grunderwerbsteuer dar. Von den im Haus verbliebenen Gegenständen seien Fotos angefertigt worden, welche übermittelt würden. Diese Gegenstände seien selbständige Bestandteile und könnten jederzeit an einem anderen Ort montiert werden. Außerdem gehe aus den beiliegenden Fotos hervor, dass weit mehr im Haus verblieben sei als in der Inventarliste aufgelistet. Beigeschlossen waren zahlreiche Fotos (mit detaillierter Inhaltsangabe Nr.1-28 der abgelichteten Objekte). Weiters brachte innerhalb offener Frist der rechtliche Vertreter der beiden Käufer einen (formellen) Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Darin wird als Replik noch ausgeführt, dass die gegenständlichen Inventarstücke keineswegs lediglich in dem kaufgegenständlichen Haus verwendet werden könnten, sondern allgemein verwendbar seien. Im Einzelnen würde auf die bereits per Post übermittelte Liste samt Fotos verwiesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 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.

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken iSd GrEStG Grundstücke iSd 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. Nach dem dritten Satz dieser Gesetzesstelle werden zu einem Grundstück jedoch nicht gerechnet:

1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören,
2. Mineralgewinnungsrechte, Apothekengerechtigkeiten sowie Gewerbeberechtigungen.

Gemäß § 294 ABGB sind beim "Zugehör" neben dem Zuwachs Zubehör im engeren Sinn und Bestandteile zu unterscheiden. 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 durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte. Unselbständige Bestandteile sind daher 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 aber nicht nur das Gebäude, sondern auch die Bestandteile des Gebäudes (vgl. Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 38 zu § 2; Fellner, Band II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, 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 eingebaute Wandschränke, an der Mauer befestigte Wandvertäfelungen, aufgemauerte Kachelöfen, und Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie anderswo nicht verwendbar sind (z. B. Einbauküchen, Vorzimmerwände usw.). Nach Fellner, Rz 17 zu § 2 GrEStG 1987, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen, ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zubehör (=nunmehr Zugehör, ist doch das dabei zitierte Erkenntnis noch zum § 2 Abs. 1 GrEStG 1955 ergangen) einer Liegenschaft anzusehen sind (VwGH vom 6.12.1990, Zlen. 90/16/0155, 0165, unter Berufung auf OGH SZ 57/166).

Unter Beachtung der Begriffsbestimmung des § 2 Abs. 1 GrEStG besteht im vorliegenden Berufungsfall Streit darüber, ob die in Frage stehenden Inventargegenstände des Punktes 3 des Kaufvertrages unselbständige Bestandteile des Gebäudes sind und damit als Zugehör der Liegenschaft gelten (Ansicht des Finanzamtes) oder ob diese selbständige bewegliche Sachen sind (Ansicht des Bw.). Diese Zuordnung ist entscheidend, denn nur im letzteren Fall ist das im Punkt 4 des Kaufvertrages erfolgte streitgegenständliche Ausscheiden des auf die Inventargegenstände wertmäßig entfallenden Teiles des Gesamtkaufpreises aus der GrESt-Bemessungsgrundlage rechtens.

Aus Punkt 3 "Kaufabrede" in Verbindung mit Punkt 4 "Kaufpreis" des Kaufvertrages geht deutlich hervor, welche Inventargegenstände überhaupt kaufgegenständlich waren und mit ihrem Zeitwert im vereinbarten Kaufpreis von 299.000 € enthalten waren. Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet daher wie oben bereits dargelegt die Frage, welche dieser in der Inventarliste aufgezählten Gegenstände gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG als Zugehör des Grundstückes gelten und damit vom Finanzamt zu Recht in die GrESt- Bemessungsgrundlage einbezogen wurden. Dem Umstand hingegen, dass laut Schreiben vom 6. August 2004 tatsächlich mehr Gegenstände im Haus verblieben sind als in der Inventarliste angeführt, kommt keine relevante Bedeutung zu, wurde doch deren Wert in den Kaufpreis zweifelsfrei nicht einbezogen, im Gegenteil deren allfällige Entsorgung sollte zu Lasten des Verkäufers gehen. Ein Ausscheiden deren Wertes aus dem pauschalen Gesamtkaufpreis kommt daher schon mangels vorherigen Ansatzes nicht in Frage.

