

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Wolfgang Brandstätter, Tauernstraße 5, 5630 Bad Hofgastein, über die Beschwerde vom 16. Jänner 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 8. Jänner 2020 betreffend Grunderwerbsteuer für Kaufvertrag vom 20. November 2017 mit ***Verkäufer***, ***ErfNr1***, zu Recht:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Grunderwerbsteuer mit 12.145,00 Euro festgesetzt wird.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Rahmen einer beim anwaltlichen Vertreter des Beschwerdeführers durchgeführten Außenprüfung betreffend Selbstberechnung gem § 10a Abs 2 KVG (Zeitraum 2015), Selbstberechnung gem § 15 Abs 2 GrEStG und Selbstberechnung Immobilienertragsteuer gem §§ 30 bis 30c EStG (Zeitraum jeweils 2015 bis 2018) wurde unter anderem festgestellt, dass bei der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer für den zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn ***Verkäufer*** abgeschlossenen Grundstückskaufvertrag, ***ErfNr1***, für miterworbenes Inventar unter Einzelführung von Gegenständen mit Anschaffungs-/Zeitwerten in einer Inventarliste, jedoch ohne Angaben über jeweilige Anschaffungszeitpunkte ein Gesamtbetrag von € 74.462,60 aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden worden war. Da die miterworbenen Sachen (Küche, Beleuchtung, Sauna, Technik-/Schließ-/Photovoltaikanlage, Bewuchs/Pflanzen, Schwimmbiotop, Abschläge

Grundstück Bauland) als Zubehör zur Liegenschaft zu rechnen seien, sei insoweit jedoch keine Minderung der GrESt-Bemessungsgrundlage vorzunehmen.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2020 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (im Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) die Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 20. November 2017 mit ***Verkäufer***, ***ErfNr1***, unter Berücksichtigung der oa Feststellungen des Prüfers gemäß § 201 Abs 2 Z 3 BAO im Betrag von € 12.162,50 fest, woraus sich im Vergleich zum selbstberechneten Betrag von € 9.556,31 eine Abgabennachforderung von € 2.606,19 ergab. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, nach ständiger Judikatur sei die gesamte Kucheneinrichtung inklusive Geräte zivilrechtlich als Zubehör der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren, da hierbei – unabhängig von einer allfälligen Entfernbarkeit – von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch der Küche an sich auszugehen sei. Diese Gegenstände, wie auch miterworbene Schließ-/Telefon-/Photovoltaikanlagen, Sauna, Bäume, Schwimmbiotop, Einfriedungsmauern, Beleuchtungskörper, Abschlüsse Bauland seien daher als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw Zugehör nach § 2 Abs 1 GrEStG zu beurteilen, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und damit der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Mit am 16. Jänner 2020 über das FinanOnline-Portal eingebrachtem Anbringen erhob der Beschwerdeführer gegen den oa Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde und führte darin begründend im Wesentlichen wie folgt aus: Die Inventarliste sei von ***Verkäufer***, einem gerichtlich beeideten Sachverständigen für Bauwesen, erstellt worden. Bei dem erworbenen Gebäude habe es sich um ein Bürogebäude und nicht um ein Wohnhaus gehandelt. Aus diesem Grund hätten Änderungen vorgenommen werden müssen, um es bewohnbar zu machen. Die Küche, Sauna, Photovoltaikanlage, Technikausrüstung, Beleuchtungskörper, Schließanlage seien abgebaut oder erneuert worden. Sie seien zwar im Preis inkludiert gewesen, hätten aber nicht verwendet werden können. Daher könne von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch nicht ausgegangen werden. Rechnungen und Lichtbilder seien vorhanden. Garten, Teichanlage und Einfriedung würden zum Inventar bzw Zubehör gehören und seien von der Grunderwerbsteuer ausgenommen, da sie mit dem Gebäude nicht fest verbunden sind. Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zubehör oder Zugehör anzusehen sind, sei nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Sämtliche Gegenstände seien den Angaben von Herrn ***Verkäufer*** zufolge vor 2010 angeschafft worden, die Anschaffung der Küche sei 2012 erfolgt.

Mit Bescheid vom 5. August 2020 erteilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer Bezug nehmend auf die von ihm eingebrachte Beschwerde einen Mängelbehebungsauftrag, da die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, fehle.

Mit am 17. August 2020 über das FinanOnline-Portal eingebrachtem Anbringen teilte der Beschwerdeführer mit, dass die Beschwerde vollinhaltlich aufrecht bleibe, ausgenommen die

Abschläge für Bauland. Es werde daher um Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Neuberechnung der Bemessungsgrundlage ersucht.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 25. August 2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde darin zusammengefasst erneut aus, dass es sich bei dem erworbenen „Inventar“ um Zubehör iSd § 294 ABGB bzw Zugehör nach § 2 Abs 1 GrEStG handle, das steuerlich das Schicksal der Hauptsache teile. Es sei nicht von Bedeutung, ob das von den Vertragsparteien als solches bezeichnete „Inventar“ nach Abschluss des Rechtsgeschäftes tatsächlich verwendet wird oder nicht.

