

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 09. April 2024 gegen den Bescheid gem. § 201 BAO des ***FA*** vom 2. April 2024 betreffend Grunderwerbsteuer, St.Nr. ***2***, Erf.Nr. ***3***, 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

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom ***4*** erwarb die Beschwerdeführerin (Bf), Frau ***5***, Liegenschaftsanteile verbunden mit Wohnungseigentum in ***6***, sowie Anteile an ***7*** in der Tiefgarage, samt allem rechtlichen und physischen Zubehör und dem, im Vertragsobjekt befindlichen Inventar, um den Gesamtkaufpreis von ***8***. Ein Teilkaufpreis entfiel auf Inventar. Die Selbstberechnung erfolgte von einer Bemessungsgrundlage von ***10*** ohne Inventar. Mit dem streitgegenständlichen Bescheid vom 02.04.2024 wurde die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von ***11*** bescheidmäßig festgesetzt, wobei die Einbauküche samt Elektrogeräten in die Bemessung einbezogen wurden. Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 09.04.2024 (Postaufgabe vom 11.04.2024) durch den vertragserrichtenden Notar als Parteienvertreter Beschwerde eingebracht, welche mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.04.2024 als unbegründet abgewiesen wurde. Mit Schriftsatz vom 30.04.2024 wurde Vorlageantrag eingebracht.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom ***4*** erwarb die Beschwerdeführerin (Bf), Frau ***5***, von Frau ***12*** die im Kaufvertrag angeführten ***13*** Anteile verbunden mit Wohnungseigentum ***14*** Anteile, ***15*** (KFZ-Stellplatz ***16***) samt allem rechtlichen und physischen Zubehör sowie dem, im Vertragsobjekt befindlichen Inventar laut angeschlossener Liste, um den Kaufpreis von ***8***. Hiervon entfällt ein Teilkaufpreis von ***17*** auf die Anteile ***18***, ein Teilkaufpreis von ***9*** auf die Anteile ***15*** und ein Teilkaufpreis von 10.000,00 Euro auf das mitverkaufte Inventar laut beiliegender Inverntarliste.

[...]

Die Inventarliste beinhaltet unter anderem eine Einbauküche im Wert von 4.200,00 Euro sowie die dazugehörigen Einbaugeräte im Wert von 1.200,00 Euro. Die Selbstberechnung durch die Notariatskanzlei ***19*** erfolgte am 08.02.2023 ausgehend vom Kaufpreis für die Liegenschaft ohne Inventar und einer Bemessungsgrundlage von ***10*** mit 11.725,00 Euro. Die Anmeldung zur Selbstberechnung erfolgte am 01.03.2023.

Im Zuge einer Kanzleiüberprüfung wurde festgestellt, dass die Kosten für die Küche samt Einbaugeräten nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinbezogen worden waren. In der Folge setzte das Finanzamt unter Einbeziehung des Entgelts für die Einbauküche samt Elektrogeräten die Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von ***11*** bescheidmäßig fest, was eine Grunderwerbsteuer von 11.914,00 Euro und eine Nachforderung von 189,00 Euro ergab.

Dagegen wurde am 11.04.2024 von der Bf. vertreten durch den vertragserrichtenden Notar (PV) fristgerecht Beschwerde eingebracht. Die Bf. wendet ein, die Bescheidebegründung sei völlig inhaltsleer. Die Bescheidebegründung führe an, die Vorschreibung erfolge aufgrund einer "unkorrekten Selbstberechnung", die Selbstberechnung sei unter Abzug von Inventar erfolgt. Der Bescheidebegründung sei nicht zu entnehmen, welches Inventar abgezogen worden bzw. welches Inventar falsch bewertet worden sei.

In der Sache selbst sei darüber hinaus festzuhalten, dass bewegliche Gegenstände nicht als Zugehör des Grundstückes gelten würden. Der diesbezügliche Verweis auf § 2 GrEStG sowie die Entscheidung vom 28.8.1992, 3 Ob 79/91, sei völlig irrig. In dieser Entscheidung habe der Oberste Gerichtshof festgestellt, dass Zugehör nach § 294 ABGB dasjenige sei, was mit der Sache in fortdauernde Verbindung gesetzt werde. Dazu gehörten auch Nebensachen, ohne welche die Hauptsache nicht gebraucht werden könne. Dass die Nebensache infolge besonders enger (körperlicher) Verbindung im Verkehr bereits als Bestandteil der Hauptsache angesehen

werde, ändere ihre Behandlung als Zugehör nicht, wenn ihre Absonderung ohne Verletzung der Substanz möglich bleibe. Der (selbständige) Bestandteil bleibe sonderrechtsfähig.

Dies treffe - sofern die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer um den Wert der Küche erhöht worden sei, was aus dem Bescheid nicht hervorgehe - hinsichtlich der Küche jedenfalls zu. Tatsache sei, dass Inventar in die Grunderwerbsteuerbemessung nicht einzubeziehen sei.

Sollte die Behörde der Ansicht sein, dass einzelne Positionen der Inventarliste doch bei der Grunderwerbsteuerberechnung zu berücksichtigen seien, habe die Behörde dies konkret anzuführen und entsprechende Bemessungsgrundlagen festzustellen. Die Behauptung, die gegenständliche Einbauküche unterliege der Grunderwerbsteuer, sei schlicht falsch.

