



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B-KG, Adr, vertreten durch Steuerberater, vom 31. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 25. Jänner 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 21. Dezember 2004 abgeschlossenen Kaufvertrag hat die B-KG (= Berufungserberin, Bw) von H die in dessen Eigentum stehenden 93/1075-Anteile an der Liegenschaft in EZ 3220 GB, diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 14, erworben. Der Erwerb des Verkäufers hatte im Mai 1994 stattgefunden. Unter Vertragspunkt "3. Kaufabrede" wurde ua. vereinbart:

"Dieser Kauf erfolgt samt tatsächlichem und rechtlichem Zubehör. Von diesem Kauf umfaßt sind daher alle mit der Wohnungseigentumseinheit fest verbundenen Bestandteile, insbesondere auch Sanitärinstallationen in Bad und WC, der Anschluss an das örtliche Kabelfernsehnetz, weiters folgendes Inventar bzw. Einrichtung: gesamte Küche samt eingebauten Geräten, Einbauschränke im Abstellraum und sonstige Einbauten; schließlich auch der Anteil an der Rücklage der Wohnungseigentumsgemeinschaft, deren Höhe von der Hausverwaltung den Vertragsteilen bekannt gegeben wurde."

Gemäß Vertragspunkt 4. beträgt der Kaufpreis "für die kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum und sonstigem vorgenannten Zubehör" pauschal € 165.000, wovon ein Teilbetrag von € 10.000 auf das mitverkaufte Inventar und

der Restkaufpreis von € 155.000 auf das unbewegliche Liegenschaftsvermögen entfällt. Alle Kosten, Steuern und Gebühren trägt die Käuferin.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 25. Jänner 2005, StrNr, ausgehend vom Gesamtkaufpreis € 165.000 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 5.775 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Ausscheidung des Inventars aus der Bemessungsgrundlage und die Vorschreibung der Steuer von der Gegenleistung in Höhe von € 155.000 beantragt. Ob Einrichtungsgegenstände als Zubehör anzusehen seien, richte sich nach der Judikatur nach den Umständen des Einzelfalles. Die gegenständlichen Vertragspartner hätten in Pkt. 3. des Vertrages das Inventar genau bezeichnet und ihm einen gesonderten Wert zugeordnet. Ob die Möbel in der Wohnung verbleiben oder anders verwendet würden, sei offen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 22. Feber 2005 wurde dahin begründet, dass - unter Darlegung der Rechtsnatur des "Zubehörs" – die fest verbundenen Bestandteile, sohin insbesondere Sanitärinstallationen, Kabelfernsehnetz, Einbauküche und sonstige Einbauten, der unbeweglichen Sache folgten und damit in die Grunderwerbsteuerbemessung einzubeziehen seien.

Mit Antrag vom 4. März 2005 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt und – nach Wiederholung des bisherigen Vorbringens – ergänzend eingewendet, ein Teil der Möbel sei bereits ausgetauscht worden; es bestehe keine Absicht, die frei beweglichen Möbel auf Dauer in der Wohnung zu belassen. Die Ansicht des Finanzamtes sei unrichtig, da sich der Betrag von € 10.000 laut Vertragspunkt 4. auf das Inventar beziehe, das in Punkt 3. als Einrichtung benannt sei. Dabei handelt es sich um die gesamte Küche samt Geräten, Einbauschränke im Abstellraum und sonstige Einbauten. Als Inventar seien sohin nur Möbel angeführt, die jederzeit austauschbar seien. Die als Zubehör qualifizierten Bestandteile, wie Sanitärinstallationen und Kabelfernsehen, seien im Betrag von € 10.000 nicht enthalten.

Bei einer persönlichen Vorsprache am 22. November 2005 vor dem UFS hat der steuerliche Vertreter die Anträge der Bw auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgezogen.

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: Dr. 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, soferne die betreffenden Gegenstände Zugehör gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG sind (vgl. VwGH 8.1.1958, Slg 1751/F; vom 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. Dahn 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 **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: Kozioł-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 – worauf auch in der gegenständlichen Berufung hingewiesen wird – 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 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.

Im Gegenstandsfall ist strittig, ob der laut Parteienvereinbarung als auf das "Inventar" entfallende Teilbetrag des Gesamtkaufpreises, bewertet in Höhe von € 10.000, dennoch Teil der Gegenleistung ist und der Grunderwerbsteuer unterliegt. Nach den Ausführungen im Vorlageantrag wurde insoweit klargestellt, dass sich dieses Teilentgelt auf die unter Vertragspunkt 3. bezeichnete Einrichtung, konkret die gesamte Küche samt Geräten, die Einbauschränke im Abstellraum sowie die sonstigen Einbauten, bezieht und demnach die festverbundenen Bestandteile wie Sanitärinstallationen und der Kabelanschluss als Zubehör ohnehin nicht in den € 10.000 enthalten seien.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw, es handle sich bei dem genannten Inventar um jederzeit austauschbare (teils bereits ausgetauschte) Möbel und damit um aus der Bemessung auszuscheidende bewegliche Sachen, sind aber nach der oben dargelegten Judikatur auch die gesamte Kücheneinrichtung (insbesondere Küchenblock samt eingebauten Geräten, Schränken etc.) sowie alle sonstigen Einbauschränke zivilrechtlich als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren, da hiebei - unabhängig von einer allfälligen Entfernbareit - von einer objektivierten Zweckwidmung und damit in jedem Falle von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch der Wohnung an sich auszugehen ist. Dies umso mehr, als es sich bei einer Einbauküche und bei Einbauschränken um eine nach den vorgegebenen räumlichen Kriterien maßgenau eingepaßte Einrichtung mit Möbeln und Geräten handelt. Diese 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.

Unabhängig davon erschien der Berufungsbehörde auch der von den Parteien diesbezüglich herangezogene Wertansatz mit dem nicht unerheblichen Betrag von € 10.000, woran die Behörde von vorneherein nicht gebunden ist, im Hinblick auf die bestehende Abnutzung als überhöht, als davon ausgegangen werden kann, dass die Anschaffung des betreffenden "Inventars" durch den nunmehrigen Verkäufer wohl vor mehreren Jahren, vermutlich im Zuge dessen Liegenschaftserwerbes im Jahr 1994, erfolgte.

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

Innsbruck, am 22. November 2005