



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 25. August 2010 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 23. März 2011 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 2. August 2010 hat ua. M (= Berufungswerber, Bw) von C 76/223-Anteile (laut Grundbuch letztlich zusammen 73/217-Anteile) an der Liegenschaft EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 2 sowie an AP 2, zum Kaufpreis von gesamt € 98.834 erworben. Als "Kaufpreis Inventar" wurde davon ein Teilbetrag von € 6.000 ausgewiesen (Punkt III.), der laut der abschließenden "Inventarliste" auf die "Küche Top 2" entfällt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 25. August 2010, StrNr, ausgehend vom vereinbarten Gesamtkaufpreis die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.459,19 vorgeschrieben und begründend ausgeführt, dass Sachen, die mit dem Grundstück in fortdauernder Verbindung stehen, als Zugehör gelten und der Grunderwerbsteuer unterliegen würden.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, bei ordnungsgemäßer Ermittlung hätte das Finanzamt feststellen müssen, dass die Küche nahezu neuwertig sei und daher einen Zeitwert von € 6.000 aufweise; des Weiteren, dass die gesamte KÜcheneinrichtung nicht fix mit der Wohnung verbunden sei, sondern alle Teile jederzeit ohne Substanzverlust entfernbar seien. Die Küche sei daher als nicht grunderwerbsteuerpflichtiges Inventar zu qualifizieren.

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass eine Einbauküche als Zugehör der Liegenschaft und damit als unbeweglich zu beurteilen sei, da ohne die Küche die Wohnung nicht genutzt werden könne. Die Entfernbarkeit ohne Beschädigung sei dabei irrelevant.

Mit Antrag vom 27. Oktober 2010 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

In Beantwortung eines Vorhaltes des UFS vom 22. Dezember 2010, worin dem Bw ua. die gängige Judikatur (insbesondere des OGH) betr. die Zugehöreigenschaft von KÜcheneinrichtungen zur Kenntnis gebracht wurde, wurde in der Stellungnahme vom 20. Jänner 2011 ua. ausgeführt:

Die für "Einbauküchen" getätigten Ausführungen hinsichtlich der "objektivierten Zweckwidmung" trafen gegenständlich nicht zu, da es sich hier um eine "Küchenzeile" handle, die standardisiert gekauft und in jede andere Wohnung mitgenommen werden könne. Diese sei ohne mechanischen Aufwand entfernbar, weil nicht einmal mit der Wand verbunden. Die Beurteilung, ob es sich um eine Einbauküche oder lediglich um eine leicht entfernbare Küchenzeile handle, sei eine Tatsachenfrage, sodass zum Beweis die Durchführung eines Ortsaugenscheines beantragt werde.

Der angekündigten Vorlage von Lichtbildern ist der Bw nicht nachgekommen.

In Erledigung eines Erhebungsauftrages (§ 279 Abs. 2 BAO) des UFS wurde vom Finanzamt am 28. Feber 2011 ein Ortsaugenschein durchgeführt. Es wurden mehrere Lichtbilder angefertigt, woraus ersichtlich ist: Bei der Küche der Wohnung Top 2 handelt es sich um eine über eine Raumwand verlaufende Küchenzeile mit 5 Unterbauelementen samt Hängeschränken und Hochschrank, Lauflänge ca. 3 m, wobei als Abschluss zum gegenüberliegenden Fenster noch eine marmorierte Arbeitsplatte maßgenau eingepaßt ist. Diese Küchenzeile ist maßgenau zwischen Ober- und Unterschränken verflies, an sämtlichen Abschlüssen verfugt und zwischen Unterschränken und Bodenbelag mit Verblendungen ausgestattet. An der schräg gegenüberliegenden Wand befindet sich ein vierteiliges Sideboard mit selbiger Arbeitsplatte, Länge ca. 2 m.

