



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 12. September 2006 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 v. H. von € 165.000, sohin im Betrag von € 5.775, festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 17. August 2006 abgeschlossenen Kaufvertrag haben die Ehegatten X (= Berufungswerberin, Bw) und Y von den Verkäufern Z die Liegenschaft in EZ1 samt darauf errichtetem Wohnhaus (Doppelhaushälfte) zum Gesamtkaufpreis von € 320.000 erworben. Unter Vertragspunkt III. wird festgehalten, vom Kaufpreis entfällt ein Betrag von € 302.600 auf das Wohnhaus und ein Betrag von € 17.400 auf das Inventar; dies laut der einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildenden Inventarliste wie folgt:

	Neupreis/Datum Anschaffung	Zeitwert
Küche und Essecke mit Tisch und Stühle	€ 14.000/1998	€ 8.000
1 Tisch, 2 Stühle, 1 Kasten, 1 Schuhschrank	€ 4.000/1998	€ 2.400
Vorhänge gesamtes Haus	€ 3.000/1998	€ 1.800
Badmöbel	€ 5.000/1998	€ 3.000
Bank Balkon	€ 300/1998	€ 200
Rolläden gesamtes Haus	€ 4.000/1998	€ 2.000

Gesamtsumme	€ 30.300	€ 17.400
--------------------	-----------------	-----------------

Hinsichtlich der Bemessung der Grunderwerbsteuer wurde im Weiteren festgehalten, "dass sämtliche angeführten Möbel vollkommen frei stehen und daher beweglich sind". Unter Vertragspunkt IX. wurde vereinbart, dass Verkäufer- und Käuferseite jeweils 3 % des Gesamtkaufpreises samt 20 % Mehrwertsteuer an Maklerprovision bezahlen. In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wurde die Gegenleistung für den Liegenschaftserwerb mit € 320.000 angeführt.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 12. September 2006, StrNr, ausgehend von einer hälftigen Gegenleistung von gesamt € 165.900 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 5.806,50 vorgeschrieben. In die Bemessungsgrundlage einbezogen wurde die anteilige Maklerprovision (€ 5.760) sowie (mit rund 1 % im Betrag von € 1.440) geschätzte Vertragserrichtungskosten. An Inventar habe lt. Bescheidbegründung lediglich ein Betrag von insgesamt € 2.600 – di. zufolge der Anmerkung des Finanzamtes auf der Inventarliste offenkundig der Wert € 2.400 für "1 Tisch, 2 Stühle, 1 Kasten, 1 Schuhschrank" sowie von € 200 für "Bank Balkon" – anerkannt werden können, demzufolge der hälftige Kaufpreis bei der Bw im Betrag von € 158.700 als Teil der Gegenleistung angesetzt wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, auf der dem Kaufvertrag beigehefteten Inventarliste seien ausschließlich Möbel angeführt, welche tatsächlich frei stehen und beweglich sein würden. Sämtliche dieser angeführten Möbelstücke könnten ohne weiteres Zutun an einen anderen Ort verbracht werden, weshalb dieses gesamte bewegliche Inventar aus der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage auszuscheiden sei.

Nach abweisender Berufungsvorentscheidung begehrte die Bw ohne weitere Begründung mit Antrag vom 15. November 2006 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

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. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem

Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare – geldwerte entgeltliche - Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage.

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 GrEStG).

Gegenständlich in Streit gezogen ist ausschließlich die Nichtanerkennung des gesamten verzeichneten "Inventars".

Wird für den Erwerb von unbeweglichen Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits ein einheitliches Gesamtentgelt 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, 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).

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).

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. Nach den §§ 294 bis 297 ABGB sind unter Zugehör unter anderem Nebensachen zu verstehen, ohne die die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die das Gesetz oder der Eigentümer **zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache** bestimmt hat.

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 gehöre 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 fort dauernden 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 Fahrzeuges).

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 fort dauernden 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 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 der Beschaffenheit der Möbel und deren Entfernbarkeit Bedeutung beizumessen ist.

Maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche), die an sich ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden könnten, stellen zwar keine unselbständigen Bestandteile der Hauptsache (Liegenschaft) dar, sind jedoch als selbständige Bestandteile oder - bei Vorliegen der obigen Voraussetzungen – als Zubehör zu qualifizieren (vgl. OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166).

Im 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 fort dauernden Benützung der Wohnung an sich dienen. Damit liege eine **objektivierte Zweckwidmung** vor.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw, es handle sich bei den in der vorgelegten "Inventarliste" ausgewiesenen Gegenständen sämtlich um aus der Grunderwerbsteuerbemessung auszuscheidende bewegliche Sachen bzw. "frei stehende Möbel", sind aber nach der oben dargelegten Judikatur jedenfalls die gesamte Kücheneinrichtung (Küche samt Essecke) sowie auch die Badezimmereinrichtung zivilrechtlich aufgrund der objektivierten Zweckwidmung als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und damit der Grunderwerbsteuer unterliegen. Gleiches muss auch für die "Rollenläden gesamtes Haus" gelten, da es sich hiebei zudem um eine fix montierte Vorrichtung handelt, deren Verbindung mit dem Gebäude so eng ist, dass eine Entfernung nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise erfolgen könnte. Bei den Rolenläden handelt es sich sohin um unselbständige Bestandteile der Liegenschaft.

Zu den in der Inventarliste so bezeichneten "Badmöbeln" gilt noch zu bemerken, dass diesbezüglich schon allein anhand des Anschaffungspreises im Jahr 1998 in Höhe von € 5.000 davon ausgegangen werden kann, dass es sich hiebei wohl um die gesamte Bad/Sanitärausstattung handelt.

Als Einrichtung sind daher folgende Positionen anzuerkennen:

"1 Tisch, 2 Stühle, 1 Kasten, 1 Schuhschrank" mit € 2.400;

"Vorhänge gesamtes Haus" € 1.800;

"Bank Balkon" € 200, in Summe sohin € 4.400 bzw. hälftig € 2.200, um welchen Betrag der vereinbarte hälftige Gesamtkaufpreis von € 160.000 zu kürzen ist.

Die Grunderwerbsteuer ist demnach von einer Gegenleistung von € 165.000 (= Kaufpreis € 157.800 + Maklerprovision € 5.760 + Vertragserrichtungskosten geschätzt € 1.440) zu bemessen und mit 3,5 %, sohin im Betrag von € 5.775 festzusetzen.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Jänner 2007