

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***N***, ***N-Adr***, über die Beschwerde vom 3. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Juli 2020 betreffend Grunderwerbsteuer zu Kaufvertrag vom 14. Mai 2020 mit der ***RH*** GmbH, ErfNr ***123***, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 20.7.2020 wurde die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang betreffend Kaufvertrag vom 14.5.2020 mit der ***RH*** GmbH iHv € 18.935,-- von der belangten Behörde festgesetzt. Die Steuer wurde von der Gegenleistung iHv € 541.000,-- errechnet. Begründend wurde ausgeführt, dass das mitverkaufte Inventar als Gebäudeteil anzusehen sei, demzufolge der auf das Inventar zu entfallende Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen sei.

Dagegen brachte die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 31.7.2020 Beschwerde ein. Begründend wurde ausgeführt, dass der Kaufpreis in die Liegenschaft selbst und auf Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören gesplittet wurde. Das Zugehör falle unter § 2 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987 und sei daher begünstigt.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.8.2020 als unbegründet ab.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 6.9.2020 ein Vorlageantrag eingebracht. Begründend wurde ausgeführt, dass dem Gesetz keinerlei Einschränkung dahingehend zu entnehmen sei, dass *Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, di zu einer Betriebsanlage gehören (§ 2 GrEStG)* einer bestimmten Verwendung dienen müssten, um begünstigungsfähig zu sein. Mit Kaufvertrag vom 14.5.2020 verkauften die ***RH*** GmbH (FN ***FN***) und Herr Ing. ***MR*** die Liegenschaft EZ ***1*** und EZ ***2***, KG ***KG*** ***X*** an die beschwerdeführende Partei um den Kaufpreis von gesamt € 620.000,--.

Die belangte Behörde legte den Akt am 15.4.2021 dem Bundesfinanzgericht vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

Am 14.5.2020 schlossen die beschwerdeführende Partei als Käuferin und die ***RH*** GmbH (FN ***FN***) sowie Herr Ing. ***MR*** als Verkäufer einen die Liegenschaft EZ ***1***, KG ***KG*** ***X***, bestehend aus dem Grundstück ***9*** (Betriebsliegenschaft „***H***“), und EZ ***2***, KG ***KG*** ***X***, bestehend aus dem Grundstück ***8*** betreffenden Kaufvertrag ab.

Beim Betriebsgebäude mitverkauft und im Kaufpreis inbegriffen war das laut Inventarliste unbewegliche Inventar.

Der gesamte Kaufpreis belief sich auf € 620.000,--.

Auf die ***RH*** GmbH entfiel laut Kaufvertrag ein Kaufpreis iHv € 541.00,--. Davon entfielen auf die Liegenschaft € 523.700,-- sowie € 17.300,-- auf das (gesamte) unbewegliche Inventar. Auf Herrn Ing. ***MR*** entfiel der restliche Kaufpreis iHv € 79.000,--.

Das mitverkaufte unbewegliche Inventar laut Inventarliste umfasste eine Klimaanlage im Wert von € 2.900,--, im Erdgeschoß und eine Klimaanlage im Wert von € 1.400,-- im ersten Stock, sowie die Übergabestation Geothermie im Wert von € 13.000,--.

2. Beweiswürdigung

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

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem § 2 Abs 1 erster Satz GrEStG 1987 sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gem § 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).

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der von der beschwerdeführenden Partei für im Kaufvertrag als Inventar bezeichneten Positionen geleistete Kaufpreis als Gegenleistung der Grunderwerbsteuer unterliegt.

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

Gem § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist bei einem Kauf als Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen als Bemessungsgrundlage anzusetzen. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; das ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird.

Unter Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sind gem § 2 GrEStG 1987 Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

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).

Maßgebliche Bestimmungen zum Zugehör finden sich in § 294 ff und §§ 404 ff ABGB. Unter Zugehör versteht man gemäß § 294 ABGB dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt wird. Dazu zählt 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 Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat.

Nach § 2 Abs 1 dritter Satz GrEStG 1987 werden Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht zum Grundstück gerechnet. § 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 Zugehörseigenschaft zum Grundstück steuerlich als selbstständig behandelt (vgl *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 30).

Vor diesem Hintergrund ist konkreten Fall zu prüfen, ob das von der beschwerdeführenden Partei 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.

Der Begriff "Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören" findet sich in verschiedenen Abgabengesetzen. Er dient(e) der Abgrenzung verschiedener Realsteuern, insbesondere zwischen Grundsteuer und seinerzeitiger Gewerbe(kapital)steuer, aber auch zwischen Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer (vgl VwGH 21.02.1996, 94/16/0269).

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 eine Gesellschaft mit dem Geschäftszweig Metalltechnik (Herstellung von Wendeltreppen, Balkone und Geländer, etc),

kann im vorliegenden Fall das in Streit befindliche Inventar (Klimaanlage und Übergabestation Geothermie) mangels unmittelbarer betrieblicher Nutzung (vgl dazu auch *Fellner*, Grunderwerbsteuer [15. Lfg 2016] § 2 GrEStG 1987 Rz 40) nicht qualifiziert werden.

Betreffend die im Erdgeschoß und im 1. Stock befindlichen Klimaanlagen ist in diesem Zusammenhang festzuhalten, dass diese dazu dienen, eine gesundheitliche und klimatischen Erfordernissen entsprechende Nutzung des Gebäudes zu ermöglichen, und zwar unabhängig davon, welchem Zweck dieses Gebäude zu dienen bestimmt ist (vgl. VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, vgl *Kotschnigg*, Zur Abgrenzung zwischen Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, 22 [27] mwN; vgl auch ebendort die Ausführungen betreffend Klimaanlagen auf Seite 30 unter Verweis auf VwGH 19.10.1971, 2174/70).

Nichts Anderes kann für die Übergabestation Geothermie gelten. Auch hier muss von einer primären Nutzung für das Gebäude und kann nicht von einer unmittelbar betrieblichen Nutzung ausgegangen werden.

Als Betriebsvorrichtungen können nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Einbauten in Gebäuden 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).

Im Beschwerdefall liegen somit keine Maschinen oder Vorrichtungen vor, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Es ist spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht folgt im Rahmen der rechtlichen Beurteilung der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Salzburg, am 17. Mai 2023

