

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache L, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 04. Juni 2012, Steuernummer, 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Der nunmehrige Beschwendeführer (Bf) hat mit Kaufvertrag vom 03. April 2012, je 00/00 Anteile der Liegenschaft inklusive Inventar laut Liste um den Kaufpreis von 190.000,00 Euro von den Verkäufern erworben. Hierbei entfallen 177.000,00 Euro auf die Wohnung und 13.000,00 Euro auf das Wohnungsinventory (Punkt II.1. des Kaufvertrages).

Mit dem spruchgegenständlichen Bescheid setzte das Finanzamt ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 188.890,00 Euro die Grunderwerbsteuer mit 6.611,15 Euro (3,5% v 188.890,00 Euro) fest, wobei es folgendes Inventar laut Liste mit seinem Zeitwert der Bemessung zu Grunde legte:

Wandmalerei im Eingangsbereich (200 €); Sicherheitstüre (500 €); Steinwand, Naturstein schwarz (700 €); Eckdusche mit Glastüren, gerundet (450 €); Badezimmerkasten, weiß (150 €); Spiegelkasten (250 €); Waschbeckenverbau, Corian Platte (650 €); Diverse Armaturen und Halterungen, Grohe (200 €); Einbauschrank Birke mit Schiebetüren (1.500 €); Küchenmöbel, Birke, Vollholzfronten (3.000 €); Einbaukülschrank Siemens, weiß (400 €); Einbaubackofen Siemens (700 €); Ceranfeld mit Touch Funktion (500 €); Geschirrspüler Siemens, Alufront (500 €); Waschmaschine Elin, weiß (200 €); Dunstabzug Alu (190 €); Arbeitsplatte (700 €); Stehpult (100 €); Deckenleuchte, Halogenspots (30 €),

Wandleuchte (20 €); Waschbecken und Armatur (150 €); Steinwand, ital. Naturstein (500 €); Fliesen, Terracotta (300 €), insgesamt sohin 11.890 Euro.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO iVm Art. 130 Abs. 1 B-VG als Beschwerde zu behandeln ist.

Der Bf. brachte folgendes vor:

"Der Grunderwerbsteuer unterliegt der Grunderwerb bzw. Rechtsgeschäfte, die sich auf Immobilien beziehen. Der Verkauf beweglicher Gegenstände, zu denen auch "maßgefertigte Einbaumöbel" zählen, ist nicht grunderwerbsteuerpflichtig. