

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in den Beschwerdesachen ***11***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerden vom 18. Jänner 2019 gegen die beiden Bescheide des ***FA*** vom 18. Dezember 2018, Steuernummer ***10***, betreffend Grunderwerbsteuer (Kaufvertrag vom ***14*** mit ***13*** und ***5***) zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom ***14*** verkauften Fr. ***4*** und Hr. ***5*** ihre jeweiligen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft ***6***, mit der Lageadresse ***7***, mit welchen Wohnungseigentum an ***8*** verbunden ist, an Hr. ***Bf1***.

Gemäß Punkt II. des Vertrages beträgt der Kaufpreis für den Kaufgegenstand gemäß Punkt I. insgesamt 640.000,00 EURO, wovon ein Betrag von 576.000,00 EURO auf die Liegenschaft/Wohnung samt Kachelofen und ein Betrag von 64.000,00 EURO auf die mitverkauften Fahrnisse lt. angeschlossener Inventarliste (mit Ausnahme des Kachelofens) entfällt. Unter "Kaufpreis" ist in der gesamten Terminologie dieses Vertrages immer der Gesamtkaufpreis von 640.000,00 EURO zu verstehen.

Die Grunderwerbsteuer wurde durch die Kzl. ***9*** im Wege der Selbstberechnung ausgehend vom Kaufpreis für die Liegenschaft idHv. 576.000,00 EURO mit € 20.160,00 an das Finanzamt abgeführt. Anlässlich einer Überprüfung der durchgeführten Selbstberechnungen in der Kzl. ***9*** wurde die Selbstberechnung beanstandet, da nach Ansicht des Finanzamtes in der Inventarliste nur Zubehör zur Liegenschaft angeführt sei, nämlich Einbaumöbel,

insbesondere Badezimmer-, Küchen- und Toiletteneinrichtung, die nach ihrer objektiven Zweckwidmung als Zubehör anzusehen seien.

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung lautet auszugsweise:

„Lt. Inventarliste handelt es sich um Einbauschränke, durch Tischler maßgefertigte Möbel, Glasschiebetüren, Waschbecken, Badewannen, Toiletten, verbauten Tresor, Durchlauferhitzer, Alarmanlagenzentrale etc..

Wird für den Ankauf verschiedener Wirtschaftsgüter, insbesondere unbeweglicher Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits ein einheitlicher Kaufpreis vereinbart, so gehören die Teile des Kaufpreises zu der der Steuer unterliegenden Gegenleistung, die für den Erwerb des Grundstückes und für das Zubehör zu demselben bezahlt werden.

Unter Zubehör versteht man dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt wird. Zubehör sind körperliche Sachen, die ohne Bestandteil der Hauptsache bestimmt sind und zu diesem Zweck mit der Hauptsache in Verbindung gebracht werden.

Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres jeweiligen Aufstellungsortes in einer derartigen Weise angepasst sind, dass sie von dort nur in einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert werden können, stellen Zubehör der Liegenschaft dar.

Zubehör teilt im Zweifel das rechtliche Schicksal der Hauptsache. Maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche), die ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden können, sind jedoch bei Vorliegen der vorgenannten Voraussetzungen, als Zubehör zu qualifizieren (OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84).

Da nach dem übereinstimmenden Willen des Verkäufers und der Käufer diese Inventargegenstände mitverkauft wurden, rechtfertigt dies die Schlussfolgerung auf einen entsprechenden dauernden Widmungswillen und auf das Vorliegen eines diesbezüglichen wirtschaftlichen Zweckes. Hinsichtlich der Kücheneinrichtung und der Badezimmermöbel kann kein Zweifel daran bestehen, dass das Vorhandensein einer funktionierenden Küche dem wirtschaftlichen Zweck einer Wohnung dient, was ebenfalls auf einen dauernden Widmungswillen schließen lässt. Badezimmer-, Toiletten- sowie Kücheneinrichtungen dienen der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich und nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers (OGH Erkenntnis vom 28.8.1992, 3 Ob 79/91). Damit liegt eine objektive Zweckwidmung vor.

Der für das Inventar in Abzug gebrachte Betrag i.H. v. € 64.000,00 wird zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet.

Die Grunderwerbsteuer ist daher vom vollen Kaufpreis i.H.v. € 640.000,00 zu entrichten.“

Mit zwei Bescheiden vom 18.12.2018 (für jeden Erwerbsvorgang) wurde die Grunderwerbsteuer jeweils mit 11.200,00 EURO (gesamt somit mit 22.400,00 EURO) ausgehend vom Gesamtkaufpreis von 640.000,00 EURO gem. § 201 BAO festgesetzt. Begründet damit, dass es sich nach Ansicht des Finanzamtes bei den mitverkauften „Fahrnissen“ um Zubehör zur Liegenschaft handle. Der Erwerb des Zubehörs unterliege daher ebenfalls der GrESt.

Gegen diese Bescheide wurden am 18.01.2019 Beschwerden erhoben. Die Beschwerden richten sich gegen die Festsetzung der Grunderwerbsteuer in Höhe von je 11.200,00 EURO. Es wird beantragt, die Grunderwerbsteuer in Höhe der selbstberechneten Beträge von je 10.080,00 EURO festzusetzen.

Der von der belangten Behörde vertretenen Rechtsauffassung, wonach schlichtweg alle Gegenstände des dem Kaufvertrag inhärenten, als beweglich gewidmeten Inventars als Zubehör - und damit als unbeweglich und nicht sonderrechtsfähig - einzustufen seien, könne nicht gefolgt werden. Sie entspreche auch nicht der gefestigten, langjährigen und veröffentlichten Rechtsansicht der österreichischen Finanzbehörde.

Alleine die Tatsache, dass diese Inventargegenstände mitverkauft würden, könne folglich nicht zu dem Schluss führen, es gäbe einen entsprechend dauernden Widmungswillen, auf den es im Übrigen (anders als bei der Verpfändung) im Verhältnis zwischen den Kaufvertragsparteien auch nicht ankomme. Allerdings lasse sich dem Kaufvertrag gerade der übereinstimmende Parteiwille entnehmen, die aufgezählten Inventargegenstände als sonderrechtsfähiges Zubehör zu behandeln.

Bei den mitverkauften Fahrnissen handle es sich um Beweglichkeiten. Es liege ein nicht grunderwerbsteuerpflichtiges Inventar vor.

Entscheidend für die Qualifikation der Sonderrechtsfähigkeit sei die Verkehrsauffassung (8 Ob 651/84 u.v.a.). Demnach komme es aber darauf an, ob die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng sei, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten - nur dann spreche man von unselbständigen Bestandteilen, die sonderrechtsunfähig seien; ließen sich die Bestandteile hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen, nenne man sie selbständige Bestandteile, die sonderrechtsfähig seien, also nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache teilen müssten (RIS-Justiz RS0009891).

Erst bei erheblichen Entfernungskosten von fünfundzwanzig Prozent bis zu fünfzig Prozent des Wertes sei nach der Verkehrsauffassung eine wirtschaftlich endgültige Verbindung anzunehmen (3 Ob 112/87). Demgegenüber fielen aber vorliegend die „Entfernungskosten“, sofern solche überhaupt anfallen würden, der mitverkauften Inventargegenstände überhaupt nicht ins Gewicht, weil man etwa ein Wandregal ohne nennenswerten Aufwand demontieren

und andernorts wieder aufstellen könne. Gerade die handgearbeitete Tischlerware der mannigfaltigen, kunstvoll ausgeführten Wandregale, zum Teil mit Glasarmierungen, machten aber einen Großteil der hochwertigen Einrichtungsgegenstände aus (während zB die Kücheneinrichtung längst entfernt und durch Neuware ersetzt worden sei, ebenso die Badezimmereinrichtung zur Hälfte, also in einem der beiden Badezimmer), was die belangte Behörde zu ermitteln unterlassen habe. Auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, ebenso wie auf den Antrag auf Entscheidung durch den Senat wird ausdrücklich verzichtet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.02.2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt begründete, laut Inventarliste handle es sich um Einbauschränke, durch Tischler maßgefertigte Möbel, Glasschiebetüren, Waschbecken, Badewannen, Toiletten, einen verbauten Tresor, Durchlauferhitzer, Alarmanlagenzentrale etc..

