

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 23.10.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 05.10.2018 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Am 07.10.2015 wurde zwischen VK als Verkäufer und Bf. (Beschwerdeführerin, Bf) als Käuferin ein Kaufvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt abgeschlossen:

"I. Rechtsverhältnisse Vertragsgegenstand

Der Verkäufer ist Alleineigentümer der Liegenschaft EZ ZI bestehend aus den Grundstücken x Baufläche (Gebäude) Gärten im unverbürgten Gesamtausmaß von 3559 m².

Auf der Liegenschaft befindet sich das Gebäude Adr.

[...]

Gegenstand dieses Vertrages ist die Liegenschaft EZ ZI im unverbürgten Ausmaß von 3559 m² samt dem darauf stehenden Gebäude. Die Liegenschaft ist bücherlich lastenfrei.

II. Kaufvereinbarung, Kaufpreis

Der Verkäufer verkauft und übergibt an die Käuferin und diese kauft und übernimmt von Ersterem in Ihr Eigentum das im Punkt „-1-“, dieses Vertrages genannte Kaufobjekt samt allem rechtlichen und natürlichen Zugehör – insbesondere mit dem beim Vertragsgegenstand befindlichen Inventar – und mit allen Grenzen, Rechten und Pflichten, mit denen der Verkäufer dieses Kaufobjekt bisher besessen und benützt hat oder hiezu berechtigt gewesen wäre, um den vereinbarten Kaufpreis von 67.000 Euro.

Im Kaufpreis enthalten ist das mitverkaufte Inventar, bestehend aus der gesamten Kücheneinrichtung mit Ober- und Unterschränken, Kühlschrank E-Herd, Tisch und Sessel im Wert von 5.000 Euro."

Am 05.10.2018 erließ das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid gemäß § 201 BAO betreffend den Kaufvertrag vom 07.10.2015 und setzte eine Nachforderung in Höhe von 175 Euro fest. Das Finanzamt ging von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 67.000 Euro aus. Begründend führte das Finanzamt aus, dass Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Kriterien maßgenau angepasst seien, als Zubehör der Liegenschaft zu behandeln seien und der GrESt unterlägen. Auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit komme es nicht an. Küchen-, Badezimmer-, Toiletteneinrichtungen etc. würden aufgrund der Rechtsprechung grundsätzlich als Zugehör der Liegenschaft gelten. Im Zuge der Überprüfung der Selbstberechnung der GrESt sei festgestellt worden, dass es sich beim mit verkauften Inventar nur um Zugehör handeln würde. Dafür sei von der Bf nur ein Pauschalpreis ohne Angabe von Anschaffungskosten, -jahr und Zeitwert angesetzt worden. Die bekanntgegebene Selbstberechnung erweise sich somit als unrichtig. Das Finanzamt habe aus diesem Grund gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO die Abgabe festgesetzt, da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. Die Feststellungen der Prüfung würden für das Abgabeverfahren neu hervorgekommene Tatsachen darstellen, deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In der am 23.10.2018 erhobenen Beschwerde gegen den Bescheid vom 05.10.2018 wurde die Aufhebung des Bescheides beantragt. Die Bf führte aus, dass sie mit dem Kaufvertrag vom 07.10.2015 die Liegenschaft um 62.000 Euro erworben habe. Zudem habe sie alle Einrichtungsgegenstände (in einer Liste beiliegend) dem Verkäufer um 5.000 Euro abgekauft. Der Notar habe darauf hingewiesen, dass das Inventar vom Verkäufer mitgenommen oder ansonsten von der Bf erworben werden könne. Dieses bewegliche Inventar unterliege nicht der Grunderwerbsteuer. Im Kaufvertrag sei dies ausdrücklich vermerkt und getrennt angeführt. Aus diesem Grund sei auch nur der Kaufpreis der Liegenschaft (62.000 Euro) für die Berechnung Grunderwerbsteuer ermittelt worden und ein Betrag von 2.170 Euro an Grunderwerbsteuer abgeführt worden.

Beiliegende Liste des beweglichen Inventars:

Bezeichnung	Neupreis	Preis Besicht.
Tisch im Wohnraum mit einer Bank und drei Sessel	2.400 Euro	
Ein Kühlschrank mit einem Tiefkühlschrank kombiniert	1.050 Euro	
Vollständige Kücheneinrichtung mit einem E-Herd und einem Geschirrspüler	4.850 Euro	

Ein Dunstabzug für die Entlüftung über dem Herd	350 Euro	
Ein Kasten im Wohnraum	800 Euro	
Ein Kasten in der Küche	800 Euro	
Eine Wärmeleuchte für die Badheizung	250 Euro	
Eine Waschmaschine	700 Euro	
Verschiedenes Geschirr	200 Euro	
Werkzeug in der anliegenden Werkstätte, eine Flex und eine Hobelmaschine, eine Bohrmaschine und vielfältiges Werkzeug, ein alter Rasenmäher und eine Scheibtruhe	3.600 Euro	
Einigung auf den Kaufpreis der beiden Parteien	15.000 Euro	5.000 Euro

Am 22.11.2018 ersuchte das Finanzamt die Bf das Anschaffungsjahr und den jeweiligen Zeitwert der Inventargegenstände bekanntzugeben.