Mit Schreiben vom 18. September 2020 brachte der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers bei der belangten Behörde einen Vorlageantrag ein und führte darin begründend im Wesentlichen wie folgt aus:

Die Beschwerdeverentscheidung sei sowohl inhaltlich als auch formal rechtswidrig. In ihrer knappen Entscheidung – sie bestehe nur aus wenigen Absätzen – gehe die Behörde nicht auf die Beschwerdegründe des Beschwerdeführers ein und erwähne lediglich die gesetzlichen Grundlagen, beziehungsweise verweise die Behörde auf die ständige Judikatur, ohne dies genauer auszuführen. Die Behörde habe den Umstand, dass es sich im konkreten Fall um ein Bürogebäude gehandelt hat, welches erst durch massive Umbaumaßnahmen (Rechnungen und Lichtbilder vorhanden) bewohnbar gemacht werden musste, in ihrer Entscheidung gänzlich außer Acht gelassen. Dabei sei grade dieser Grund ausschlaggebend dafür, dass es sich sowohl bei der Küche als auch bei den Schließ-/Telefon-/Photovoltaik-anlagen, den Beleuchtungskörpern, sowie auch der Sauna um kein Zubehör iSd des § 294 ff ABGB handelt. Neben der wirtschaftlich unproblematischen Entfernbarkeit der Gegenstände sei hier nämlich die Tatsache, dass der vorherige Eigentümer in keinem Fall diese Gegenstände dazu gewidmet habe, dass diese über seine persönlichen Bedürfnisse hinaus den Bedürfnissen des jeweiligen Liegenschaftseigentümers, also zum fortdauernden Gebrauch, dienen sollten, maßgeblich. Dieser Umstand, welcher jedoch für den OGH in seiner Entscheidung 3 Ob 12/68 vom 21.2.1968 ausschlaggebend für die Beimessung der Zubehöreeigenschaft einer Einbauküche gewesen sei, liege in dem hier zu beurteilenden Fall nicht vor, da der bisherige Eigentümer das Gebäude zu Büro Zwecken genutzt habe, der Beschwerdeführer dieses jedoch mit der Absicht der Nutzung als Wohngebäude erworben habe. Aus der der Behörde bekannten Inventarliste gehe klar hervor, dass es sich beispielweise bei der Telefonanlage um eine Spezialanlage mit 5 Anschlüssen handelt, welche für den normalen Wohnungsgebrauch in keinem Fall erforderlich sei. Auch hinsichtlich der Beleuchtungskörper sei wohl klar ersichtlich, dass es sich hierbei um klassische Einrichtungsgegenstände handelt, welche ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung leicht entfernt werden können und welche auch in vorherigen Entscheidungen vom Finanzamt schon als bewegliches Inventar qualifiziert worden seien (Verweis auf das Erkenntnis des BFG vom 08.11.2016, RV/3100697/2016). Die Gegenstände hätten daher nicht iSd § 2 Abs 1 GrEStG

dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache zu folgen und seien sohin aus der Bemessungsgrundlage für die GrESt auszuschneiden. Hinsichtlich der Gartenanlage (Beleuchtungskörper, Bäume, Schwimmbiotop und Einfriedungsmauern) sei darauf hinzuweisen, dass es sich hierbei um selbständige Bestandteile handelt, welche ohne großen wirtschaftlichen Aufwand und ohne Wertverlust abgebaut und anderenorts wieder aufgebaut werden können; sie seien daher nicht fest mit dem Grundstück verbunden und daher ebenfalls nicht als Zubehör iSd des bürgerlichen Rechts zu verstehen.

Am 13. Oktober 2020 erfolgte die Vorlage der gegenständlichen Beschwerde an das BFG.

Mit Beschluss des BFG vom 6. Juli 2021 wurde der Beschwerdeführer um Vorlage von Fotos, auf denen die in der gegenständlichen Inventarliste angeführten Sachen abgebildet sind, sowie um Vorlage der laut Beschwerdevorbringen vorhandenen Rechnungen ersucht. Weiters wurde der Beschwerdeführer um Mitteilung ersucht, zu welchen Zwecken das Gebäude vom Voreigentümer genutzt worden war, insbesondere welche geschäftliche Tätigkeit dort ausgeübt worden war. Zudem wurde der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang um Vorlage eines Grundrissplans des Gebäudes, aus dem die Nutzung der einzelnen Räume ersichtlich ist, ersucht.

Mit Schreiben vom 4. August 2021 gab der Beschwerdeführer bekannt, dass das Gebäude vom Rechtsvorgänger als Bürogebäude genutzt worden sei und legte der Beschwerdeführer dem BFG folgende Unterlagen vor: Bescheid der Gemeinde ***Ort1*** vom 3. Oktober 2001 über die Benützungsfreigabe betreffend das auf dem Grundstück Nr ***Grundstücksnr1***, ***Grundstücksnr2***, KG ***Ort1***, errichtete Bürogebäude; Grundrisspläne Erdgeschoß und Obergeschoß; 3 Lichtbilder Büroraum Erdgeschoß und 1 Lichtbild Küche Obergeschoß; Ausdruck einer Internetseite betreffend die ehemalige Geschäftsanschrift des Verkäufers; die bereits aktenkundige Inventarliste (Beilage zum Kaufvertrag); Rechnung vom 24.7.2019 über die Lieferung und Montage einer Photovoltaikanlage; Rechnung vom 12.8.2019 betreffend „Lamellenstore Sky T80“.

Seitens des BFG wurden von Amts wegen folgende ergänzende Beweisaufnahmen durchgeführt, die den Parteien gemeinsam mit der Ladung zu der im Vorlageantrag beantragten mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht wurden: Abfrage einer Satellitenaufnahme des Grundstücks mit der Adresse ***Bf1-Adr*** auf www.google.at/maps; Abfrage des Verkäufers im Zentralen Melderegister; Abfrage der ***Verkäufer*** GmbH im Firmenbuch.

