

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Dieter Kinzer, Max Kleinoschegg 2, 8680 Mürzzuschlag, über die Beschwerde vom 20.09.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17.08.2017, GZ betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 3. März 2017 haben AB als Verkäufer an die Ehegatten BundC ein Reihenhaus mit Doppelcarport (EZ x) um den Kaufpreis von EUR 350.000 verkauft. Laut Vertragspunkt 1 ist das mitverkaufte Inventar laut beigeschlossener Inventarliste ebenfalls Vertragsgegenstand. Der Kaufpreis für das Inventar in Höhe von EUR 30.000 ist in dem Gesamtkaufpreis enthalten.

In der dem Kaufvertrag angeschlossenen Inventarliste wurde auszugsweise angeführt:

Außen: Solar-Kollektoren, Standart- Terrasse, Stauraum (Gartenhütte)

Innen: zusätzlicher Einbau eines Kamins, Sicherheitsbeschläge bei der Eingangstür, Thermostat im EG und OG

Küche: überkomplette Dan-Küche mit Siemensgeräten, E-Herd, Ofen, Dampfgarer, Side by Side Kühlschrank mit Gefrierkombination

Zimmer: alle Zimmer mit hochwertigem Parkettboden, Fußbodenheizung

Sanitär und Vorraum: extra large Badewanne, Doppelwaschbecken

Mit Bescheiden vom 17. August 2017 wurde dem Beschwerdeführer (für den Erwerb von AB) vom anteiligen Gesamtkaufpreis Grunderwerbsteuer in Höhe von jeweils EUR 3.062,50 vorgeschrieben. Ein Inventar wurde bei der Bemessungsgrundlage für die Steuer nicht ausgeschieden. In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wurde bekämpft, dass das mit verkaufte Inventar vom Gesamtkaufpreis nicht abgezogen worden sei. Die Steuer möge für jeden der vier im Kaufvertrag vom 3.3.2017 verwirklichten Erwerbsvorgänge mit einem Betrag von EUR 2.972,55 festgesetzt werden. Der Wert zumindest einiger Inventargegenstände könne durch Rechnungen nachgewiesen werden.

Laut den beigelegten Rechnungen seien diese im Jahr 2012 um einen Betrag von EUR 20.557,29 angeschafft worden. Unter Berücksichtigung eines Abschlages von 50% ergebe sich ein Wert von EUR 10.278,65, welcher vom Gesamtkaufpreis vor der Berechnung der Grunderwerbsteuer abzuziehen sei.

Die vorgelegten Rechnungen betreffen die Anschaffung folgender Gegenstände:
Kühlschrank (2012) Preis EUR 2.242,29, Sat-Anlage (2012) Preis EUR 370,
Badezimmereinrichtung (2012) Preis EUR 2.345, Küche mit Einbaugeräten (2012) Preis EUR 15.600.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 23.10.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Unter Hinweis auf § 2 Abs. 1 GrEStG seien die gegenständliche Einrichtungsgegenstände als der Grunderwerbsteuer unterliegendes Zugehör iSd § 294 ABGB anzusehen.

Dagegen wurde ohne nähere Ausführungen ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

[...]

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 in der für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung des BGBl. I 135/2009 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Bei einem Kauf (§§ 1053 ABGB, § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG) ist nach der Legaldefinition des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. 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 (siehe dazu: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 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; VwGH 17.12.1992, 91/16/0053). Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung jeweils der unbeweglichen und beweglichen Sachen sind für die Abgabenbehörde nicht bindend; die Aufteilung des Gesamtentgeltes ist nicht allein dem Gutdünken des Steuerpflichtigen überlassen und kann die Abgabenbehörde von den Parteiangaben abgehen (VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Gemäß § 2 Abs. 1 *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, was 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 nennt anstelle des "Zubehörs" den altertümlichen Begriff des "Zugehörs", worunter es die Bestandteile und die Nebensachen versteht.

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.

Die - oftmals schwierige - Abgrenzung zwischen selbständigem Bestandteil oder Zubehör ist für die rechtliche Lage nicht entscheidend, weil beide im Zweifel dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und daher sowohl die Bestandteile einer unbeweglichen Sache als auch deren Zubehör unbeweglich sind (siehe zu vor auch: *Koziol-Welser*, Grundriss des bürgerlichen Rechts¹⁰, Band II, S. 12 f. mit Verweisen auf OGH-Judikatur) bzw. Zubehör und selbständiger Bestandteil in der Regel dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen (siehe *Dittrich-Tades*, ABGB, Manz¹⁸, im Kommentar zu § 294; 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 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).

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 tatsächliche 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 vorerst 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.

Im Urteil vom 21.2.1968, 3 Ob 12/68, hat der OGH die Zubehöreigenschaft einer Einbauküche bejaht, weil die *Einrichtungsgegenstände* größtmäßig auf die räumlichen Verhältnisse genau abgestimmt und von ihrem ursprünglichen Eigentümer, der zugleich Eigentümer der Liegenschaft war, dazu gewidmet wurden, über seine persönlichen Bedürfnisse hinaus der Benützung der Küche schlechthin und somit den Bedürfnissen des jeweiligen Liegenschaftseigentümers zu dienen. Im Erkenntnis 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.

Entgegen dem Dafürhalten des Beschwerdeführers, es handle sich bei den in der vorgelegten "*Inventarliste*" ausgewiesenen Gegenständen um aus der Grunderwerbsteuerbemessung auszuschheidende bewegliche Sachen, sind aber nach der oben dargelegten Judikatur jedenfalls die Kücheneinrichtung sowie auch die Badezimmereinrichtung zivilrechtlich aufgrund der *objektivierten Zweckwidmung* als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren, die dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgen und damit der Grunderwerbsteuer unterliegen. So wie diese Einrichtungen, dient auch eine Satelliten-Anlage dem fortdauernden Gebrauch der Hauptsache und war somit ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da auf die, in diesem Erkenntnis zu beurteilenden, Rechtsfragen der Einbeziehung von Zugehör gemäß § 294 ABGB in die Gegenleistung keine der genannten Voraussetzungen zutrifft, war die Revision nicht zuzulassen.

Aus den aufgezeigten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 5. März 2018