

GZ. RV/0785-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Alfred Mitterlehner, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz betreffend Grunderwerbsteuer 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert. Die Grunderwerbsteuer wird mit € 3.618,60 (S 49.793,00) festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 10. Dezember 1996 erwarb die Berufungswerberin von den Ehegatten M.K. und M.K. die Liegenschaft EZ 626 Grundbuch G. im Ausmaß von 5.415 m² und das Grundstück 194/3 im Katasterausmaß von 73 m² mit dem gesamten tatsächlichen und rechtlichen Zugehör, so wie das Vertragsobjekt zum Vertragszeitpunkt liegt und steht und mit allen Rechten und Grenzen, mit welchen die Verkäuferseite es bisher besessen und benutzt hat oder doch zu besitzen und zu benutzen berechtigt gewesen war.

Als Kaufpreis wurde für das Grundstück 119/1 S 1.028.850,00, für das Grundstück 194/3 S 43.800,00 und für den Stadl samt Inventar S 350.000,00 vereinbart.

Über telefonische Anfrage des Finanzamtes teilte der steuerliche Vertreter mit, dass der Verkehrswert des mitverkauften Inventars S 40.000,00 und jener des verkauften Stadls S 310.000,00 betrage. Der Stadl sei mit dem Grund und Boden nicht fest verbunden, sondern auf lose liegenden Steinen aus Holz errichtet.

Mit Bescheid vom 25. März 1997 schrieb das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von S 1.112.650,00 im Betrag von S 38.943,00 vor. Der Wert des Stadls blieb bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage außer Ansatz.

In der gegen diese Vorschreibung eingebrachten Berufung wurde die unrichtige Ermittlung der Bemessungsgrundlage eingewendet. Richtigerweise hätte nach Meinung der Berufungswerberin der Wert des Inventars (bewertet mit S 40.000,00) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage unberücksichtigt bleiben müssen.

In der Folge führte das Finanzamt eine Erhebung zum Zweck der Feststellung der Höhe des Inventarwertes sowie der Zubehöreigenschaft des "Gebäudes" durch. In der mit dem Ehegatten der Berufungswerberin am 8. Juli 1997 aufgenommenen und von diesem auch unterzeichneten Niederschrift wurde festgehalten, dass es sich beim Vertragsobjekt um eine Wiese mit einem darauf stehenden kleinen alten Stadl handle. Dieser im Grundbuch als Baufläche 194/3 eingetragene Stadl sei bereits seit jeher Bestandteil dieser Liegenschaft gewesen. Ein weiteres Bauwerk befindet sich nicht auf der Wiese. Die landwirtschaftlichen Geräte würden der Bewirtschaftung der Wiese dienen und sei der für diese Geräte angegebene Wert von S 40.000,00 als angemessen zu betrachten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober 1997 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert als die Grunderwerbsteuer

nunmehr mit S 49.793,00 festgesetzt wurde. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass neben Grund und Boden zum "Grundstück" der natürliche Zuwachs, der künstliche Zuwachs, also die zum landwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Bauwerke, die Schuppen, Hütten usw. zählen würden.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde die nach Auffassung der Berufungswerberin unrichtigen Feststellungen in der Niederschrift vom 8. Juli 1997 eingewendet. Im Grundbuch sei lediglich jene Grundfläche, auf welcher der Stadl stehe, als Baufläche eingetragen. Die Feststellung des Finanzamtes, dass der gegenständliche Stadl im Grundbuch als Baufläche eingetragen und daher bereits Bestandteil dieser Liegenschaft gewesen sei, treffe nicht zu. Im Einheitswert des Grundstückes sei nur die Baufläche, nicht jedoch der darauf stehende und nicht fest verbundene Stadl erfasst. Die verkauft Grundfläche sei in früheren Zeiten Teil eines landwirtschaftlichen Betriebes gewesen. Der landwirtschaftliche Betrieb sei vor Jahren stillgelegt und die dazugehörigen Grundstücke zum Großteil verkauft worden. Mit der Einstellung des landwirtschaftlichen Betriebes sei die Widmung des gegenständlichen Stadls und der landwirtschaftlichen Geräte als Zugehör aufgehoben worden. Der Stadl würde schon seit Jahren nicht mehr zur Bewirtschaftung der Liegenschaft verwendet werden. Dieser diene als Unterstand für Geräte des ehemaligen landwirtschaftlichen Betriebes.