Im Rahmen der am 6. September 2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde die den Parteien gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung übermittelte Darstellung der vorläufigen Sachverhaltsfeststellungen von den Parteien außer Streit gestellt und wurden von den Parteien keine weiteren Beweisanträge gestellt. Der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers verwies auf die bisher erfolgten schriftlichen Ausführungen und beantragte

dieser die Stattgabe der Beschwerde. Der Vertreter der Amtspartei verwies im Wesentlichen auf die in der Beschwerdevorentscheidung sowie im Vorlagebericht erfolgten Ausführungen, räumte davon abweichend jedoch ein, dass die vom Beschwerdeführer miterworbene Technik-Ausrüstung im Wert von 500,- Euro entgegen der bislang vertretenen Ansicht aus der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage auszuscheiden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Am 20. November 2017 schlossen der Beschwerdeführer als Käufer und Herr ***Verkäufer*** als Verkäufer einen die Liegenschaft ***EZ1***, ***Grundbuch1***, ***Bezirksgericht1***, samt dem darauf befindlichen Gebäude mit der Grundstücksadresse ***Straße1***, ***Ort1***, betreffenden Kaufvertrag ab.

Betreffend die Kaufpreishöhe enthält der Kaufvertrag folgende Regelung:

„Der Gesamtkaufpreis für das Kaufobjekt beträgt EUR 347.500,00 (in Worten: EURO dreihundertsiebenundvierzigtausendfünfhundert). Für den Baulandteil wurde ein Quadratmeterpreis in der Höhe von EUR 212,15 vereinbart. Das in der Inventarliste (Beilage ./I) angeführte Inventar wird mit einem Betrag in der Höhe von EUR 74.462,60 (in Worten: EURO vierundsiebzigtausendvierhundertzweiundsechzig/60) bewertet.“

In der dem Kaufvertrag beigelegten Inventarliste wird betreffend das „Wohnhaus in ***Ort1*** ***Straße1***, Parz.Nr. ***Grundstücksnr1*** u. ***Grundstücksnr2***“ eine „Bewertung der Einrichtungsgegenstände u. Außenanlage die bei der Immobilie verbleiben bzw. Bestand sind“ vorgenommen. Gemäß dieser Inventarliste wurden vom Beschwerdeführer gemeinsam mit dem Grundstück folgende Gegenstände vom Verkäufer miterworben:

- Küchenblock mit Apothekerauszug und Bar Etagere inklusive Dunstabzug, Backrohr, Kühl-Gefrierkombination, Geschirrspüler und Kochmulde – bewertet mit 5.000,- Euro;
- Beleuchtungskörper OG (Wohnbereich: 12 Deckenleuchten; Garderobe/Flur: 11 Einbauspots; Stiegenhaus: 4 Hängeleuchten; Bad: 3 Einbauspots und 1 Deckenleuchte; Schlafzimmer: 5 Hängeleuchten) – bewertet mit 1.080,- Euro;
- Beleuchtungskörper EG (Büro A: 10 Deckenleuchten; Büro B: 5 Deckenleuchten; Vorraum: 4 Hängeleuchten und 1 Wandleuchte; Abstellraum/Garage: 4 Wandleuchten) – bewertet mit 800,- Euro;

- Technik - Ausrüstung (Telefonanlage AGFEO, 5 Anschlüsse mit Durchwahl; EDV-Anschlüsse, 5 Anschlussstellen) – bewertet mit 500,- Euro;
- Sauna (Holzwandverkleidung; Massivbohlen; E-Saunaofen 6 kW mit Steuerung; Glastür; 2 Holzliegen) – bewertet mit 3.600,- Euro;
- Schließanlage (6 Zylinder gleichsperrend, 6 Hauptschlüssel) – bewertet mit 1.000,- Euro;
- Photovoltaikanlage 1,2 kWpeak (auf dem Flachdach „aufgeständert“) – bewertet mit 2.500,- Euro;
- Einfriedung (Betonsockel und Drahtmaschengitter, 110,00 m; Sichtbetonmauer straßenseitig, 15 m; Elektrisches Schiebetor; 2 Gehröl) – bewertet mit 15.000,- Euro;
- Garten-Effektbeleuchtung (7 Bodenstrahler) – bewertet mit 1.000,- Euro;
- Bewuchs / Bepflanzung (6 Obstbäume, Stamm ca 30 cm; 7 Laubbäume, Stamm ca 30 - 50 cm; Stauden, Hecken, Bodendecker ca 80 m²) – bewertet mit 2.500,- Euro;
- Schwimmbiotop (Massivbecken mit Folienauskleidung, ca 90 m² Wasserfläche, 2 m tief; Umwälzpumpe mit Skimmer; Filteranlage mit UV-Algenvernichtung; Holzsteg und Terrasse) – bewertet mit 16.000,- Euro.

Darüber hinaus wird in der gegenständlichen Inventarliste ein Betrag von 25.482,60 Euro als Wertabschlag vom Grundstück „aufgrund Gebundenheit“ angeführt und wurde von den Vertragsparteien – ebenso wie betreffend die oa Gegenstände – insoweit eine anteilige Kaufpreisallokation vorgenommen.

Das Obergeschoß des gegenständlichen Gebäudes (bestehend aus Schlafzimmer, Küche, Badezimmer, Wohnbereich und Garderobe/Flur) wurde vom Verkäufer bis zum Verkauf an den Beschwerdeführer zu Wohnzwecken benutzt und hatte der Verkäufer an der Liegenschaftsadresse von 28.9.2005 bis 29.11.2017 seinen gemeldeten Hauptwohnsitz.

Das Erdgeschoß wurde bis zum Verkauf an den Beschwerdeführer als Architekturbüro genutzt. Konkret dienten diese Räumlichkeiten der im Geschäftszweig Baumeister (beschränkt auf Bürotätigkeit, Planung und Management) tätigen ***Verkäufer*** GmbH als Büro und hatte diese an der Liegenschaftsadresse ihre Geschäftsanschrift.

Die oa „Technik – Ausrüstung“ (Telefonanlage AGFEO, 5 Anschlüsse mit Durchwahl; EDV-Anschlüsse, 5 Anschlussstellen), diente als Büroausstattung unmittelbar der im Erdgeschoß des gegenständlichen Gebäudes verwirklichten betrieblichen Tätigkeit (Architekturbüro).

