

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin xyz in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom yyy, Erf.Nr. zzz, betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 21.01.2011 unterfertigten X, als Käuferin, und A, als Käufer, unter Beitritt des Großvaters der Käuferin ,B, den ersten Vertrag über den Kauf der Liegenschaft EZ 111 GB 222 D mit dem Grundstück 333 Baufl. (Gebäude) Baufl.(begrünt), zu einem Gesamtkaufpreis von Euro 350.000,00. Dazu wird in Vertragspunkt 1 festgestellt, dass als mitverkauft auch das gesamte im vertragsgegenständlichen Haus befindliche Inventar laut beiliegender Inventarliste, gilt, und dass der Kaufpreis hierfür im Gesamtkaufpreis von Euro 350.000,00 inkludiert ist.

Auf dieser Liste waren folgende Gegenstände vermerkt:

Keller :

Bad/WC: Dusche mit hochwertiger Glastüre, Waschbecken Armatur, Alibert, Hänge-WC + Deckel, Toilettenpapierhalter, WC Bürste

Waschküche: Wäschetrockner

Gr. Raum: Bett+Matratze,3 Regale weiß, Sonnenschirm (v.Garten)

UG :

Eingangsbereich: Kleiderablage, Schuhschrank, Spiegel, 1 Bild

Toilette: Hänge-WC + Deckel, Toilettenpapierhalter, WC Bürste, Abfalleimer, Waschbecken + Armatur +Spiegel

Küche: vollausgestattet (inkl. Herd, Kühlschrank, Dunstabzug)+Essbereich+4 Hochstühle

*WZ: Couch + Hocker, Couchtisch, TV Regal, 2 Bilder, Tischchen, Tischlampe, Blumen
(Fernseher wird am 21.01.2011 um 9h zum Notartermin mitgebracht und übergeben)*

OG

SZ: Bett und Lattenrost, 3 Bilder

Büro: CD Regal, Regal weiß. 2x Ikea Regal, Holzschreibtisch, Bild

*Bad: Badewanne+ Armatur +hochwertiger Glasduschtüre, Doppelwaschbecken +
Armaturen, Unterschränke, Spiegeloberschränke, Glasablage, Bild, Hänge-WC + Deckel,
Toilettenpapierhalter, WC Bürste*

*Das komplette Haus ist ausserdem mit Beleuchtung und Sonnenschutzrollos ausgestatte
Garten :*

*2 Holzhäuschen, Rasenmäher, Gemüsebeet, Schubkarre, Blumenkistchen + Töpfe,
Schirmständer, 2 Müllcontainer , div. Gartenzubehör*

In Vertragspunkt 2 wird festgehalten, dass die Käuferin sich verpflichtet, den gesamten Kaufpreis beim Schriftverfasser zu hinterlegen, wobei der Genannte als Treuhänder (Die Treuhandvereinbarung erfolgte am Tag der Unterzeichnung des Kaufvertrages) einzuschreiten hat. Sollte der gesamte Kaufpreis nicht bis längstens einer Woche ab dem 21.01.2011 beim Treuhänder hinterlegt sein, so ist die Verkäuferseite berechtigt, unter Setzung einer 14-tägigen Nachfrist, durch einseitige schriftliche Erklärung an die Käuferseite vom Vertrag zurückzutreten.

In Vertragspunkt 6 wird vereinbart, dass die Käuferin die Kosten der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages sowie die Staatsgebühren trägt.

Mit Vertragspunkt 7 räumt die Käuferin ihren, diesen Vertrag beigetretenen, Großvater zur Erhaltung des Familienbesitzes, auf der Vertragsliegenschaft das lebenslängliche, unentgeltliche Fruchtgenussrecht sowie das Belastungs- und Veräußerungsverbot ein. Die grundbücherliche Sicherstellung dieses Veräußerungs- und Belastungsverbot wird ausdrücklich festgehalten.

In Vertragspunkt 11 wird festgehalten, dass dieser Kaufvertrag durch die Nichtausübung des Vorkaufsrechtes der Stadt N aufschiebend bedingt ist.