Diese stellten Zubehör der Liegenschaft dar und teilten im Zweifel das Schicksal der Hauptsache. Inwieweit Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zubehör eine Liegenschaft anzusehen seien, sei nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche), die dennoch ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden könnten, seien jedoch bei Vorliegen der vorgenannten Voraussetzungen, als Zubehör zu qualifizieren. Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres jeweiligen Aufstellungsortes in einer derartigen Weise angepasst seien, dass sie von dort nur in einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert werden könnten, stellten Zubehör der Liegenschaft dar.

Da nach dem übereinstimmenden Willen des Verkäufers und der Käufer diese Inventargegenstände mitverkauft worden seien, rechtfertige dies die Schlussfolgerung auf einen entsprechenden dauernden Widmungswillen und auf das Vorliegen eines diesbezüglichen wirtschaftlichen Zweckes. Hinsichtlich der Kücheneinrichtung und der Badezimmermöbel könne kein Zweifel daran bestehen, dass das Vorhandensein einer funktionierenden Küche dem wirtschaftlichen Zweck einer Wohnung diene, was ebenfalls auf einen dauernden Widmungswillen schließen lasse. Badezimmer-, Toiletten- sowie Kücheneinrichtungen dienten der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich und nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers. Damit liege eine objektive Zweckwidmung vor. Ob Einrichtungsgegenstände zwischenzeitig von den Erwerbern entfernt und durch Neuware ersetzt worden seien, sei nicht relevant, da die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Veräußerung maßgeblich seien.

Dem in der Beschwerde vorgebrachten Argument, die Behörde habe jegliches Ermittlungsverfahren unterlassen, könne nicht gefolgt werden. Die Ermittlung hinsichtlich des im Kaufvertrag angeführten Inventars sei im Rahmen des Prüfungsverfahrens durchgeführt

worden. Die Anfrage, um welches Inventar es sich handle, sei vom Notar an den Beschwerdeführer weitergeleitet und auch von diesem beantwortet worden.

Im Vorlageantrag vom 4. März 2019 ergänzt der Bf., die belangte Behörde habe sich nicht mit den Tatumständen des Einzelfalls auseinandergesetzt und nicht konkretisiert, inwiefern die im Sachverhalt relevanten Gegenstände als Zubehör einzustufen seien.

Die belangte Behörde bleibe jegliche Sachverhaltsfeststellung und Begründung schuldig, weshalb sämtliche in der Inventarliste aufgelisteten Gegenstände als Zubehör zu gelten hätten. Im Übrigen gebe die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung wieder, dass der übereinstimmende Wille von Käufer und Verkäufer bzgl. des Mitverkaufs der Inventargegenstände die Schlussfolgerung rechtfertige, dass ein dauernder Widmungswille vorliege. Doch werde dabei außer Acht gelassen, dass diese Rechtfertigung nur vorerst vorliege, jedoch würden sich ohne Begründung keine Anhaltspunkte, die diese Schlussfolgerung weiter stützen könnten, ergeben.

Mit Vorlagebericht vom 22.03.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde an das BFG zur Entscheidung vor und gab hinsichtlich des Inventars folgende Stellungnahme ab:

„Das Finanzamt verweist zunächst auf die Ausführungen im Bescheid und in der Beschwerdeentscheidung. Ergänzend wird noch vorgebracht:

Unter Zugehör versteht man dasjenige, was mit einer Sache in fortdauernde 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 fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat. 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. Bei Möbeln und Einrichtungsgegenständen ist jeweils zu untersuchen, ob sie in einer Vorgangsweise entfernbar und anderswo verwendbar sind, ohne dass damit irgendeine wirtschaftliche Beeinträchtigung verbunden ist. Es kommt nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit an. Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres jeweiligen Aufstellungsortes in einer derartigen Weise angepasst sind, dass sie von dort nur in einer unwirtschaftlichen Vorgangsweise abgesondert werden können, stellen Zugehör der Liegenschaft dar (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 16-18, 24-26 zu § 2 und die dort referierte Rechtsprechung).