In der am 23. März 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung hat der Rechtsvertreter noch ausgeführt, dass es sich – im Unterschied zu den in der OGH-Judikatur bezeichneten Küchen - bei gegenständlicher Küche nicht um eine Einbauküche, sondern lediglich um eine Standardküche bzw. um vorgefertigte Standardmodule handle. Diese könnten ohne Beschädigung der Substanz jederzeit abmontiert und in einer anderen Küche wieder aufgebaut werden. Es sei keine speziell angefertigte Einbauküche, die gesondert für diesen Raum hergestellt worden sei. Vor allem seien auch die Geräte leicht ausbaubar. Es sei im Wesentlichen bei der Qualifikation als Inventar zu unterscheiden, ob es sich um eine vorgefertigte, im Möbelhaus erworbene Standardküche oder aber um eine maßangefertigte Einbauküche vom Tischler handle sowie, ob die Küche jederzeit ohne Beschädigung abgebaut werden könne.

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 (VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, sofern 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 (z.B. Gebäude).

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 fortdauernden Gebrauch erfolgen, und
4. zwischen Haupt- und Nebensache muss ein gewisses Naheverhältnis bestehen, das den wirtschaftlichen Bedürfnissen angemessen ist.

Die - oftmals schwierige - Abgrenzung zwischen selbständigem 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 Entfernbarekeit 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 größtmäßig 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 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 **Kücheneinrichtungen** und dergleichen offensichtlich und damit **grundsätzlich** nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich dienen. Damit liege eine **objektivierte Zweckwidmung** vor (siehe zu vor auch: *Fellner*, aaO, Rzn. 16 – 18 zu § 2 GrEStG).

Im Gegenstandsfalle ist nunmehr dem Bw anhand der vorliegenden Lichtbilder (siehe eingangs) zunächst entgegenzuhalten, dass es sich bei der Küche in der Wohnung Top 2, wie deutlich erkennbar, keineswegs um eine Art "Küchenblock" handelt, der in keinsten Weise mit der Wand verbunden ist, sondern vielmehr um eine genau angepaßte, verflieste und verfugte Küchenzeile. Wenn der Bw vermeint, es liege eine vorgefertigt erworbene "Standardküche" vor, wobei die einzelnen Teile jederzeit ohne Substanzverlust abbaubar und anderweitig wieder verwendbar und sohin "beweglich" seien, so verkennt er, dass nach der oben dargelegten OGH-Judikatur "grundsätzlich" gesamte Kücheneinrichtungen (insbesondere Küchenblock samt eingebauten Geräten, Schränken etc.) zivilrechtlich als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren sind. Dies deshalb, weil bezüglich Kücheneinrichtungen – und zwar *völlig unabhängig* von einer möglichen Entfernbarekeit - von einer objektivierten Zweckwidmung und damit in jedem Falle von einer *Widmung zum fortdauernden Gebrauch* der Wohnung an sich auszugehen ist. Dies wäre umso mehr der Fall, wenn eine (maßgenau angefertigte) Einbauküche vorliegt, da es sich bei einer Einbauküche und bei

Einbauschränken um eine nach den vorgegebenen räumlichen Kriterien maßgenau eingepasste Einrichtung mit Möbeln und Geräten handelt. Dem Umstand, dass es sich hier dagegen um eine – wie eingewendet – im Möbelhaus vorgefertigt erworbene "Standardküche" handelt, kommt im Hinblick auf die auch diesfalls gegebene "objektivierte Zweckwidmung" durch den Voreigentümer zum Gebrauch der Wohnung insofern keinerlei rechtliche Bedeutung zu, wobei nicht zu übersehen ist, dass auch diese "Standardküche" offenkundig an die gegebenen Raumverhältnisse angepaßt wurde.

Es ist daher die gegenständliche Küche unzweifelhaft als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu beurteilen, welches dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt und damit der Grunderwerbsteuer unterliegt.

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

Innsbruck, am 24. März 2011