



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.S., Adresse, vertreten durch RA.X, vom 13. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 29. November 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von der Gegenleistung in Höhe von 95.750 € mit 3.351,25 € festgesetzt. Die Ermittlung der Gegenleistung und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 31. Oktober 2007 verkauften die beiden Verkäufer S.R. und T.R. ihre je 62/1390 Miteigentumsanteile, zusammen also 124/1390 Miteigentumsanteile, an einer Liegenschaft samt Wohnungseigentum an Wohnung TOP 3 samt Zubehör und samt angeführten Inventar je zur Hälfte, somit je zu 62/1390 Miteigentumsanteile an M.W. und A.S.. An Inventar wurde übernommen: Küchenblock, Schwedenofen, alle in der Wohnung befindlichen Lampen, Vorhänge bzw. sonstiger Sonnenschutz einschließlich Markise und Sichtschutz auf der Terrasse. Laut Punkt 4 des Vertrages betrug der Kaufpreis für den kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteil samt Wohnungseigentum und sonstigem Zubehör 195.000 €, wovon ein Teilbetrag von 15.000 € auf das mitgekaufte Inventar laut Inventarliste entfiel.

Das Finanzamt setzte gegenüber A.S. für dessen Erwerbsvorgang ausgehend von einer Gegenleistung von 97.500 € (= halber Gesamtkaufpreis von 195.000 €) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit 3.412,50 € fest.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die angesetzte Gegenleistung im Wesentlichen mit dem Argument, der auf das Inventar entfallende (halbe) Kaufpreisanteil von 7.500 € sei nicht Grunderwerbsteuerpflichtig. Die Einbeziehung des für die mitübernommenen Inventargegenstände bezahlten Kaufpreises in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage erfolge rechtswidrig. Die gegenständliche Steuervorschreibung sei somit im Teilbetrag von 262,50 € (3,5 % von 7.500 €) zu Unrecht vorgenommen worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt wie folgt: "*An sich bewegliche Sachen gelten als unbeweglich, wenn sie Zugehör einer unbeweglichen Sache sind (§ 293 ABGB). Unter Zugehör versteht man, was mit einer Sache in fortdauernder Verbindung gesetzt wird. Die Gegenstände der vorliegenden Inventarliste sind objektiviert zweckgewidmet und unterliegen deshalb der Grunderwerbsteuer*".

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Berufungsvorentscheidung wird vorgebracht, dass die Argumentation des Finanzamtes als irrig zurückgewiesen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 idgF 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 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 des Grundstückes 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 Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der vom Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Nach dem ersten Satz des § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken 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 Satz dieser Gesetzesstelle nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Bei der Prüfung der Frage, ob eine Sache Zugehör ist, kommt es nicht so sehr auf den Widmungswillen des bisherigen Eigentümers

einer Liegenschaft, sondern auf die allgemeine Verkehrsauffassung an, also auf die nicht bloß vorübergehende, sondern auf die typische wirtschaftliche Verwendung von Gegenständen für Zwecke eines Grundstückes.

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"*. Unter "Zugehör" versteht das ABGB die Bestandteile einer zusammengesetzten Sache und Nebensachen, die einer Hauptsache dienen. Die Nebensachen werden auch Zubehör genannt. Gemäß § 294 ABGB sind beim Zugehör neben dem Zuwachs Zubehör im engeren Sinn und Bestandteile zu unterscheiden. Bestandteile und Zubehör teilen (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld das Eigentum an der Haupt- und Nebensache zusammenfallen) steuerlich das Schicksal der Hauptsache (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 15 zu § 2 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. Unselbständige Bestandteile sind solche Sachen, die in einer solchen Verbindung mit der Hauptsache stehen, dass ihre Abtrennung wirtschaftlich nicht sinnvoll ist. Das festgebaute Haus auf einem Grundstück ist dessen unselbständiger Bestandteil. Als Grundstück gelten nicht nur das Gebäude, sondern auch die Bestandteile des Gebäudes (vgl. Arnold/ Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, Anm. 38 zu § 2; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 23-25 zu § 2). Da unselbständige Bestandteile als unbewegliche Sachen zählen, ist der bei einer Übertragung auf sie entfallende Teil der Gegenleistung Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Unselbständige Bestandteile sind nach Arnold/Arnold insbesondere auch Waschbecken, die mit der Wand verbunden sind, WC-Anlagen, das gekachelte Bad, ferner Armaturen, aufgemauerte Kachelöfen, eingebaute Wandschränke, an der Mauer befestigte Wandvertäfelungen sowie Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie anderswo nicht verwendbar sind (z.B. Einbauküchen, Vorzimmerwände etc.). Selbständige Bestandteile lassen sich hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen. Aber auch der selbständige Bestandteil wird grunderwerbsteuerrechtlich als unbewegliche Sache behandelt.