Die Frage, ob das im vorliegenden Fall mitverkaufte „Inventar“ laut Aufstellung das Zugehör/Zubehör der Kaufliegenschaft bildete, entscheidet sich danach, ob diese Gegenstände dem wirtschaftlichen Zweck der unbeweglichen Sache tatsächlich dienen, dazu dauernd wirtschaftlich gewidmet sind und eine entsprechende räumliche Verbindung mit dem

Grundstück vorliegt. Da nach dem übereinstimmenden Willen der Verkäufer und der Käufer diese Inventargegenstände mitverkauft wurden, rechtfertigt dies die Schlussfolgerung auf einen entsprechenden dauernden Widmungswillen und auf das Vorliegen eines diesbezüglichen wirtschaftlichen Zweckes. Hinsichtlich der Kücheneinrichtung und der Badezimmermöbel kann kein Zweifel daran bestehen, dass das Vorhandensein einer funktionierenden Küche dem wirtschaftlichen Zweck einer Wohnung dient, was ebenfalls auf einen dauernden Widmungswillen schließen lässt. Überdies hat der OGH im Erkenntnis vom 28.8.1992, 3 Ob 79/91 dargelegt, dass beispielsweise 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 objektivierte Zweckwidmung vor.

Bei Möbeln und Einrichtungsgegenständen kommt es nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit an, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit. Handelt es sich um Einbauschränke, maßangefertigte Möbel, ist eine Abtrennung wirtschaftlich nicht sinnvoll, sind diese doch den räumlichen Gegebenheiten maßgenau angepasst.“

Der Geschäftsverteilungsausschuss hat die Rechtssache nun mehr der Gerichtsabteilung 1088 zur Erledigung zugewiesen.

Mit Schreiben vom 5. April 2023 hat das h.o. Gericht dem Bf. die Sach- und Rechtslage nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens zur Kenntnis gebracht und ersucht, die genauen Gegebenheiten hinsichtlich der einzelnen Inventargegenstände darzulegen sowie Beweismittel vorzulegen, die der Erforschung des Sachverhaltes dienlich sind. Es wurde um Beschreibung der Einrichtungsgegenstände sowie um Bekanntgabe, was in der Wohnung verblieben ist ersucht, um Vorlage von diesbezüglichen Fotos sowie um Benennung der Werte der einzelnen Gegenstände laut Inventarverzeichnis zum Kaufvertrag.

Am 26. April 2023 übermittelte die Kanzlei ***12*** die aufgetragene Stellungnahme, eine Liste der mitverkauften Fahrnisse sowie diesbezügliche Fotos.

Der Bf. führt aus, die kaufgegenständliche Wohnung verfüge über zwei Teile in etwa gleicher Größe, die jeweils mit einer selbständigen Gaskombitherme beheizt und mit Warmwasser in den jeweiligen Bädern versorgt werde. Diese beiden Heiz- und Warmwasserkreisläufe seien also voneinander getrennt, miteinander technisch nicht verbunden und auch nicht einheitlich steuerbar (sondern über zwei Raumthermostate an unterschiedlichen Standorten).

Dennoch seien die beiden Teile der übergebenen Wohnung wohl schon seit jeher miteinander baulich verbunden und wiesen – abgesehen von den Heiz- und Warmwasserkreisen – keine erkennbare bauliche Trennung auf. So sei für beide Teile schon ursprünglich nur eine Topnummer (17) vergeben worden; sie verfügten zusammen auch nur über einen Eingangsbereich.

Eines der beiden bei Übergabe vollständig ausgestattet gewesenen Bäder (Badezimmer 1) habe der Beschwerdeführer komplett erneuern lassen, die darin installierte Kombitherme sei auf ein neues Brennwertgerät umgerüstet worden – dies alles nicht etwa wegen Funktionsuntüchtigkeit, sondern rein aus ästhetischen Gründen sowie aus Gründen der persönlichen Vorliebe; das andere Bad (Badezimmer 2) jedoch nicht! Daher treffe das von der belangten Behörde gebrauchte Argument, dass Badezimmer- und Toiletteneinrichtungen „grundsätzlich“ und „offensichtlich“ nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benützung an sich dienen, womit eine objektivierte Zweckwidmung vorliege, jedenfalls auf die vorliegende Wohnung nicht zu: Sie verfügt über insgesamt drei Toiletten und zwei vollwertige Bäder, wovon nur eines samt dessen Beheizungsanlage nach den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers umgestaltet wurde, obwohl es sich in demselben hochwertigen und funktionstüchtigen Zustand befunden hätte wie das andere, das seit Übergabe 2015 unverändert in Betrieb sei.