Mit Schreiben vom 02.02.2011 erklärte die Stadt N, dass ihrerseits kein Einwand gegen diesen Verkauf besteht.

Mit Nachtrag vom 31.01.2011 zur Treuhandvereinbarung erklärt X unterschriftlich, dass infolge Auflösung des Kaufvertrages EZ 111, D der, beim Treuhänder hinterlegte, Kaufpreis nach Weisung des Erlegers, B, zu verwenden ist.

Am 11.02.2011 schlossen A und X eine Auflösungsvereinbarung, betreffend den Kaufvertrag vom 21.01.2011 ab. Darin wird festgehalten, dass sich die Rückerstattung des Kaufpreises erübrigt, weil der Kaufpreis noch nicht an den Verkäufer ausbezahlt wurde,

und dass die Befreiung von der Grunderwerbsteuer beantragt wird. Sollte dennoch für den aufgelösten Kaufvertrag bzw. den Rücktritt Grunderwerbsteuer zur Vorschreibung gelangen, so verpflichtet sich die F (in der Folge F genannt) und auch ihr Geschäftsführer Herr B persönlich Herrn A diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Am gleichen Tage wurde zwischen A, als Verkäufer, und der F., als Käuferin, vertreten durch B, als deren selbstständigen, zeichnungs- und vertretungsbefugten Geschäftsführer, ein neuerlicher Kaufvertrag für die verfahrensgegenständliche Liegenschaft, zum gleichen Gesamtkaufpreis, abgeschlossen.

Mit Schreiben vom 06.04.2011 wurde zunächst von diesem Gesamtkaufpreis ein Betrag von Euro 40.000,00 als nicht zur Grunderwerbsteuerrechtlichen Gegenleistung gehörender Wert des Inventars geltend gemacht und dazu angeführt, dass dieser Wert auch eine Erdwärmepumpe miteinschließt, die in der Inventarliste laut Kaufvertrag nicht enthalten war. Mit gleichem Schreiben beantragte X, durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer für die ersten beiden Erwerbsvorgänge. Sie habe bei der Auswahl des zweiten Käufers nicht mitgewirkt und auch sonst keinen wirtschaftlichen Vorteil aus dem zweiten Kaufvertrag gezogen. Sie sei am 31.01.2011 vom Kaufvertrag zurückgetreten und habe den Nachtrag zur Treuhandvereinbarung sowie die Auflösungsvereinbarung unterfertigt. Es handle sich daher *um einen echten Rücktritt bzw. Auflösung und echten Neuabschluss*

Den Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer, für den Erwerb mit Kaufvertrag vom 21.01.2011, wies die belangte Behörde mit Bescheid vom yyy als unbegründet ab, mit der Begründung, es läge keine Rückgängigmachung iSd § 17 GrEStG vor, und setzte gegenüber X für den Erwerbsvorgang vom 21.01.2011, mit dem, im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheid, die Grunderwerbsteuer mit Euro 12.215,00 fest. Dieser Festsetzung wurde eine Gegenleistung idHv Euro 349.000,000 (Gesamtkaufpreis abzüglich Euro: 1000,00 für mitgekaufte, nicht der Grunderwerbsteuer unterliegenden, Einrichtungsgegenstände) zu Grunde gelegt:

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhob X, durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung. Sie beantragte die vollinhaltliche Aufhebung des bekämpften Bescheides mit nachstehender Begründung:

Zum einen sei für den Erwerbsvorgang vom 21.01.2011 überhaupt keine Grunderwerbsteuer festzusetzen. Dazu werde auf die Ausführungen in der Berufung, gegen den, ihren Antrag auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer abweisenden, Bescheid verwiesen.

Zum anderen sei vom Gesamtkaufpreis das mitgekaufte Inventar zu Unrecht lediglich mit Euro 1.000,00 abgezogen worden. Im Inventar sei auch eine Erdwärmepumpe enthalten gewesen.

