



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, Adr, vom 10. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 8. April 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 v. H. von € 96.000, sohin im Betrag von € 3.360 festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 31. März 2005 abgeschlossenen Kaufvertrag haben E und M (= Berufungswerberin, Bw) von Herrn K die in dessen Eigentum stehenden 131/393-Anteile an der Liegenschaft in EZ 674 GB, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung W 1, je in ihr hälftiges Eigentum (Eigentümerpartnerschaft) erworben. Gemäß Vertragspunkt III. setzt sich der Kaufpreis von insgesamt € 195.000 zusammen aus dem einvernehmlichen Kaufpreis von € 180.000 zuzüglich dem Kaufpreis für das Inventar laut Inventarliste von € 15.000.

In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wird als Gegenleistung der Betrag von € 195.000 angeführt. Eine Inventarliste war dem Kaufvertrag nicht beigegeben.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 8. April 2005, StrNr, ausgehend von der hälftigen Gegenleistung € 97.500 (= hälftiger Gesamtkaufpreis) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 3.412,50 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde auf die vertragliche Vereinbarung zum Kaufpreis verwiesen, wonach der Teilbetrag von € 15.000 auf bewegliche Gegenstände entfalle und sohin aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden sei, und die von sämtlichen Vertragsparteien unterfertigte Inventarliste vorgelegt. Darin wird im Einzelnen ausgewiesen:

"Küche: Gesamter Küchenblock samt Elektrogeräten, Spüle und Wandschränken, Eckbank sowie das Küchensofa, Zeitwert: € 4.000;

Wohnzimmer: Sitzecke incl. Holzwandtäfelung, Wohnzimmermöbel, gr. Kachelofen mit integrierter großzügiger Liegefläche (Ofenbank), Zeitwert: € 7.000;

Sanitäreinrichtungen: Komplette Sanitäreinrichtung incl. Badezimmermöbel, Zeitwert: € 2.500; Einrichtungsgegenstände bzw. Mobiliar Garderobe/Vorraum und teilweise der Kinder- und des Kellerzimmers, Zeitwert: € 1.500. Gesamtwert: € 15.000.

Sämtliches angeführtes Inventar wurde anlässlich des Wohnungskaufes im Jahr 1993 gekauft".

In der Berufung wird weiters vorgebracht, der in der Abgabenerklärung ausgewiesene Betrag der Gegenleistung in Höhe von € 195.000 beruhe auf einem offensichtlichen Versehen; die Gegenleistung betrage zutreffend € 180.000 und werde hiemit berichtigt. Die Grunderwerbsteuer sei daher lediglich mit € 3.150 festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Mai 2005 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben, als Inventar ein (hälftiger) Teilbetrag von € 1.500 anerkannt und die Grunderwerbsteuer mit € 3.360 festgesetzt. Begründend wurden ua. - unter Darlegung der Rechtsnatur des "Zubehörs" - der Küchenblock samt Schränken, die Holzwandvertäfelung, Kachelofen und Ofenbank als Zubehör und damit unbewegliche Sachen beurteilt.

Mit Antrag vom 7. Juni 2005 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch den UFS begehrt und vorgebracht, die Bw könne mit einfachem Hausverstand nicht nachvollziehen, weshalb für die alten, gebrauchten Möbel, die der Verkäufer nicht in sein neues Heim mitnehmen wollte, noch Steuer gezahlt werden solle.

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 Z1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 5 Abs.1 Z1 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 Verkehrssteuern, 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, sofern 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. Dahin 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. Gebäude sind schon dann unselbständige Bestandteile des Grundstückes, wenn sie mit dem Grundstück fest verbunden sind und der Erbauer sie dort belassen will (vgl. § 297 ABGB); Untrennbarkeit ist nicht erforderlich.

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 **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: *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 ist der Beschaffenheit der Möbel und deren Entfernbareit wesentliche Bedeutung beizumessen, wobei maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche), die dennoch ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden können, zwar keine unselbständigen Bestandteile der Hauptsache (sprich 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 größtenteils 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 dient. Damit liege eine objektivierte Zweckwidmung vor.

Im Gegenstandsfalle sind daher nach Obgesagtem die gesamte Kücheneinrichtung (insbesondere Küchenblock samt eingebauten Geräten, Schränken etc.), die gesamte in der Inventarliste aufgeführte Wohnzimmereinrichtung mit Ausnahme allenfalls der

Wohnzimmermöbel und die komplette Sanitäreinrichtung mit Ausnahme der Badezimmermöbel zivilrechtlich als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren, da hierbei - unabhängig von einer allfälligen Entfernbarkeit - von einer objektivierten Zweckwidmung und damit in jedem Falle einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch der Wohnung an sich auszugehen ist. Diese Gegenstände folgen daher als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache (= Liegenschaft) und unterliegen der Grunderwerbsteuer.

Als anzuerkennendes Inventar bzw. als tatsächlich bewegliche Sachen lt. Liste verbleiben sohin: Wohnzimmermöbel, Badezimmermöbel sowie das Mobiliar Vorraum, Kinder- und Kellerzimmer. Diesbezüglich erscheint der vom Finanzamt herangezogene Wertansatz von gesamt € 3.000 bzw. je hälftig € 1.500 insofern als durchaus plausibel, da zum Einen der für die Wohnzimmereinrichtung von den Vertragsparteien veranschlagte "Zeitwert € 7.000" nach der Erfahrung wohl überwiegend auf den "großen Kachelofen samt integrierter großer Ofenbank" (= Zubehör, siehe oben) entfallen wird und auf der anderen Seite in der Inventarliste selbst festgehalten wurde, dass das betreffende Inventar bereits im Jahr 1993, also bereits vor 12 Jahren, angeschafft wurde. Im Hinblick auf die bestehende Abnutzung erscheint sohin der zuerkannte Wert von € 3.000 für das Mobiliar nicht nur als angemessen, sondern sogar mehr als großzügig. Dies insbesondere auch in Anbetracht des eigenen Vorbringens im Vorlageantrag, wonach es sich um "alte, gebrauchte Möbel" handle. Entgegen dem Dafürhalten der Bw, sie erachte deren Besteuerung als nicht nachvollziehbar, erscheint es dem UFS umso weniger nachvollziehbar, dass die insgesamt als alt, gebraucht und sohin als völlig wertlos bezeichnete Einrichtung dennoch mit dem nicht unerheblichen Betrag von € 15.000 bewertet und als Teil des Kaufpreises angesetzt worden war.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Juli 2005