Nach Erwerb der gegenständlichen Liegenschaft wurde die Gebäudeeinrichtung vom Beschwerdeführer zum Zweck einer gänzlichen Nutzung als Wohnraum zum Teil umgestaltet und wurde vom Beschwerdeführer unter anderem die vom Verkäufer miterworbene Photovoltaikanlage durch eine neue ersetzt.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den aktenkundigen Unterlagen und sind allesamt unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Grundstücksbegriff

Aufgrund des § 2 Abs 1 erster Satz GrEStG 1987 sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß § 2 Abs 1 zweiter Satz GrEStG 1987 bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes, was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat. Nicht zum Grundstück gerechnet werden nach § 2 Abs 1 dritter Satz GrEStG 1987 einerseits Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Z 1), andererseits Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975 sowie Apothekengerechtigkeiten (Z 2).

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.

Die §§ 295 bis 297 ABGB zählen kasuistisch Nebensachen von Liegenschaften auf, die unter den Zugehörbegriff fallen (vgl. *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 2).

Unter den in § 294 ABGB verwendeten Begriff „Zugehör“ fallen der hA zufolge der Zuwachs, die Bestandteile bei zusammengesetzten Sachen und als sog Zubehör (zT auch bezeichnet als „Zubehör im engeren Sinn“; vgl. *Holzner in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 294 Rz 2) die Nebensachen, die einer Hauptsache dienen ohne Teil der Hauptsache zu sein (vgl. *Koziol – Welser/Kletečka*, Bürgerliches Recht I¹⁴ Rz 783; *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 5 ff).

Die Bestandteile bei zusammengesetzten Sachen werden in unselbständige und selbständige Bestandteile unterteilt (vgl. dazu *Koziol – Welser/Kletečka*, Bürgerliches Recht I¹⁴ Rz 785 ff; RIS-Justiz RS0009891): Ist die Verbindung des Teils mit der Hauptsache so eng, dass er von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, so ist der Bestandteil unselbständig (vgl. RIS-Justiz RS0009909). Der Rsp des OGH zufolge ist die Abtrennung regelmäßig dann unwirtschaftlich, wenn Teil und Restsache zusammen wesentlich weniger wert sind als die ungeteilte Sache, wobei auch die Trennungskosten zu berücksichtigen sind (vgl. die bei *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04}

§ 294 Rz 10 f angeführten Nachweise). Demgegenüber können selbständige Bestandteile tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache getrennt werden, obwohl auch sie – im Gegensatz zum Zubehör (siehe dazu sogleich) – typischerweise körperlich mit der Hauptsache verbunden sind (vgl *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 7/1).

Zubehör ist eine Nebensache, die zwar nicht Bestandteil der Hauptsache, aber dieser zugeordnet ist und ihrem Gebrauch dient. Eine körperliche Verbindung zur Hauptsache besteht typischerweise nicht, steht einer Qualifikation als Zubehör aber auch nicht zwingend entgegen, solange wirtschaftliche Trennbarkeit gegeben ist (vgl *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 7/1). Im Einzelnen sind für die Bejahung der Zubehöreigenschaft nach der hA folgende Voraussetzungen zu erfüllen (vgl *Kozioł – Welser/Kletečka*, Bürgerliches Recht I¹⁴ Rz 789 ff; *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 30 ff):

1. Der Eigentümer der Nebensache muss auch Eigentümer der Hauptsache sein (Eigentümeridentität);
2. Es muss eine dauerhafte Widmung der Nebensache für Zwecke der Hauptsache vorliegen;
3. Zwischen Haupt- und Nebensache muss ein räumliches Naheverhältnis bestehen, das den wirtschaftlichen Verhältnissen angemessen ist, wobei eine vorübergehende Entfernung die Zubehöreigenschaft nicht ausschließt.

Ob ein selbständiger Bestandteil oder Zubehör vorliegt, entscheidet die Verkehrsauffassung (RIS-Justiz RS0009884). Nach der Rsp des OGH stehen selbständiger Bestandteil und Zubehör einander (sachen-)rechtlich aber ohnehin gleich (OGH 21.10.1987, 1 Ob 643/87; RIS-Justiz RS0009877). Es kommt auf die mitunter schwierige Abgrenzung zwischen selbständigen Bestandteilen und Zubehör – in Ermangelung sich aus dieser Unterscheidung ergebender unterschiedlicher Rechtsfolgen – somit der Rsp des OGH zufolge nicht an (vgl OGH 16.02.2012, 6 Ob 266/11b).

Auch unter dem Gesichtspunkt des § 2 Abs 1 GrEStG 1987 ist eine Unterscheidung zwischen selbständigem Bestandteil und Zubehör ohne Bedeutung und teilen sowohl Bestandteile als auch Zubehör steuerlich das Schicksal der Hauptsache (vgl in diesem Zusammenhang auch VwGH 3.12.1981, 81/16/0005, und VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, jeweils zu § 2 Grunderwerbsteuergesetz 1955, der abweichend von der österreichischen Terminologie anstelle des Begriffs „Zugehör“ noch den Begriff „Zubehör“ iSd deutschen BGB verwendete; vgl dazu ErläutRV 109 BlgNR XVII. GP 6), fällt doch beides unter den auch für die Grunderwerbsteuer maßgeblichen Begriff „Zugehör“ iSd § 294 ABGB.

3.2. Maßgebliche Gegenleistung

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der vom Beschwerdeführer für diverse im gegenständlichen Kaufvertrag als „Inventar“ bezeichnete Positionen geleistete Kaufpreis als Gegenleistung der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Nach § 4 Abs 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, mindestens vom Grundstückswert.

Gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 ist bei einem Kauf die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Wird für den Ankauf verschiedener Wirtschaftsgüter, insbesondere von unbeweglichen Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits, ein einheitlicher Gesamtkaufpreis vereinbart, so gehören jene Teile des Kaufpreises zu der der Steuer unterliegenden Gegenleistung, die für den Erwerb des Grundstückes und für das Zugehör zu demselben oder für die vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen bezahlt werden. Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, sofern die betreffenden Gegenstände Zugehör gemäß § 2 Abs 1 zweiter Satz GrEStG 1987 sind (vgl VwGH 17.12.1992, 91/16/0053).

Wie unter Punkt 3.1. ausgeführt wurde, fallen unter das „Zugehör“ nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes der Zuwachs, die Bestandteile bei zusammengesetzten Sachen und das Zubehör und gehört folglich ein für diese Sachen aufgewendeter Teil des Kaufpreises zur Gegenleistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 (vgl auch *Hofmann in Pinetz et al*, GrEStG § 2 Rz 18 ff).

Vor diesem Hintergrund ist vorneweg festzuhalten, dass der Beschwerdeführer weder mit seinem Vorbringen, dass es sich bei den im Beschwerdefall maßgeblichen Sachen zum Teil um „Zubehör“, noch mit dem Vorbringen, es lägen zum Teil „selbständige Bestandteile“ vor, etwas für seinen Standpunkt zu gewinnen vermag. Fallen doch – wie oben ausgeführt wurde – sowohl (selbständige) Bestandteile als auch das Zubehör unter den Begriff des Zugehört im Sinne des bürgerlichen Rechts. Soweit der Beschwerdeführer offenbar meint, es würden lediglich unselbständige Bestandteile, die tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden können, unter den Zugehörbegriff fallen, verkennt er die Rechtslage.

Im Einzelnen ist zu den im gegenständliche Kaufvertrag als „Inventar“ bezeichneten Positionen wie folgt auszuführen:

a) Kücheneinrichtung:

Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zugehör der Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH 6.12.1990, 90/16/0155).

Entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht kommt es in diesem Zusammenhang weder auf den subjektiven Widmungswillen des bisherigen Eigentümers noch auf die Absichten des Erwerbers an, sondern auf die Verkehrsauffassung, somit auf die typische wirtschaftliche Verwendung von Gegenständen für Zwecke des Grundstücks (vgl VwGH 10.7.1957, 675/56; RIS-Justiz RS0009875; *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 8 und Rz 33 mwN).

Werden Möbel auf die individuelle Beschaffenheit des jeweiligen Gebäudes – insbesondere auf die konkreten räumlichen Verhältnisse – abgestimmt und dementsprechend angefertigt und sind diese somit nicht ohne weiteres zur Nutzung eines anderen Gebäudes geeignet, ist davon auszugehen, dass der Eigentümer dieser Sachen beabsichtigt, diese im Falle der Veräußerung der Hauptsache mitzuübertragen (vgl dazu auch *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 32). Sie dienen somit im Allgemeinen dem fortdauernden Gebrauch der Hauptsache und nicht den persönlichen Bedürfnissen ihres Eigentümers (vgl *Hofmann in Pinetz et al*, GrEStG § 2 Rz 39).

Badezimmer-, Toiletten- sowie Kücheneinrichtungen und dergleichen dienen der Rsp des OGH zufolge offensichtlich nicht nur individuellen Bedürfnissen ihres Inhabers, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung; es liegt eine objektivierte Zweckwidmung vor (OGH 28.8.1992, 3 Ob 79/91; RIS-Justiz RS0009943).

Da zudem Eigentümeridentität besteht und ein räumliches Naheverhältnis zum Grundstück vorliegt, ist vor diesem Hintergrund betreffend den vorliegenden Beschwerdefall festzuhalten, dass der gegenständliche Küchenblock sämtliche Voraussetzungen für eine Qualifikation als Zubehör zum erworbenen Grundstück erfüllt (siehe dazu die unter Punkt 3.1 erfolgten Ausführungen).

b) Beleuchtungskörper:

Beleuchtungskörper können im Allgemeinen Gebäudebestandteil, Zubehör oder sonstiger Gegenstand sein, je nachdem, wie fest sie mit dem Gebäude verbunden sind, zu welchem Zweck und von wem sie angebracht wurden. So sind etwa Beleuchtungskörper, die ein Mieter angeschafft hat, weder Zubehör noch wesentlicher Bestandteil, da sie der Hauptsache nur zu einem vorübergehenden Zweck dienen (vgl *Schulte-Thoma*, Zubehörveräußerung bei Grundstückskaufverträgen, RNotZ 2004, 61, zur Rechtslage in Deutschland; zur Vergleichbarkeit der Rechtslage hinsichtlich der Begriffsdefinitionen siehe *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, BewG § 11 Rz 15).

Werden körperlich mit dem Gebäude verbundene Beleuchtungskörper (Hängeleuchten, Wandleuchten und Einbauspots) vom Eigentümer des Gebäudes angebracht, ist dagegen davon auszugehen, dass diese dem fortdauernden Gebrauch des Gebäudes, in dem diese montiert sind, und nicht den persönlichen Bedürfnissen ihres Eigentümers dienen und ist insoweit von einer dauerhaften Widmung für Zwecke der Hauptsache auszugehen (vgl. nochmals *Schulte-Thoma*, RNotZ 2004, 61). Somit sind im vorliegenden Fall die vom Beschwerdeführer miterworbenen Beleuchtungskörper zumindest als Zubehör (im engeren Sinn) zu qualifizieren. Nichts anderes kann für die ebenfalls miterworbene Gartenbeleuchtung (Bodenstrahler) gelten, die dem fortdauernden Gebrauch des Grundstücks (Außenbereich) dient (vgl. dazu auch *Kotschnigg*, Zur Abgrenzung zwischen Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, 22 [27], unter Verweis auf die Rsp des BFH).