Diese Berufung wies die belangte Behörde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Im Hinblick auf die Rechtsprechung des OGH zu Zl. 3 Ob 79/91 liege bei Badezimmer-Toiletten-sowie Kücheneinrichtungen eine objektivierte Zweckwidmung

vor. Diese Einrichtungen seien grundsätzlich, als der Grunderwerbsteuer unterliegendes, Zubehör einer Liegenschaft zu beurteilen. Auch die Erdwärmepumpe gelte in diesem Sinn als Teil der Gegenleistung. Zu den übrigen Gegenständen habe die Berufungswerberin keine näheren Angaben gemacht bzw. Beweismittel vorgelegt. Der dafür, von der Bemessung der Grunderwerbsteuer, als in Abzug zu bringende Betrag, sei daher gemäß § 184 BAO nach Erfahrungswerten zu schätzen gewesen.

Dagegen stellte die Berufungswerberin, durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Bundesfinanzgericht, (BFG), hat, als Nachfolgebehörde des UFS, über diese gemäß § 143 Bundesabgabenordnung, (BAO), als Beschwerde zu wertende Berufung erwogen:

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

Gemäß § 2 Abs.1 erster und zweiter Satz 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 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Bei einem Kauf (§§ 1053 ABGB, § 1 Abs.1 Z1 GrEStG) ist gemäß § 5 Abs.1 Z1 leg. cit. die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Zu dem, ins Treffen geführten, Vorliegen der Voraussetzungen für die Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer iSd § 17 GrEStG darf auf das Erkenntnis des BFG vom 18. April 2016, GZ RV/7103520/2012 verwiesen werden, in welchem das Vorliegen der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges vom 21.01.2011, iSd genannten Gesetzesbestimmung, verneint wurde und die Rechtmäßigkeit der bekämpfte Abweisung des Antrages auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer, durch die belangte Behörde, bestätigt worden ist.

Sohin war dem Grunde nach nicht von der Festsetzung der Grunderwerbsteuer Abstand zu nehmen.

Im zu beurteilenden Fall wird Absonderung eines Betrages von Euro 40.000,00 von dem Gesamtkaufpreis von Euro 350.000,00 als Wert des mitgekauften Inventars, als der Gegenleistung nicht unterliegender Wert, geltend gemacht. bzw. die von der belangten Behörde angesetzte Gegenleistung von Euro 349.000,00 infolge des Abzuges von Euro 1000,00, als Wert für nicht in die Bemessungsgrundlage fallenden mitübernommenen Einrichtungsgegenstände, in Streit gezogen.

Dazu ist festzustellen:

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, Rzn. 4 - 6 zu § 5).

Wird für den Ankauf verschiedener Wirtschaftsgüter, insbesondere von unbeweglichen Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits ein einheitlicher Gesamtkaufpreis 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.

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.

Im Sinne des § 293 ABGB gelten Grundstücke als unbewegliche Sachen und es gelten an sich bewegliche Sachen als unbeweglich wenn und solange sie Zugehör einer beweglichen Sache sind.

Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, 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).

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. (§ 294 ABGB)

Das ABGB gebraucht nicht den Begriff des Zubehörs, sondern den Begriff "Zugehör". § 294 ordnet den Zugehörsbegriff den noch nicht abgesonderten Zuwachs einer Sache sowie die dort näher umschriebenen Nebensachen (Zubehör) unter. (Schwimann, ABGB ,Praxiskommentar,3.; neu bearbeitete Auflage § 294 Rz 12)

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.

Ob Möbel und Einrichtungsgegenstände als Zugehör bzw. Zubehör der Liegenschaft anzusehen sind, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen (VwGH vom 6.12.1990, 90/16/0155). Insofern ist der Beschaffenheit der Möbel und deren Entfernbareit wesentliche Bedeutung beizumessen, wobei selbst maßangefertigte Möbelstücke (Einbaumöbel, Einbauküche), die dennoch ohne wirtschaftliche Beeinträchtigung entfernt werden können, bei Vorliegen der obigen Voraussetzungen, als Zubehör zu qualifizieren sind (vgl. OGH 8.11.1984, 7 Ob 667/84, SZ 57/166).