Am 03.12.2018 wurde die Liste mit den jeweiligen Daten an das Finanzamt übermittelt:

Bezeichnung	Ankauf Jahr	Neupreis	Zeitwert
Tisch im Wohnraum mit einer Bank und drei Sessel	2006	2.400 Euro	800 Euro
Ein Kühlschrank mit einem Tiefkühlschrank kombiniert	2013	1.050 Euro	600 Euro
Vollständige Kücheneinrichtung mit einem E-Herd und einem Geschirrspüler	2006	4.850 Euro	2.000 Euro
Ein Dunstabzug für die Entlüftung über dem Herd	2006	350 Euro	100 Euro
Ein Kasten im Wohnraum	2006	800 Euro	250 Euro
Ein Kasten in der Küche	2008	800 Euro	250 Euro
Eine Wärmeleuchte für die Badheizung	2006	250 Euro	50 Euro
Eine Waschmaschine	2008	700 Euro	150 Euro
Verschiedenes Geschirr	2005	200 Euro	50 Euro

Werkzeug in der anliegenden Werkstätte, eine Flex und eine Hobelmaschine, eine Bohrmaschine und vielfältiges Werkzeug, ein alter Rasenmäher und eine Scheibtruhe	2006 bis 2009	3.600 Euro	750 Euro
Einigung auf den Kaufpreis der beiden Parteien		15.000 Euro	5.000 Euro

Am 21.12.2018 erging die abweisende Beschwerdeentscheidung. Als Begründung wurde angeführt, dass die Angaben über die Bewertung der einzelnen Posten für die Abgabenbehörde nicht bindend seien und dass die Abgabenbehörde von den Parteienangaben abgehen könne. Die angesetzten Zeitwerte könnten nicht anerkannt werden, da es sich im Hinblick auf das jeweils angegebene Anschaffungsjahr (Alter) um eine subjektive Bewertung handle, die den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspreche (vgl. ua VwGH 27.9.1995, 93/16/0047). Weiters sei festzustellen, dass es sich größtenteils um Zugehör bzw. Zubehör der Liegenschaft handeln würde. Nach § 294 ABGB sei unter Zugehör dasjenige zu verstehen, was mit einer Sache in fortdauernder Verbindung gesetzt werde. Zubehör im engeren Sinn sei eine Sache desselben Eigentümers, die dem fortdauernden Gebrauch der Hauptsache gewidmet sei. Weiters wurde auf die Begründung des Bescheides vom 05.10.2018 verwiesen. Dagegen wurde ein Vorlageantrag, welcher lediglich vom Ehegatten der Bf unterzeichnet war, eingebracht. Darin wurde ausgeführt, dass der Bescheid erst nach Ablauf der Berufungsfrist zugestellt worden sei. Die Abweisung der Beschwerde sei zu Unrecht erfolgt, da es sich bei den Kaufgegenständen um bewegliche Sachen handle und diese auch vom Notar als nicht "grundsteuerpflichtig" beurteilt worden seien. Mehr als die Beurteilung einem Notar zu überlassen, könne einem einfachen Staatsbürger nicht zugemutet werden.

Am 21.03.2019 wurde dem Ehegatten der Bf ein Mängelbehebungsauftrag übermittelt. Es fehle die schriftliche (Original-) Vollmacht der Bf, mit der der Vertreter bevollmächtigt worden sei, die Beschwerde bzw. den Vorlageantrag für die Bf einzubringen.

Am 03.04.2019 wurde der Mängelbehebungsauftrag per Fax retourniert, mit dem schriftlichen Zusatz: „Vollmacht für Name von der Bf, erstellt am 03.04.2019“.

Beweisverfahren

Diese unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr. 1.

Rechtliche Beurteilung

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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 (§ 5), mindestens aber vom Grundstückswert zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist bei einem Kauf 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 (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, Rz 6 zu § 5 GrEStG 1987).

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, 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). 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 erster Satz GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Gemäß § 294 ABGB versteht man unter Zugehör dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt wird. Dahin gehören nicht nur der Zuwachs einer Sache, so lange 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 Gebrauche der Hauptsache bestimmt hat. Zubehör im engeren Sinn ist eine Sache desselben Eigentümers, die dieser dem fortdauernden Gebrauch für die Hauptsache gewidmet und mit ihr in eine diesem Zweck dienende Verbindung gebracht hat. 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 Beziehung 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

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 (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 16-18, 24-26 zu § 2 und die dort zitierte Rechtsprechung). 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 (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 Urteil 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 objektivierter Zweckwidmung vor.