Bei Einbauspots ist grundsätzlich fraglich, ob diese aufgrund ihrer engen körperlichen Verbindung mit der Hauptsache nach der Verkehrsauffassung noch Zubehör oder bereits Bestandteil der Hauptsache sind (vgl. zB *Kotschnigg*, Zur Abgrenzung zwischen Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, 22 [27], unter Verweis auf die Rsp des BFH, wonach Beleuchtungsanlagen grundsätzlich Gebäudeteil sind). Wie unter Punkt 3.1 dargelegt wurde, ist eine Unterscheidung zwischen selbständigem Bestandteil und Zubehör allerdings ohne Bedeutung und teilen sowohl selbständige Bestandteile als auch Zubehör sachenrechtlich und steuerlich das Schicksal der Hauptsache.

c) Photovoltaikanlage:

Dient eine Photovoltaikanlage zumindest auch der Energieversorgung des betroffenen Gebäudes (Eigenbedarf), liegt eine objektivierte Zweckwidmung zur fortdauernden Benützung des Gebäudes vor und gehört sie je nach konkreter Ausführung (Aufdachanlage oder dachintegrierte Anlage) als Bestandteil oder Zubehör zum Grundstück (vgl. *Stresemann in Säcker et al*, MüKoBGB⁸ [2018] § 97 BGB Rn 33 mwN; *Fritzsche in Hau/Poseck*, BeckOK BGB⁵⁸ [Stand: 01.05.2021] § 97 BGB Rn 18 mwN, jeweils zur Rechtslage in Deutschland; zur Vergleichbarkeit der Rechtslage hinsichtlich der Begriffsdefinitionen siehe *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, BewG § 11 Rz 15). Da sowohl Bestandteile als auch Zubehör sachenrechtlich und steuerlich das Schicksal der Hauptsache teilen (siehe dazu unter Punkt 3.1), kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, ob die gegenständliche Photovoltaikanlage als Bestandteil des Gebäudes oder als dessen Zubehör qualifiziert.

Dass der Beschwerdeführer die gemeinsam mit dem Grundstück erworbene Photovoltaikanlage erneuern ließ, ist in diesem Zusammenhang ebenfalls ohne Bedeutung, da es für die Zubehöreigenschaft einer Sache weder auf den subjektiven Widmungswillen des bisherigen Eigentümers noch auf die Absichten des Erwerbers ankommt, sondern auf die Verkehrsauffassung, somit auf die typische wirtschaftliche Verwendung von Gegenständen für Zwecke des Grundstücks (vgl. VwGH 10.7.1957, 675/56; RIS-Justiz RS0009875; *Helmich in*

Kletečka/Schauer, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 8 und Rz 33 mwN). Ebenso wenig würde sich durch diesen Umstand etwas an einer Qualifikation als selbständiger Bestandteil ändern. So gehört etwa eine Heizanlage nach der Rsp des VwGH auch dann (als selbständiger Bestandteil) zur Gebäudeausstattung, wenn der Erwerber beabsichtigt, einen erworbenen Cafe- und Pensionsbetrieb als Lagerraum zu verwenden, wobei keine Heizung nötig sei (vgl VwGH 23.2.1984, 83/16/0051).

d) Sauna:

Eine fest im Gebäude eingebaute Sauna ist auch dann Zugehör zum Grundstück, wenn diese leicht demontierbar ist (vgl *Fritzsche* in *Hau/Poseck*, BeckOK BGB⁵⁸ [Stand: 01.05.2021] § 97 BGB Rn 18 mwN, zur Rechtslage in Deutschland; zur Vergleichbarkeit der Rechtslage hinsichtlich der Begriffsdefinitionen siehe *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, BewG § 11 Rz 15). In diesem Zusammenhang kann sinngemäß auf die unter lit a erfolgten Ausführungen verwiesen werden.

Ob die gegenständliche Sauna als Bestandteil des Gebäudes (dies betreffend einen Hotelbetrieb bejahend VwGH 5.9.2012, 2010/15/0002) oder (nur) als dessen Zubehör qualifiziert, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, da sowohl Bestandteile als auch Zubehör sachenrechtlich und steuerlich das Schicksal der Hauptsache teilen (siehe dazu unter Punkt 3.1).

e) Einfriedung und Schwimmbiotop:

Bei einer Einfriedung und einem in das Erdreich eingelassenem Schwimmbiotop inklusive Holzsteg und Terrasse ist infolge ihrer individuellen, an die Gegebenheiten des Grundstücks angepassten Fertigung davon auszugehen, dass der Eigentümer dieser Sachen beabsichtigt, diese im Falle der Veräußerung der Hauptsache mitzuübertragen (vgl dazu auch *Helmich* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 32) und liegt eine objektivierte Zweckwidmung zur fortdauernden Benützung des Grundstücks vor.

Aufgrund ihrer körperlichen Verbindung mit dem Grundstück ist grundsätzlich davon auszugehen, dass diese Sachen als Bestandteile des Grundstücks qualifizieren (vgl auch BGH 4.11.1982, VII ZR 65/82, wonach ein in den Boden eingelassenes Schwimmbecken wesentlicher Bestandteil des Grundstücks ist). Je nach Art der Verwendung kann unter Umständen auch eine Qualifikation als Zubehör erfolgen (vgl *Stresemann* in *Säcker et al*, MüKoBGB⁸ [2018] § 97 BGB Rn 33 mwN betreffend ein Schwimmbecken nebst Heiz- und Filteranlage zu einem Hausgrundstück, auf dem ein Sauna-Club betrieben wird). Ob die gegenständliche Einfriedung, die Terrasse und das Schwimmbiotop als Bestandteil des Grundstücks oder als dessen Zubehör qualifizieren, kann im Beschwerdefall allerdings dahingestellt bleiben, da sowohl Bestandteile als auch Zubehör sachenrechtlich und steuerlich das Schicksal der Hauptsache teilen (siehe

dazu unter Punkt 3.1). Ebenso kann dahingestellt bleiben, ob diese Sachen – wie seitens des Beschwerdeführers behauptet wird – tatsächlich und wirtschaftlich vom Grundstück getrennt werden könnten, fallen doch selbständige Bestandteile und Zubehör ebenso unter den Zugehörbegriff wie unselbständige Bestandteile (siehe dazu nochmals unter Punkt 3.1).