Im Erkenntnis vom 28.8.1992, 3 Ob 79/91, hat der OGH dargelegt, dass Badezimmer-, Toiletten- sowie Kucheneinrichtungen und dergleichen offensichtlich und damit grundsätzlich nicht nur den individuellen Bedürfnissen des Eigentümers, sondern der fortdauernden Benützung der Wohnung an sich dient. Damit liege eine objektivierte Zweckwidmung vor.

Im Lichte dieser rechtlichen Ausführungen waren somit die, sich lt. Inventarliste im Keller, Unter- und Obergeschoss befindlichen Badezimmer- und Toiletteneinrichtungen als, der Grunderwerbsteuer unterliegendes Zugehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG anzusehen. So wie diese Einrichtungen, dient auch eine Erdwärmepumpe dem fortdauernden Gebrauch der Hauptsache und war somit ebenfalls in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit einzubeziehen

Zu den übrigen, nach den o.a. Ausführungen nicht in die Gegenleistung miteinzubeziehenden, Einrichtungsgegenständen lt. Inventarliste-, ist festzustellen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. (§ 184 Abs. 1 BAO)

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. (§ 184 Abs. 2 BAO)

Im Schätzungsverfahren besteht eine Mitwirkungspflicht der Partei (z.B. VwGH 17.10.1991, 91/13/0090; 19.03.2008, 2008/15/0017).

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung (§ 115 BAO) des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes findet dort ihre Grenzen, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann.(z.B. VwGH 15.12.2009,2006/13/0136)

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (z.B. VwGH 09.12.2004,2000/14/0166; 23.02,2012, 2009/17/0127).

Wer zur Schätzung Anlass gibt und zur Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. (z.B. VwGH 27.08.2002,96/14/0111; 08.09.2009,2009/17/0119 bis 0122)

Im gegenständlichen Fall wurden trotz Vorhalt der belangten Behörde weder Angaben über die Höhe der vormaligen Kaufpreise der mitgekauften Einrichtungsgegenstände, noch über deren Art , Beschaffenheit und Zustand zum Zeitpunkt des Abschlusses des Liegenschafts Kaufvertrages gemacht noch entsprechende Beweismittel vorgelegt.

Daher war der Gesamtwert dieser Einrichtungsgegenstände gemäß § 184 BAO zu schätzen. Wobei ISd § 8 GrEStG von den Verhältnissen zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Kaufvertrages (= Zeitpunkt der Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld) auszugehen war.

Im Hinblick darauf, dass keine Anhaltspunkte vorlagen, wonach diese Einrichtungsgegenstände mit den Jahren eine Werterhöhung erfahren hatten oder vom Verkäufer, im Hinblick auf einen bevorstehenden Liegenschaftserwerb, neu gekauft worden waren und so gut wie nie benutzt worden waren, sowie im Hinblick darauf, dass es sich bei den zu schätzenden Einrichtungsgegenständen überwiegend um Gegenstände für den täglichen Gebrauch gehandelt hat, welche naturgemäß einer raschen wertmäßigen Abnützung unterliegen, konnte der, von der belangten Behörde angenommene, Schätzwert nicht als falsch angesehen werden.

Die Bemessung der Gegenleistung durch die belangte Behörde mit € 349.000,00 erfolgte somit zu Recht.

Der Beschwerde war sohin der Erfolg zu versagen.

Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 280 Abs.1 lit.d BAO haben Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte den Spruch einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich 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. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Da auf die, in diesem Erkenntnis zu beurteilenden, Rechtsfragen der Einbeziehung von Zugehör gemäß § 294 ABGB in die Gegenleistung, sowie der Ermittlung eines Teiles der Gegenleistung durch Schätzung, keine der genannten Voraussetzungen zutrifft war, die Revision nicht zuzulassen.

Aus den aufgezeigten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. April 2016