Die gegenständliche Liegenschaft werde derzeit von einem Landwirt als Pächter mit eigenen Geräten bewirtschaftet. Der Stadl und die landwirtschaftlichen Geräte würden jedoch keine Verwendung finden.

Über Vorhalt wurde der Abgabenbehörde II. Instanz mitgeteilt, dass die gegenständliche Liegenschaft zum Vertragszeitpunkt von den Verkäufern einem Landwirt zur Nutzung unentgeltlich zur Verfügung gestellt worden sei. Ein Pachtvertrag existiere nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch u. a. nicht gerechnet:

1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Die steuerliche Behandlung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen richtet sich nach der Art des Vermögens.

Beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sind Maschinen und sonstige Vorrichtungen unmittelbarer Wirtschaftsteil des Grundstückes selbst und gehören regelmäßig nicht zu einer Betriebsanlage. Sie gelten daher als Grundstückszugehör (VwGH vom 4.6.1962, 1443/59).

Neben Grund und Boden zählt beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zum "Grundstück" ua. der *natürliche Zuwachs* (stehende Pflanzen, Holz am Stamm usw.) und der *künstliche Zuwachs*, also die zum landwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Bauwerke, die Wohn- und Wirtschaftsgebäude, Schuppen, Ställe, Hütten usw. (Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, 8. Lieferung, § 2 Rz 40 ff).

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, 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 fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 3.12.1981, Zl. 81/16/0005).

Zum bürgerlich - rechtlichen Begriff des Grundstückes gehört alles, was nach bürgerlichem Recht als Zugehör eines Grundstückes anzusehen ist. Bei der Landwirtschaft fallen darunter beispielsweise das Vieh, die Wirtschaftsgeräte und die sonstigen Betriebsmittel einschließlich der landwirtschaftlichen Maschinen und auch die Traktoren. Daher unterliegt nicht nur die für das Grundstück, sondern auch die für das Zugehör bedogene Gegenleistung der Steuer. Voraussetzung ist dabei, dass das betreffende Wirtschaftsgut Zugehör im Sinne des Zivilrechtes ist (VwGH vom 8.Jänner 1958, Slg 1571/F).

Für diese Beurteilung ist die *wirtschaftliche Zweckbestimmung* ausschlaggebend. Die Nebensache muss der Hauptsache tatsächlich dienen. Die Zugehörseigenschaft wird beendet, wenn die Bestimmung zum wirtschaftlichen Dienen aufhört. Im Bereich der Landwirtschaft ist nur das zum sofortigen Verkauf bestimmte Vieh infolge dieser damit geänderten Widmung nicht mehr Zugehör.

Im vorliegenden Fall handelt es sich bei den in Rede stehenden Fahrnissen (Motormäher, Heuraupe, gummibereifter Wagen, Stadl) um typisch landwirtschaftliche Maschinen, Geräte

bzw. Vorrichtungen, die zum Gebrauch in dem – wenn auch zur Zeit des Verkaufes vorübergehend ruhenden - landwirtschaftlichen Betrieb bestimmt gewesen sind.

Die Berufungswerberin verlangt jedoch mit der Behauptung, dass die Zugehörwidmung für Stadl sowie für die landwirtschaftlichen Geräte am Kauftag nicht mehr vorgelegen sei, die Ausscheidung eines Betrages von S 350.000,00 aus der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Diesem Begehr ist jedoch entgegenzuhalten, dass laut Punkt I des Kaufvertrages vom 10. Dezember 1996 der Kaufpreis für die Liegenschaft mit dem **gesamten tatsächlichen und rechtlichen Zubehör** versprochen worden ist, weshalb der vereinbarte Kaufpreis keine Sachen enthielt, denen die Zugehörseigenschaft fehlt.

Zum Vorbringen der Berufungswerberin, dass der Stadl und die unbestritten mit S 40.000,00 bewerteten landwirtschaftlichen Geräte im Zeitpunkt des Kaufabschlusses nicht oder nicht mehr Zubehör im Sinne der § 294 ABGB gewesen seien, weil der landwirtschaftliche Betrieb bereits vor vielen Jahren stillgelegt worden sei, wird ausgeführt:

Es ist zwar richtig, dass der Nichtbetrieb eines Unternehmens im Allgemeinen die Zugehörseigenschaft einer dem Unternehmen bisher als Zubehör gewidmeten Sache aufzuheben vermag, weil in einem solchen Fall nicht mehr davon gesprochen werden kann, dass die Nebensache der Hauptsache dauernd zu dienen bestimmt ist.