f) Bepflanzung:

Gemäß § 295 erster Satz ABGB bleiben Gras, Bäume, Früchte und alle brauchbare Dinge, welche die Erde auf ihrer Oberfläche hervorbringt, so lange unbewegliches Vermögen, als sie nicht von Grund und Boden abgesondert worden sind. § 295 ABGB stellt klar, dass der natürliche Zuwachs bis zur Abtrennung unselbständiger Bestandteil des Grundstücks bleibt, auch wenn eine Abtrennung ohne Substanzverlust möglich wäre (vgl. *Holzner in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 295 Rz 1).

Die von Grund und Boden nicht getrennten Bäume sind somit entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht – auch für Zwecke der Grunderwerbsteuer – Bestandteile des Grundes, auf dem sie stehen (VwGH 3.2.1964, 77/63; VwGH 26.3.1958, 2088/57).

g) Schließanlage:

Eine Schließanlage ist nach der offenkundigen Verkehrsauffassung wesensmäßiger Teil eines Gebäudes. Nach der Verkehrsauffassung bilden eine Schließanlage und das Gebäude, in dem die Schließanlage verbaut ist, somit eine zusammengesetzte Sache, wobei die Schließanlage als Nebensache dem Gebrauch der Hauptsache dient. Die Schließanlage ist folglich als Bestandteil des Gebäudes zu qualifizieren (vgl. dazu allgemein *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 7/1; vgl. auch die bei *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 28 angeführten Beispiele).

Ob die gegenständliche Schließanlage stattdessen auch als Zubehör zum Gebäude qualifiziert werden könnte, kann im Beschwerdefall dahingestellt bleiben, da sowohl Bestandteile als auch Zubehör sachenrechtlich und steuerlich das Schicksal der Hauptsache teilen (siehe dazu unter Punkt 3.1).

h) Technik – Ausrüstung (Telefonanlage und EDV-Anschlüsse):

Die Büroeinrichtung eines Gewerbebetriebes sowie die Büroausstattung in einem Büro- und Verwaltungsgebäude sind grundsätzlich als Zubehör des (Büro-)Gebäudes zu qualifizieren (vgl. *Helmich in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 51 mit Nw der Rsp des OGH; vgl. auch *Stresemann in Säcker et al*, MüKoBGB⁸ [2018] § 97 BGB Rn 35 mwN).

Die Stilllegung eines Unternehmens führt per se noch nicht zu einer Beendigung der Zubehöreigenschaft (vgl. *Helmich* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 50 iVm Rz 47 mwN). Dass der Beschwerdeführer vorbringt, er habe die gemeinsam mit dem Grundstück erworbene Telefonanlage und die EDV-Anschlüsse entfernen lassen, ändert ebenfalls nichts an der im Erwerbszeitpunkt noch gegebenen Zubehöreigenschaft, da es in diesem Zusammenhang weder auf den subjektiven Widmungswillen des bisherigen Eigentümers noch auf die Absichten des Erwerbers ankommt, sondern auf die Verkehrsauffassung, somit auf die typische wirtschaftliche Verwendung von Gegenständen für Zwecke des Grundstücks (vgl. VwGH 10.7.1957, 675/56; RIS-Justiz RS0009875; *Helmich* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.04} § 294 Rz 8 und Rz 33 mwN).

i) Wertabschlag Grundstück:

Bei dem im Zuge der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer aus der Bemessungsgrundlage ausgeschiedenen Wertabschlag handelt es sich um keine vom erworbenen Grundstück verschiedene Sache und ist insoweit eine teilweise Allokation des Kaufpreises von vorneherein ausgeschlossen.

Wie im Rahmen obiger Ausführungen bereits festgehalten wurde, ist nach § 4 Abs 1 GrEStG 1987 die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, mindestens vom Grundstückswert. Gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 ist bei einem Kauf die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Wertbeeinflussende Umstände vermögen nichts an der im Beschwerdefall alleine für die Grunderwerbsteuerbemessung maßgebenden Gegenleistung zu ändern.

3.3. Vorliegen von Maschinen oder sonstigen Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören

Wie unter Punkt 3.2 dargelegt wurde, sind die vom Beschwerdeführer gemeinsam mit dem Grundstück erworbenen Sachen als Zugehör iSd § 294 ABGB zu qualifizieren und fallen diese somit grundsätzlich unter den Grundstücksbegriff des § 2 Abs 1 GrEStG 1987. Wie in diesem Zusammenhang bereits wiederholt dargelegt wurde, ist für die Qualifikation einer Sache als Zugehör auf die Verkehrsauffassung, somit auf die typische wirtschaftliche Verwendung der Sache für Zwecke des Grundstücks, abzustellen. Es kommt dabei weder auf den subjektiven Widmungswillen des bisherigen Eigentümers noch auf die Absichten des Erwerbers an. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass Teile des erworbenen Gebäudes infolge einer vormaligen Nutzung als Büro vom Beschwerdeführer umgestaltet wurden, um die ehemaligen Büroräumlichkeiten für Wohnzwecke zu nutzen, ändert somit – unabhängig davon, inwieweit

diese Sachen nach der Verkehrsauffassung tatsächlich der Nutzung des Gebäudes als Büro zurechenbar wären – bereits dem Grunde nach nichts an der Zugehörigkeit des erworbenen Inventars (siehe zum Ganzen die unter Punkt 3.2 erfolgten Ausführungen sowie die dort angeführten Nachweise).