Das gelte auch für die mittlerweile entfernte und nach den ästhetischen Bedürfnissen des Beschwerdeführers neu errichtete Küche und die darin (alt wie neu) von einem Tischler angefertigten Möbel, deren Beleuchtungs- und sonstige elektrische Anlage sowie deren Warmwasseraufbereitung. Die bei Übergabe vorhanden gewesene Küche sei hochwertig und funktionstüchtig gewesen, sie hätte aber nicht den Geschmacksvorstellungen und Bedürfnissen des Beschwerdeführers entsprochen (beispielsweise habe er eine tischlergefertigte Sitzzecke entfernen lassen für mehr Platz in der Küche).

Aus diesem Grund könnten heute Lichtbilder bzw. sonstige Beweismittel von dem ursprünglichen Zustand vor Neuerrichtung des Badezimmers 1 und der Küche nicht mehr vorgelegt werden. Die belangte Behörde habe es seinerzeit, als Beweismittel noch verfügbar gewesen wären, verabsäumt, ein Ermittlungsverfahren durchzuführen. Sie habe ohne jedes Substrat im Tatsächlichen einfach freihändig die Annahme getroffen, die Möbel teilten auch in diesem zu ermittelnden Einzelfall das rechtliche Schicksal der Hauptsache, worin ein Verfahrensmangel gelegen sei.

Aufforderungsgemäß vorgelegt würden jedoch aktuelle Lichtbilder des (im selben Stil und Errichtungszustand übergebenen) verbliebenen Badezimmers 2 sowie der übrigen verbliebenen Einrichtungsgegenstände laut Inventarverzeichnis („Liste“). Die hochwertige Tischlerware sei - darauf deutlich erkennbar - im Modulsystem errichtet und daher ohne weiteres auch wieder abbaubar und noch anderswo „verwendbar“.

Eine Benennung der Werte der einzelnen Gegenstände laut Inventarverzeichnis habe der Beschwerdeführer über ausdrückliche dg. Aufforderung nunmehr, 2023, nachträglich mittels Schätzung anhand von aktuellen Tischlerpreisen etc. vorgenommen. Es sei jedoch darauf hinzuweisen, dass die – zivilrechtlich alleine maßgebliche – Parteienvereinbarung auf den aus

dem Kaufvertrag hervorleuchtenden Pauschalpreis gerichtet gewesen sei, sodass dessen Angemessenheit im Einzelfall zu ermitteln gewesen wäre.

Von der Parteienvereinbarung laut Liste umfasst gewesen sei auch der Kachelofen im Wohnzimmer. Der Beschwerdeführer habe diesen bislang außer Ansatz gelassen. Das pt. Gericht vertrete dazu nun aber die zutreffende Rechtsmeinung, es komme letztlich nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit an, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit (dg. Vorhalt vom 5. April 2023, Seite 9). Gebrauchte Kachelöfen würden auf dem Markt gehandelt und nachgefragt. Ihre Versetzung sei wirtschaftlich nicht unzumutbar. Daher werde der (funktionsfähige, regelmäßig gewartete und im Gebrauch stehende) Kachelofen nun ebenfalls einer Bewertung unterzogen.