Im vorliegenden Fall kommt es allerdings nicht so sehr auf die Tatsache an, dass der landwirtschaftliche Betrieb von den Grundstücksverkäufern bereits vor vielen Jahren stillgelegt wurde, denn im Zeitpunkt des Verkaufes befanden sich sowohl die in Rede stehenden Fahrnisse als auch der Stadl auf der erworbenen Liegenschaft.

Die Berufungswerberin hat die landwirtschaftlichen Geräte, die zum Gebrauch auf der verkauften Liegenschaft bestimmt waren, übernommen und wurde die Liegenschaft in der Folge durch die unentgeltliche Überlassung an einen Landwirt weiter landwirtschaftlich genutzt. Die Fahrnisse wurden zudem Zug um Zug mit der Liegenschaft an dieselbe Käuferin verkauft, weshalb die Verbindung zwischen der Haupt- und Nebensache auf alle Fälle gegeben war.

Der Umstand der Einstellung des landwirtschaftlichen Betriebes durch die Liegenschaftsverkäufer war demnach nicht geeignet, die Zugehörseigenschaft der landwirtschaftlichen Geräte und des Stadls aufzuheben, weil diese Nebensachen der Hauptsache auch weiterhin dauernd zu dienen bestimmt waren.

Für die Zugehörigkeit ist entscheidend, ob die Sachen *im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses* nach dem Willen des *bisherigen Eigentümers* zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt waren. Ob der Käufer die mitverkauften Sachen zum Gebrauch der Grundstücke weiterverwendet oder ob er die Widmung aufgibt, ist unbeachtlich (VwGH vom 3.10.1961, 457/61).

Der auf der Vertragsliegenschaft befindliche Stadl gehört gemäß § 30 Abs. 1 BewG grundsätzlich zum landwirtschaftlichen Vermögen und wurde die diesbezügliche Baufläche im Ausmaß von 73 m² bei der Feststellung des Einheitswertes für die Landwirtschaft berücksichtigt. Ein Wohnungswert nach § 33 Abs. 2 BewG wurde für den Stadl nicht ermittelt. Wie bereits ausgeführt zählen Schuppen, Ställe, Hütten usw. zum landwirtschaftlichen Vermögen.

Der mitveräußerte Stadl diente im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages vom 10. Dezember 1996 als Unterstand für landwirtschaftliche Geräte. Damit erfüllt dieses landwirtschaftliche "Gebäude" gegenüber dem erworbenen Grundstück jedoch keinen selbstständigen wirtschaftlichen Zweck, sondern diente der Stadl damit dem landwirtschaftlichen Hauptzweck. Der auf den Stadl entfallende Teil des Kaufpreises ist daher der Grunderwerbsteuer zu unterziehen.

Was den Einwand der Berufungswerberin anlangt, durch die unentgeltliche Überlassung der vertragsgegenständlichen Liegenschaft würden die Fahrnisse nicht gebraucht werden, ist darauf zu verweisen, dass es genügt, wenn die Maschinen und Geräte in einem solchen räumlichen Verhältnis zu den Liegenschaften stehen, dass sie dem Zweck der Hauptsache dienen können (vgl. OGH vom 10.4.1957, 3 OB 189/57).

Auch mit dem rechtlich unerheblichem Vorbringen der Berufungswerberin, dass der derzeit zur Nutzung der Liegenschaft berechtigte Landwirt über eigene landwirtschaftliche Geräte verfügt und nur diese verwendet, wird die mögliche Verwendung der mitveräußerten streitigen Fahrnisse zu landwirtschaftlichen Zwecken grundsätzlich nicht ausgeschlossen.

Im vorliegenden Fall ist daher auch die Zugehörseigenschaft der mit Kaufvertrag vom 10. Dezember 1996 veräußerten landwirtschaftlichen Geräte zu bejahen, da diese im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nach dem Willen der Veräußerer zum fortdauerndem Gebrauch der Landwirtschaft bestimmt waren.

Da der streitgegenständliche Bescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, 3. Februar 2004