Was nun die streitgegenständlichen Inventargegenstände anlangt, wurde in der Inventarliste selbst zum Teil von Einbaumöbeln (Einbauküche und Einbauküsten) gesprochen. Dies wurde vom Verkäufer auf Anfrage des Finanzamtes fermündlich bestätigt, führte er doch diesbezüglich aus, diese Inventargegenstände seien "eingemessen und speziell angefertigt" worden. Auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung, der nach Lehre und Rechtsprechung Vorhaltcharakter zukommt, wurde – ohne allerdings diese Behauptung näher zu erläutern- in der Folge repliziert, die gegenständlichen Inventargegenstände könnten keineswegs lediglich in dem kaufgegenständlichen Haus verwendet werden. Im Einzelnen wurde auf die mitgeschickte Liste samt Fotos verwiesen.

Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zugehör einer Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei wird auf die Art und Weise der Anpassung der Gegenstände an die räumlichen Verhältnisse ihres Aufstellungsortes abzustellen sein, oder anders ausgedrückt wird deren Einstufung als unselbständiger Bestandteil davon abhängen, ob diese Gegenstände in einer Vorgangsweise entferbar und anderswo verwendbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Stehen somit diese Möbel und Einrichtungsgegenstände in einer solchen Verbindung mit dem Gebäude, dass ihre Abtrennung wirtschaftlich nicht sonnvoll ist, dann spricht dies für das Vorliegen von unselbständigen Bestandteilen. Es kommt daher letztlich nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit an, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit. Ob ein solcher abgetrennter Gegenstand gegebenenfalls anderswo noch "verwendbar" ist, hängt von seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung ab. Wenn nun der Bw. im Vorlageantrag zur Verifizierung seines Vorbringens auf die gesondert übermittelte Liste samt Fotos verweist, dann bleibt diesbezüglich festzuhalten, dass diese Liste (Position 1-28) und die dazugehörigen Fotos keinen Bezug zur Einbauküche und zur Kompletsauna

herstellen. Daraus ist unbedenklich zu folgern, dass der Bw. selbst davon ausgeht, dass die Einbauküche und die Kompletsauna den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes in einer derartigen Weise angepasst sind, dass sie von dort nur in einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert hätten werden können. Dies zeigt sich bei der Einbauküche schon wegen der bestehenden Granitarbeitsplatte, die zweifellos den räumlichen Gegebenheiten entsprechend zugeschnitten war. Hinsichtlich der Kompletsauna spricht schon der angegebene Kaufpreis von 37.000 € gegen eine mit einem "Bausatz von der Stange" erstellten Sauna. Diese beiden Gegenstände wurden somit vom Finanzamt zu Recht als unselbständige Bestandteile gesehen und zum Zugehör der Liegenschaft gezählt. Was hingegen die anderen kaufgegenständlichen Gegenstände betrifft zeigen die Fotos in einer jeden Zweifel ausschließenden Deutlichkeit, dass diese Möbel und Einrichtungsgegenstände keinesfalls exakt "eingebaut" waren und damit entsprechend den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes angefertigt waren. Bei den "Einbauküchen" handelt es sich vielmehr um eigenständige Schrankelemente, die einzeln variiert werden konnten und die durchaus ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung anderswo verwendbar sind.

Zusammenfassend waren von den in Frage stehenden kaufgegenständlichen Inventargegenständen die Einbauküche und die Kompletsauna gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG als Zugehör der Liegenschaft anzusehen. Der auf diese beiden Gegenstände wertmäßig entfallende Teil des Kaufpreises von zusammen 35.000 € war demzufolge nicht aus der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auszuscheiden; insoweit war dem Berufungsbegehren nicht zu entsprechen. Von dem für die Liegenschaft und für das Inventar vereinbarten pauschalen Kaufpreis von 299.000 € entfällt folglich ein Betrag von 287.900 € (und nicht wie im Punkt 4 des Kaufvertrages ausgewiesen von 252.900 €) auf den Erwerb des Grundstückes. Der Berufung war teilweise stattzugeben; für den vom Bw. erworbenen Hälftenanteil wird ausgehend von einer Bemessungsgrundlage (Gegenleistung) von 143.950 € (=1/2 von 287.900 €) die Grunderwerbsteuer in Höhe von 5.038,25 € festgesetzt.

Innsbruck, am 18. Mai 2005