Die Inventarliste gliedert sich wie folgt:

Vorzimmer:

- Einbauschränke durch Tischler maßgefertigt mit teilweiser verspiegelter Front → EUR 10.000,00

Wohnzimmer:

- 3 verbaute Glasvitrinen → EUR 24.000,00
- verbaute Bücherwand → EUR 18.000,00
- großer maßgefertigter Kachelofen → EUR 20.000,00
- Glasschiebetüre bestehend aus 2 Flügeln mit geschliffenem Glas → EUR 5.000,00

Küche:

- Vollausgestattete Küche, durch Tischler maßgefertigt, inklusive
- Elektrogeräte (Kühlschrank, Tiefkühler, Ofen, Mikrowelle, Gasherd, Keramikochplatte)
- Sitzecke durch Tischler maßgefertigt
- Kleiner Durchlauferhitzer für das Waschbecken
- Glasschiebetüre aus geschliffenem Glas → EUR 2.000,00

Gang:

- 2 große verbaute Wandschränke, durch Tischler maßgefertigt → EUR 8.000,00

Badezimmer 1: → EUR 10.000,00

- Badewanne
- Toilette mit verbautem Spülkasten
- Gas-Kombitherme (Vaillant)
- Waschtisch durch Tischler maßgefertigt
- Großer maßgefertigter Spiegel

Gästetoilette: → EUR 1.000,00

- Waschbecken
- Kleiner Durchlauferhitzer für das Waschbecken
- Toilette mit verbautem Spülkasten

Badezimmer 2: → EUR 12.000,00

- Badewanne
- Dusche
- Toilette mit verbautem Spülkasten
- Gas-Kombitherme (Vaillant)
- Waschtisch durch Tischler maßgefertigt
- Großer maßgefertigter Spiegel mit Stauraum dahinter
- Handtuchwärmer

Schlafzimmer (Eltern): → EUR 5.000,00

- 2 verbaute Nachtkästen
- verbautes Bücherregal

Arbeitszimmer:

- Maßgefertigte Regalwand → EUR 9.000,00
- Verbauter Tresor (inklusive 2 Schlüssel) → EUR 7.000,00

Ankleidezimmer:

- Große verbaute Kleiderschränke (maßgefertigt) → EUR 4.000,00
- Großer Wandspiegel, maßgefertigt → EUR 1.000,00
- Alarmanlagenzentrale (inklusive aller nicht extra angeführten Komponenten in der gesamten Wohnung) → EUR 3.000,00

Folgende Fotos wurden vorgelegt:

[...]

Detail Regalwand
Gästetoilette

Detail Ausführung versenkbare
Türen

Durchlauferhitzer

[...]

elektrische Kachelofenführung

versenkbare Türen

Gang-Kasten Detail

[...]

Kästen Vorzimmer, geschliffenes Glas

[...]

Glasschiebetür Wohnzimmer

Tresor Detail

[...]

Verbaute Wandschränke

Vorzimmer Einbauschränke

[...]

Wohnzimmer Beleuchtung

Schiebetür Küche, geschliffenes Glas

[...]

Schiebetür Wohnzimmer

Glasschiebetür Küche

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes sowie das Vorhalteverfahren.

III. Rechtslage und Erwägungen

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 § 2 Abs. 1 GrEStG 1987 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 nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen.

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

Im Gegenstandsfall ist strittig, ob der laut Parteienvereinbarung als auf das „Inventar“ entfallende Teilbetrag des Gesamtkaufpreises, bewertet mit € 64.000,00 Teil der Gegenleistung ist und der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare - geldwerte entgeltliche - Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage.

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, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzln. 4 - 6 zu § 5 GrEStG).

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).

Nach einem - für das Bundesfinanzgericht nicht bindenden - Erlass des BMF vom 4. Oktober 1996, 10 1001/4-IV/10/96, veröffentlicht ua. in SWK 1997, S 49) bestehen beim Kauf von Gebäuden (Wohnungen) samt Inventar keine Bedenken, den von den Parteien gewählten Wertansatz anzuerkennen, wenn

- a) eine detaillierte Liste mit Bewertung der einzelnen Inventargegenstände vorliegt,
- b) der Kaufpreis für das Inventar 10 % des Gesamtkaufpreises, *höchstens jedoch 100.000 S (entspricht € 7.300)* nicht übersteigt (was in vorliegendem Fall **nicht** zutrifft)
- c) die Wertansätze für die einzelnen Inventargegenstände unter den Anschaffungskosten von vergleichbaren neuwertigen Gegenständen liegen.

