

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch FROEHLICH DR KOLAR SYRMAS GESBR, Sackstraße 15 Tür I, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 18.04.2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15.03.2016, GZ, betreffend 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 18.8.2015 unterfertigten Käufer, als Käufer, und VK als Verkäufer, den Vertrag über den Kauf von je Anteilen mit dem Grundstück a, zu einem Gesamtkaufpreis von Euro 221.000. Im Vertragspunkt IX (Fahrnisse) wurde festgestellt, dass die Käufer auch die in der Wohnung befindlichen Fahrnisse gemäß der angeschlossenen Inventarliste um einen vereinbarten Betrag von EUR 6.000 erwerben. Dieser Betrag ist im Gesamtkaufpreis von Euro 221.000 inkludiert ist.

Die Käufer haben sich über Wertigkeit und Funktionstüchtigkeit der mitverkauften Fahrnisse selbst ein für sie ausreichendes Bild gemacht. Sie verzichten hiemit gegenüber den Verkäufern auf jedwede Ansprüche betreffend Wertigkeit, Tauglichkeit, Nützlichkeit etc. des Inventars.

Auf dieser Liste waren folgende Gegenstände vermerkt:

Markise

Badezimmermöbel

Küchenschränke samt Backofen (ohne Herdplatte)

Kühlschrank mit 3-Sternfach

In Vertragspunkt III wird festgehalten, dass sich die Käufer verpflichten, einen Kaufpreisanteil von EUR 136.869,76 binnen 4 Wochen auf ein Treuhandkonto zu hinterlegen. Der weitere Kaufpreisteil erfolgt durch Übernahme der von den Verkäufern aufgenommenen Darlehen des Landes Steiermark.

In Vertragspunkt XIII wird vereinbart, dass die Käufer die Kosten der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages tragen.

Mit Vorhalt vom 18.1.2016 wurde um Vorlage einer detaillierten Inventarliste unter Angabe von Anschaffungsjahr, Anschaffungspreis, Zeitwert der einzelnen Gegenstände ersucht. Am 22.2.2016 gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bekannt, dass es sich beim gegenständlichen Inventar um hochwertige Produkte handle, die den im Kaufvertrag angesetzten Wert darstellen würden. Die Gegenstände seien vermutlich im Jahr 1999 von den Verkäufern neu erworben worden. Die Anschaffungskosten der Küche habe rund ATS 140.000 und die der Badezimmermöbel rund ATS 35.000 betragen. Rechnungen könnten keine mehr vorgelegt werden.

Das Finanzamt schrieb für diesen Erwerbsvorgang gegenüber dem Beschwerdeführer mit Bescheiden vom 15. März 2016 vom anteiligen Gesamtkaufpreis die Grunderwerbsteuer vor. Die Einbeziehung des auf das *Inventar* entfallenden Kaufpreisan teiles in die Bemessungsgrundlage begründete das Finanzamt damit, dass Einrichtungsgegenstände, die den räumlichen Verhältnissen ihres Aufstellungsortes so angepasst sind, dass diese anderswo nicht verwendbar sind, unselbstständige Bestandteile des Gebäudes darstellen. Zum gegenständlichen Inventar wurde bemerkt, dass dieses einer erheblichen Abnutzung unterliege und daher kaum mehr ein Verkehrswert zugeordnet werden könne.

In der gegen diese Grunderwerbsteuerbescheide erhobene Beschwerde wendet der Bf. ein, dass die erworbenen Fahrnisse nicht vollends wertlos seien. Die Kücheneinrichtung sei abbaubar und in einem anderen Gebäude wieder aufbaubar. Den gegenständlichen Fahrnissen sei jedenfalls ein Wert zuzubilligen. Die Grunderwerbsteuer möge mit dem selbstberechneten Betrag festgesetzt werden.

Das Finanzamt trug mit abweisender Beschwerde vorentscheidung vom 16. Juni 2016 dem Beschwerdebegehren nicht Rechnung und begründete diese ua. wie folgt: "Nach ständiger Judikatur ist die gesamte Kücheneinrichtung inklusive Geräte zivilrechtlich als Zugehör der erworbenen Liegenschaft zu qualifizieren, da hierbei von einer Widmung zum fortdauernden Gebrauch der Küche auszugehen ist. Diese Gegenstände, wie auch die sanitäre Einrichtung, Beleuchtungskörper, Jalousien und Markisen sind als Zugehör im Sinne des § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu beurteilen. Das Inventar unterliege daher der Grunderwerbsteuer."

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 *Grunderwerbsteuer* gesetz 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.

Im zu beurteilenden Fall wird Absonderung eines Betrages von Euro 6.000 vom Gesamtkaufpreis als Wert des mitgekauften Inventars, als der Gegenleistung nicht unterliegender Wert, geltend gemacht.

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. **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.

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). 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 Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 16-18, 24-26 zu § 2 und die dort referierte Rechtsprechung).

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 Entfernbarkeit 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).

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. 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 dient. Damit liege eine objektivierte Zweckwidmung vor.

Im Lichte dieser rechtlichen Ausführungen waren somit die in der Inventarliste angeführte Kücheneinrichtung und die Badezimmermöbel als der *Grunderwerbsteuer* unterliegendes Zugehör iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs.1 GrEStG anzusehen. So wie diese Einrichtungen, dient auch eine Markise 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 31. Oktober 2016