Zubehör im engeren Sinn ist eine 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 und Einrichtungsgegenstände als Zubehör einer Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 16 und Rz 17 zu § 2 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155,0165, unter Berufung auf OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166). Einbaumöbel, die entfernbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden wäre, können nach der Rechtsansicht des OGH nur selbständige Bestandteile oder Zubehör sein, wobei ihre Zuordnung zu der einen oder anderen Kategorie ohne rechtliche Bedeutung ist (siehe Dittrich-Tades, ABGB, 33. Auflage, E 10a zu § 294 ABGB). Sowohl der selbständige Bestandteil als auch das Zubehör einer Liegenschaft (soweit im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld das Eigentum an der Haupt- und an der Nebensache zusammenfallen) teilen nämlich grunderwerbsteuerrechtlich das Schicksal der Hauptsache (VwGH 3.12.1981, 81/16/0005, ÖStZB 1982,303, VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, ÖStZB 1984,462).

In seinem Urteil vom 21.2.1968, 3 OB 12/68, hat der OGH die Zubehöreigenschaft einer Einbauküche bejaht, weil die Einrichtungsgegenstände größtenteils auf die räumlichen Verhältnisse genau abgestimmt und von ihrem ursprünglichen Eigentümer, der zugleich Eigentümer der Liegenschaft war, dazu gewidmet wurden, über seinen persönlichen Bedürfnissen 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 Kücheneinrichtung und dergleichen offensichtlich und damit grundsätzlich nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich dienen. Damit liegt eine objektivierte Zweckwidmung vor.

Unter Beachtung obiger Ausführungen entscheidet im Wesentlichen den vorliegenden Berufungsfall, ob das Finanzamt zutreffend das in Frage stehende Inventar als Zugehör (Bestandteile bzw. Zubehör im engeren Sinn) des gekauften Grundstückes angesehen hat,

zählt doch diesfalls neben dem Kaufpreis für die Liegenschaft auch der auf das Inventar entfallende Kaufpreisanteil von 7.500 € zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung.

Laut Berufungsvorbringen umfasst das im Kaufvertrag angeführte Inventar nachstehende Inventargegenstände, die von den Verkäufern im Jahr 1999/2000 um diese Beträge angeschafft worden waren:

EWE Einbauküche	ATS 140.000
Miele Geschirrspüler	ATS 11.000
Insel- Esse (Dunstabzug)	ATS 24.000
Schwedenofen	ATS 50.000
Raffrollo, innen	ATS 15.000
Markise	ATS 15.000
Duschkabine	ATS 20.000
Tiefspülwand-WC	ATS 2.000
Badewanne Due 180	ATS 3.500
Waschtisch- und -atterie, Bad	ATS 7.300
Waschtisch- und -atterie, WC	ATS 3.000
Spültisch und Boiler, Küche	ATS 13.000
Lüfter	ATS 3.300
Einbaustahlträger- und -stützen	ATS 17.000
Hängelampe Ellipse	ATS 6.000
Pflanzen, Terrasse	ATS 12.000
Summe	ATS 342.800
abzüglich 40 % Wertminderung ergibt	ATS 205.680
entspricht gerundet	€ 15.000

Abstellend auf die Angaben in der Inventarliste bzw. in den beigeschlossenen Rechnungen in Konnex gesehen mit den im Zuge der Beantwortung des ho. Vorhaltes vorgelegten Fotos kann unter Hinweis auf die eingangs dargestellte Rechtslage nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kein begründeter Zweifel darüber bestehen, dass die gesamte Einbauküche mit allen funktionalen Geräten (Geschirrspüler, Dunstabzug, Spültisch und Boiler), die Duschkabine, die gesamten Bad- und WC- Anlagen, die Lüfter, die Einbaustahlträger und -stützen und die im Jahr 1999/2000 in den Garten gepflanzten Stauden/Bäume wegen der zumindest zum Teil individuellen maßgenauen Anpassung an die örtlichen Gegebenheiten des Aufstellungsortes (Einbauküche mit einer durchgehenden "ums Eck gehenden" Arbeitsfläche, gekachelte und damit feste Verbindung der Badewanne und der Duschkabine mit dem Boden)