Zu berücksichtigen ist jedoch, dass nach § 2 Abs 1 dritter Satz GrEStG 1987 Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht zum Grundstück gerechnet werden. § 2 Abs 1 dritter Satz GrEStG 1987 schränkt insoweit den in § 2 Abs 1 GrEStG 1987 normierten Grundsatz, demzufolge das Zugehör im Sinne der Vorschriften des bürgerlichen Rechts unter den Grundstücksbegriff des § 2 Abs 1 GrEStG 1987 fällt, ein (vgl. *Hofmann in Pinetz et al*, GrEStG § 2 Rz 42). Unter die Bestimmungen des § 2 Abs 1 Satz 3 Z 1 GrEStG 1987 fallende Sachen werden somit trotz ihrer zivilrechtlichen Zugehörigkeit zum Grundstück steuerlich als selbstständig behandelt (vgl. *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 30).

Vor diesem Hintergrund ist im Beschwerdefall zu prüfen, ob das vom Beschwerdeführer miterworbene „Inventar“ als „Maschinen oder sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören“, nach § 2 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 nicht zum Grundstück zu rechnen ist.

Unter einer Betriebsanlage ist eine Anlage zu verstehen, die gegenüber dem Grundstück, das Gegenstand eines Erwerbsvorganges ist, nach der Verkehrsauffassung einen von ihm verschiedenen und innerhalb gewisser Grenzen selbstständigen Wirtschaftszweck zu erfüllen hat. Dabei ist dem Begriff „Betriebsanlage“ im Grunderwerbsteuergesetz kein anderer rechtlicher Sinn beizulegen als der, der diesem Wort allgemein im Wirtschaftsleben zukommt. Eine „Betriebsanlage“ iSd § 2 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 hat folglich weder das Vorliegen eines Gewerbebetriebes im steuerrechtlichen Sinne zur Voraussetzung, noch sind die Begriffsbestimmungen anderer Rechtsvorschriften, etwa jene der Gewerbeordnung, zur Auslegung dieses Begriffs heranzuziehen (vgl. zum Ganzen *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 39 f mit Nw der Rsp des VwGH).

Unter einer Maschine ist jedes Gerät mit beweglichen Teilen zu verstehen, das Arbeitsgänge selbstständig verrichtet und damit menschliche oder tierische Arbeitskraft einspart (vgl. OGH 20.4.1966, 3 Ob 42/66). Unter Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, sind im Allgemeinen solche Gegenstände zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen sind (vgl. VwGH 23.2.1984, 83/16/0051). Gebäude oder Gebäudeausstattungen können grundsätzlich nicht Betriebsvorrichtungen sein (vgl. VwGH 31.7.2012, 2008/13/0117). Auch Gebäudeteile können als solche nicht als „Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören“ angesehen werden (vgl. *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 33 mit Nw der Rsp des VwGH).

Der jüngeren Rsp des VwGH zufolge sind als Maschinen und Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, alle von Menschenhand geschaffenen Gegenstände zu qualifizieren, die – ohne Gebäude zu sein – Zubehör eines Unternehmens sind, sodass das Unternehmenszubehör grundsätzlich aus der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auszuscheiden ist (vgl VwGH 21.2.1996, 94/16/0269; 31.8.2000, 97/16/0225). Somit ist dieser Rsp zufolge etwa auch das Hotelinventar als sonstige Vorrichtung anzusehen, welches zur Betriebsanlage „Hotel“ gehört, weil es die spezifische Einrichtung für einen Hotel- oder Pensionsbetrieb darstellt (vgl VwGH 31.8.2000, 97/16/0225).

Als Unternehmenszubehör bzw als spezifische Einrichtung für ein Architekturbüro kann im vorliegenden Fall aber ausschließlich die ehemals betrieblich verwendete Telefon- und EDV-Ausstattung qualifiziert werden; im Übrigen liegen jedoch – mangels unmittelbarer betrieblicher Nutzung (vgl dazu auch *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 40) – keine Sachen vor, die als Unternehmenszubehör qualifiziert werden könnten. Betreffend die in den (ehemaligen) Büroräumlichkeiten installierten Beleuchtungskörper ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass diese dazu dienen, die Lichtverhältnisse herzustellen, die einen Aufenthalt im Gebäude erst ermöglichen und diese daher zum Gebäude – und nicht zum Unternehmen – rechnen (vgl *Kotschnigg*, Zur Abgrenzung zwischen Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, 22 [27] mwN; vgl auch ebendort die Ausführungen betreffend Klimaanlage auf Seite 30 unter Verweis auf VwGH 19.10.1971, 2174/40). Als Betriebsvorrichtungen können bei Einbauten in Gebäuden allerdings nur solche Vorrichtungen angesehen werden, die unmittelbar dem Betrieb dienen und nicht primär der Benützung des Gebäudes (vgl VwGH 31.1.2001, 97/13/0066).

Abgesehen von der Telefon- und EDV-Ausstattung, auf die eine Gegenleistung von 500,- Euro entfällt, liegen somit im Beschwerdefall aber keine Maschinen oder Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, vor und ist nur insoweit eine Reduktion der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage vorzunehmen.

Die Grunderwerbsteuer ist demnach gemäß § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von der Gegenleistung iSd § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 in Höhe von 347.000,00 Euro, somit im Betrag von 12.145,00 Euro festzusetzen.

3.4. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die im vorliegenden Fall strittige Frage der Auslegung des Zugehörbegriffs iSd § 294 ABGB ist eine dem Privatrecht zuzuordnende Vorfrage iSd § 116 BAO, die vom Bundesfinanzgericht nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen ist. Eine vom VwGH zu klärende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG liegt somit nicht vor. Im Übrigen folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung angeführten Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 7. September 2021