Gemäß § 83 Abs. 4 BAO kann die Abgabenbehörde von einer ausdrücklichen Vollmacht absehen, wenn es sich um die Vertretung durch amtsbekannte Angehörige (§ 25 BAO), Haushaltsangehörige oder Angestellte handelt und Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis nicht obwalten.

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass durch den Kaufvertrag vom 07.10.2015 ein grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang verwirklicht wurde. Streit besteht lediglich darüber, ob bestimmte mit veräußerte Inventargegenstände der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Entgegen dem gegenständlichen Beschwerdevorbringen, es handle sich bei den in der vorgelegten "Inventarliste" ausgewiesenen Gegenständen um aus der Grunderwerbsteuerbemessung auszuschheidende bewegliche Sachen, sind zunächst ein Teil der angeführten Sachen nach der oben dargelegten Judikatur jedenfalls als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren.

Wie bereits ausgeführt, liegt Zubehör einer Liegenschaft vor, wenn eine Sache desselben Eigentümers dem wirtschaftlichen Zweck einer unbeweglichen Sache tatsächlich dient, dazu dauernd gewidmet ist und eine entsprechende räumliche Verbindung vorliegt. Das Zubehör folgt dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache und unterliegt daher der Grunderwerbsteuer. Die Möglichkeit der Entfernung ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung ist nicht zu beachten, da die Gegenstände keine unselbstständigen Bestandteile der Hauptsache sind, sondern als Zubehör zu qualifizieren sind, da diese denselben

Eigentümer wie die Liegenschaft haben, dem wirtschaftlichen Zweck der Liegenschaft tatsächlich dienen, sie der Liegenschaft auch objektiv dauernd gewidmet sind und ein räumliches Naheverhältnis zum Gebäude besteht.

Entgegen dem Dafürhalten der Bf, es handle sich bei sämtlichen in der vorgelegten "Inventarliste" ausgewiesenen Gegenständen um aus der Grunderwerbsteuerbemessung auszuscheidende bewegliche Sachen, sind nach der oben dargelegten Judikatur jedenfalls die Kücheneinrichtung mit E-Herd, Geschirrspüler, Kühlschrank (mit Tiefkühlschrank kombiniert), der Dunstabzug sowie die Heizleuchte 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. An dieser Beurteilung vermag auch der Hinweis der Bf, dass der vertragserrichtende Notar diese Gegenstände als nicht grunderwerbsteuerpflichtig beurteilt habe, nichts zu ändern.

Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung jeweils der unbeweglichen und beweglichen Sachen sind für die Abgabenbehörde nicht bindend; die Abgabenbehörde kann von den Parteiangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen (vgl. ua. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Als Einrichtung sind im vorliegenden Fall daher grundsätzlich folgende Positionen anzuerkennen: Tisch mit Bank, drei Sessel, zwei Kästen, Waschmaschine, Geschirr, Werkzeug, Rasenmäher und Scheibtruhe.

Unter Berücksichtigung der Umstände, dass die Abgabenbehörde nicht an die Bewertung der Vertragsparteien bezüglich der unbeweglichen und beweglichen Sachen gebunden ist und das Grunderwerbsteuergesetz keine pauschale Minderung der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage für Einrichtungsgegenstände vorsieht, vertritt das BFG die Ansicht, dass die von der Bf für diese Gegenstände bekannt gegebenen Zeitwerte nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Der vom Finanzamt herangezogene Wertansatz von Null erscheint insofern als durchaus plausibel, da dieses Inventar im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits zwischen sechs und zehn Jahre alt gewesen ist und die Bf in der Inventarliste selbst ausführte, dass bestimmte Inventargegenstände alt sind. Im Hinblick auf die zweifellos bestehende Abnutzung einer 7 Jahre alten Waschmaschine, von Geschirr, von Werkzeug, von 9 Jahre alten Kästen sowie von einem Tisch erscheinen die bekannt gegebenen Zeitwerte nicht nachvollziehbar. Elektrogeräte, Geschirr, Tische und Kästen unterliegen bekanntlich einer erheblichen Abnutzung und Veralterung, weshalb derartigen Gegenständen nach einiger Zeit im Wirtschaftsleben kaum mehr ein Verkehrswert zugeordnet werden kann (vgl. dazu UFS 04.05.2006, RV/0124-W/05). Bei den von der Bf angegebenen Werten handelt es sich um eine subjektive Bewertung, die den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen. Die Grunderwerbsteuer wurde daher vom Finanzamt zu Recht vom gesamten Kaufpreis in Höhe von EUR 67.000 festgesetzt.

Es war daher aus den aufgezeigten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Soweit Rechtsfragen zu beurteilen waren, folgt das Gericht einer existierenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Graz, am 21. August 2019