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. Nach den §§ 294 bis 297 ABGB sind unter Zugehör unter anderem Nebensachen zu verstehen, ohne die die Hauptsache nicht gebraucht werden kann oder die das Gesetz oder der Eigentümer zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt hat.

An sich bewegliche Sachen gelten als unbeweglich, wenn sie Zugehör einer unbeweglichen Sache sind (§ 293 ABGB). Nach § 294 ABGB versteht man unter Zugehör dasjenige, welches 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 gebraucht nicht den Begriff des Zubehörs, sondern den Begriff „Zugehör“. § 294 ABGB ordnet dem Begriff des „Zugehørs“ den noch nicht abgesonderten Zuwachs einer Sache sowie die dort näher umschriebenen Nebensachen (Zubehör) unter (vgl. Schwimann³, Praxiskommentar zum ABGB, 3. Aufl., § 294 Rz 12).

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 (OGH 23.5.1985, 8 Ob 651/84, JBl. 1986, 724, OGH 27.11.1991, 3 Ob105/91; VwGH 24.2.1992, 90/15/0146).

Unselbständige Bestandteile sind nach Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Anm. 38 zu § 2 GrEStG, insbesondere auch eingebaute Wandschränke, aufgemauerte Kachelöfen, Waschbecken, die mit der Wand verbunden sind, ferner Armaturen, Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass sie anderswo nicht verwendbar sind (z.B. Einbauküchen).

Zubehör ist eine Nebensache, die zwar nicht Teil der Hauptsache, aber dieser zugeordnet ist und ihrem Gebrauch dient. Im Einzelnen werden für diese Zubehörseigenschaft 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.

Zubehör teilt im Zweifel das rechtliche Schicksal der Hauptsache (VwGH 31. 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 der Beschaffenheit der Möbel und deren Entfernbareit Bedeutung beizumessen ist.

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 (vgl. OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166).

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 objektivierte Zweckwidmung vor.

Es kommt daher letztlich nicht auf die physische Möglichkeit der Abtrennbarkeit an, sondern auf die wirtschaftliche Zweckmäßigkeit. Ob ein solcher, abgetrennter Gegenstand gegebenenfalls anderswo noch "verwendbar" ist, hängt von seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung ab (vgl. BFG 05.01.2015, RV/7101772/2013).

Entgegen dem Dafürhalten des Bf., es handle sich bei dem genannten Inventar um jederzeit austauschbare (teils bereits ausgetauschte) Möbel und damit um aus der Bemessung auszuscheidende bewegliche Sachen, sind aber nach der oben dargelegten Judikatur auch die Kucheneinrichtung (Küchenblock samt eingebauten Geräten, Schränken etc.) sowie alle sonstigen Einbauschränke zivilrechtlich als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren, da hiebei - unabhängig von einer allfälligen Entfernbarkeit - von einer objektivierten Zweckwidmung und damit in jedem Falle von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch der Wohnung an sich auszugehen ist. Dies umso mehr, als es sich bei einer Einbauküche und bei Einbauschränken um eine nach den vorgegebenen räumlichen Kriterien maßgenau eingepasste Einrichtung mit Möbeln und Geräten handelt. Diese Gegenstände sind daher als Zubehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu beurteilen, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und damit der Grunderwerbsteuer unterliegen. Das Gleiche gilt für passgenau angefertigte Schiebetüren, den eingebauten Safe, die Alarmanlagenzentrale sowie den Kachelofen.

In gegenständlichem Fall ist daher nach der oben dargestellten Rechtslage und Judikatur davon auszugehen, dass das Inventar auf Grund seiner augenscheinlichen Zweckwidmung als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren ist, welches dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt und damit der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

IV. 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.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die getroffene Entscheidung nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht. Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 17. 12. 1992, 91/16/0053, VwGH 31. 12. 1981, 81/16/0005) als auch der ständigen Rechtsprechung des UFS (vgl. UFS 04. 01. 2007, RV/0772-I/06; UFS 13. 01. 2010, RV/3155-W/07) sowie des BFG (vgl. BFG 11.9.2014, RV/7100407/2013 und BFG 25.9.2014, RV/7102585/2012, BFG 05.01.2015, RV/7101772/2013).

Wien, am 3. Mai 2023