bzw. wegen der bestehenden dauernden räumlichen Verbindung (z. B. Anwachsen der Sträucher und Bäume) und der nach der Verkehrsanschauung objektivierten Zweckwidmung (Kücheneinrichtung, Badezimmer und Toiletten, Lüfter) zum fortdauernden Gebrauch der Wohnung dienen. Soweit diese Inventargegenstände nicht überhaupt als unselbständige Bestandteile anzusehen sind, erfüllen diese jedenfalls die Kriterien der selbständigen Bestandteile oder des Zubehörs im engeren Sinn und gelten als Zugehör gemäß § 294 ABGB (§ 2 Abs. 1 GrEStG) der Liegenschaft. An der Richtigkeit dieser Zuordnung ändert im Ergebnis auch der Einwand nichts, dass einige von diesen Inventargegenständen dem Grunde nach durchaus tatsächlich demontierbar sein mögen, denn entscheidend kommt es für die Frage der Zubehöreigenschaft auf deren dauernde objektivierte Zweckwidmung an, die fortdauernde Benutzung der Wohnung zu gewährleisten. Zudem ist für den Unabhängigen Finanzsenat trotz gegenteiliger Vorhaltbeantwortung beispielsweise nicht erkennbar, wie die den örtlichen Gegebenheiten zum Teil angepasste "Einbauküche" und die fest eingebaute, verflieste Badewanne mit unmittelbar angrenzender Duschkabine überhaupt ohne größere Beschädigung bzw. ohne eine wirtschaftliche Beeinträchtigung von der Hauptsache abgesondert werden könnten.

Was die übrigen in der Inventarliste angeführten Inventargegenstände, nämlich den (frei aufgestellten) Schwedenofen, das Raffrollo innen, die Markise und die Hängelampe anlangt, lassen sich aus der Inventarliste bzw. den vorgelegten Rechnungen keine gesicherten Anhaltspunkte für die Schlussfolgerung finden, dass diese als Bestandteile anzusehen sind oder vom Eigentümer dem fortdauernden Gebrauch der Hauptsache gewidmet und mit ihr in eine diesem Zweck dienende Verbindung gebracht worden sind und damit Zubehör im engeren Sinn darstellen. Diese Gegenstände sind, und dies zeigen die der Vorhaltbeantwortung beigezeichneten Fotos unbedenklich, in einer Vorgangsweise von der Hauptsache entfernbar und anderswo verwendbar, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sprechen somit keine Umstände des Einzelfalles dafür, dass die Inventargegenstände Schwedenofen, Raffrollo, Markise und Hängelampe ebenfalls als Bestandteile/Zubehör der Liegenschaft anzusehen sind. Bezogen auf den Schwedenofen bleibt allerdings zu bedenken, dass der seinerzeitige Rechnungsbetrag für den Ofen samt Rohr brutto ca. 43.970 S betrug, während die Kosten für das speziell zugeschnittene Bodenblech und die Anschlussarbeiten nicht zum Zeitwert des Inventargegenstandes Schwedenofen zählen. Unter Übernahme der betragsmäßig unstrittigen Wertansätze entfällt auf obige nicht als Zugehör der Liegenschaft geltende Inventargegenstände ein Kaufpreisanteil von ca. 3.500 € (Schwedenofen 43.970 S + Raffrollo 15.000 S + Markise 15.000 S + Hängelampe 6.000 S = 79.970 S, davon 60 % = 47.982 S, entspricht 3.487 €, unter Beibehaltung der bislang geübten großzügigen Rundungspraxis ca.

3. 500 €), der bei Ermittlung der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage (Gegenleistung) vom vereinbarten Gesamtkaufpreis von 195.000 € abzuziehen ist. Für den Hälfterwerb des Bw. ergibt sich damit eine Gegenleistung von 95.750 € (= 191.500 €, davon die Hälfte).

Zusammenfassend war daher der Berufung wie im Spruch ausgeführt teilweise stattzugeben und die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrESt mit 3,5 % von der Gegenleistung in Höhe von 95.750 € mit 3.351,25 € festzusetzen.

Innsbruck, am 20. Jänner 2009