"Einbauküchen" existierten nicht. Die Bf. bzw. der PV stellen Überlegungen zu den käuflich zerlegt zu erwerbenden Einbauküchen einer bekannten Möbelfirma samt Voraussetzung handwerklicher Fähigkeiten diese zusammenzubauen an. Die Bf. (der PV) möchte – soweit dies den bildhaften Ausführungen zu entnehmen ist – darauf hinaus, dass eine vorgefertigte, aus Einzelteilen bestehende Küche erworben werde, die nach Maßgabe einer beigelegten Anleitung zusammenzufügen sei. Es könne somit keine Rede davon sein, dass eine "Einbauküche" bestehe.

Aus den vorangeführten Gründen sei der Bescheid aufzuheben und keine weitere Steuer vorzuschreiben.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 23.04.2024 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründet im Wesentlichen, was als Zugehör des Grundstückes zu gelten habe, bestimme sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zugehör seien körperliche Sachen, die ohne Bestandteil der Hauptsache zu sein, nach dem Gesetz oder dem Willen des Eigentümers zum anhaltenden fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt seien und zu diesem Zweck zu der Hauptsache in Bezug gebracht würden. Zugehör könne nur eine bewegliche Sache sein. Die gesamte Kucheneinrichtung inklusive eingebauter E-Geräte würden zivilrechtlich als Zugehör der erworbenen Liegenschaft gelten, da, unabhängig von einer allfälligen Entfernbarkeit, von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch ausgegangen werde.

Mit Schreiben vom 30.04.2024 beantragte die Bf die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und wiederholt in der Argumentation, die Kucheneinrichtung sei jederzeit zerlegbar, abbaubar und in einer anderen Küche wieder aufbaubar, weshalb sie zivilrechtlich nicht als Zugehör der erworbenen Liegenschaft gelte. Darüber hinaus sei die Küche als Nebensache und nicht als Bestandteil der Hauptsache anzusehen, wenn ihre Absonderung ohne Verletzung der Substanz möglich bleibe. Dies sei definitiv der Fall.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die auf elektronischem Wege übermittelten Aktenteile des Finanzamtes. Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind grundsätzlich unstrittig bzw. ergeben sich diese aus den aktenkundigen Unterlagen und können somit gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage

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), mindestens vom Grundstückswert 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.

Erwägungen

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).

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 „Zugehörs“ 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.

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

1. Eigentümergeleichheit sowohl an der Hauptsache als auch an der Nebensache (in der Lehre strittig)
2. Der Eigentümer muss die Nebensache Zwecken der Hauptsache widmen
3. Die Widmung muss zum fortdauernden Gebrauch erfolgen, und
4. zwischen Haupt- und Nebensache muss ein gewisses Naheverhältnis bestehen, das den wirtschaftlichen Bedürfnissen angemessen ist.

Zubehör teilt im Zweifel das rechtliche Schicksal der Hauptsache (VwGH 3.12.1981, 81/16/0005).

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

In diesem Zusammenhang kommt es 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-ON1.04 § 294 Rz 8 und Rz 33 mwN in BFG 07.09.2021, RV/6100463/2020).

Der PV wendet ein, der Verweis auf den Beschluss des OGH (28.8.1992, 3 Ob 79/91) sei völlig irrig. Der OGH habe in dieser Entscheidung festgestellt, dass die Nebensache infolge besonders enger (körperlicher) Verbindung im Verkehr bereits als Bestandteil der Hauptsache angesehen werde, ändere ihre Behandlung als Zugehör nicht, wenn ihre Absonderung ohne Verletzung der Substanz möglich bleibe. Der (selbständige) Bestandteil bleibe sonderrechtsfähig. Dies treffe - sofern die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer um den Wert der Küche erhöht worden sei, was aus dem Bescheid nicht hervorgehe - hinsichtlich der Küche jedenfalls zu.

Dazu ist zu sagen, dass der Oberste Gerichtshof im angesprochenen Beschluss die Ansicht des Rekursgerichtes geteilt hat, dass die in Punkt I. des erstinstanzlichen Beschlusses angeführten Einrichtungsgegenstände als Zubehör der Eigentumswohnung der Drittverpflichteten anzusehen seien und weiters dargetan, dass Badezimmer-, Toiletten- sowie Kücheneinrichtungen und dergleichen offensichtlich nicht nur individuellen Bedürfnissen der Drittverpflichteten dienen, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung; es liege eine objektivierte Zweckwidmung vor (vgl. RPfISlgE 1968/213).

Damit hat der OGH wegweisend 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 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.

In gegenständlichem Fall ist nach der oben dargestellten Rechtslage und Judikatur die Kücheneinrichtung samt den eingebauten Elektrogeräten auf Grund der objektivierten Zweckwidmung als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt und damit der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Daran vermag auch die Argumentation, bei ***21*** gäbe es Küchen in Paketen zu kaufen die man nach Maßgabe der beigelegten Anleitung zusammenbauen könne, nichts zu ändern.

Die Beschwerde war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage als unbegründet abzuweisen.

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.

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 3.12.1981, 81/16/0005) als auch der ständigen Rechtsprechung des BFG (vgl. BFG 20.04.2016, RV/7103521/2012; 28.07.2020, RV/2100566/2019; 07.09.2021, RV/6100463/2020 uvm.).

Wien, am 4. August 2025