



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 22. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 22. März 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin und ihr Ehegatte erwarben mit Kaufvertrag vom 18.11.2009 ein Grundstück um den Kaufpreis von 372.000,00 €. Die im gegenständlichen Fall maßgeblichen Punkte des Vertrages lauten:

(8.) In diesem Kaufpreis ist ein angemessenes Entgelt für die Einrichtungsgegenstände in einem Betrag von 14.000,00 € enthalten.

(17.) Nachstehende Einrichtungsgegenstände werden um den beiderseits vereinbarten Kaufpreis von 14.000,00 € verkauft, und zwar:

in der Küche: U-förmiger Verbau mit Ober- und Unterbaukästen, E-Herd mit Cerankochfeld, Dunstabzug, Kühl- und Gefrierkombination, Edelstahl-Spülbecken mit Ablage, indirekte Beleuchtung;

im Vorzimmer und Wohnzimmer: Designerbeleuchtung mit Halogenleuchtmittel;

im Schlafzimmer: Schrankraumeinrichtung;

im Garten: ein Swimmingpool samt Filteranlage, Wasserpumpe, Abdeckung und Salzaufbereitungsanlage;

im Keller: Zentralstaubsauger, sowie die kontrollierte Wohnraumlüftung.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer von der Gesamtgegenleistung fest; in der Begründung heißt es: Da es sich bei den Einrichtungsgegenständen um eine nach den räumlichen Kriterien maßgenau angepasste Einrichtung mit Möbeln und Geräten handelt, sind diese Gegenstände als Zubehör zu behandeln und unterliegen der Grunderwerbsteuer.

Dagegen richtet sich die Berufung mit der Begründung, dass es sich um bewegliche Gegenstände handle, die jederzeit abbaubar, transportierbar und wo anders aufstellbar seien. Damit handle es sich also um bewegliche Sachen, die nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen. Auch der Swimmingpool samt Ausrüstungstechnik sei im Garten aufgestellt und nicht im Erdboden versenkt (diesbezüglich war der Eingabe ein Foto angeschlossen). Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab; im Vorlageantrag wird das Berufungsvorbringen im Wesentlichen wiederholt.

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 1987 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 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 1987 Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 1 GrEStG 1987 sind unter Grundstück 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 Satzes dieser Gesetzesstelle nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Die Zugehöreigenschaft richtet sich somit kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Maßgebend hierfür ist vor allem § 294 ABGB.

Nach § 293 ABGB werden Sachen, die an sich beweglich sind, im rechtlichen Sinn für unbeweglich gehalten, wenn sie vermöge des Gesetzes oder der Bestimmung des Eigentümers das Zugehör einer unbeweglichen Sache ausmachen. 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. Das Zugehör umfasst sowohl den Zuwachs als auch die Nebensachen. Nach § 294 ABGB sind beim Zugehör neben dem Zuwachs (siehe § 404 ABGB) noch Zugehör im engeren Sinn (in der Lehre meist Zubehör genannt) und Bestandteile zu unterscheiden. Der Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechtes umfasst sohin a) den Grund und Boden, b) die Bestandteile desselben, c) den natürlichen und künstlichen Zuwachs und d) das Zugehör im engeren Sinn (Zubehör). Bestandteil und Zubehör teilen (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld das Eigentum an der Haupt- und Nebensache zusammenfallen) steuerlich das Schicksal der Hauptsache (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 15 zu § 2 GrEStG 1987 und VwGH 3.12.1981, 81/16/0005).

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 unter einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert werden könnte (OGH 23.5.1985, 8 Ob 651/84, JBl. 1986, 724, OGH 27.11.1991, 3 Ob105/91; VwGH 24.2.1992, 90/15/0146).

Als Grundstück gelten nicht nur das Gebäude, sondern auch die Bestandteile des Gebäudes. Unselbständige Bestandteile sind daher solche Sachen, die in einer solchen Verbindung mit der Hauptsache stehen, dass ihre Abtrennung wirtschaftlich nicht sinnvoll ist. Da unselbständige Bestandteile als unbewegliche Sachen zählen, ist der bei einer Übertragung auf sie entfallende Teil der Gegenleistung Bemessungsgrundlage für die GrESt.

Unselbständige Bestandteile sind nach Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Anm. 38 zu § 2 GrEStG insbesondere auch eingebaute Wandschränke, aufgemauerte Kachelöfen, Waschbecken, die mit der Wand verbunden sind, ferner Armaturen, Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie anderswo nicht verwendbar sind (zB Einbauküchen). Selbständige Bestandteile lassen sich hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen. Aber auch der selbständige Bestandteil wird grunderwerbsteuerlich als unbewegliche Sache behandelt (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 25 zu § 2 GrEStG 1987 und VwGH 3.12.1981, 81/16/0005, VwGH 23.2.1984, 83/16/0051).

Zugehör im engeren Sinn (Zubehör) ist eine (bewegliche) 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 oder Einrichtungsgegenstände als Zubehör einer Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Bei Möbeln und Einrichtungsgegenständen ist jeweils zu untersuchen, ob sie in einer Vorgangsweise entfernbar und anderswo verwendbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Es kommt nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit an (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 16-18 zu § 2 GrEStG 1987 und die dort referierte Rechtsprechung). Nach der zivilrechtlichen Judikatur können Einbaumöbel, die entfernbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden wäre, nur selbständige Bestandteile oder Zubehör sein, wobei ihre Zuordnung zu der einen oder anderen Kategorie ohne rechtliche Bedeutung ist (OGH 8.11.1984, SZ 57/166).

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1561). Im Hinblick auf die Funktion des Unabhängigen Finanzsenates als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht der Amtspartei (Finanzamt) den Abgabenanspruch darzutun und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder des Nichtbestehens des Abgabenanspruches darzulegen. Der

Mitwirkungspflicht der Berufungswerberin kommt daher im kontradiktorischen Zwei-Parteien-Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat eine verstärkte Bedeutung für die Durchsetzung seiner steuerrechtlichen Ansprüche zu. Andererseits tritt im unabhängigen, kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren die amtswegige Ermittlungspflicht des Unabhängigen Finanzsenates im Vergleich zu jener der Abgabenbehörde erster Instanz zurück. Nur bei objektiven Bedenken an der materiellen Richtigkeit hat der Unabhängige Finanzsenat im Interesse der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen die materielle Wahrheit weiter zu erforschen. Ansonsten liegt die Beweisführungspflicht grundsätzlich bei den Rechtsmittelparteien (vgl. UFS 24.07.2008, RV/2087-W/04).

Unter Berücksichtigung der obigen Ausführungen in Bezug auf die Zubehöreigenschaft der mitverkauften Einrichtungsgegenstände (Punkt 17. des Vertrages) ist die Durchführung zweckentsprechender Maßnahmen (Lokalaugenschein, Sachverständiger oder dgl.) zweckmäßig.

Linz, am 13. Mai 2011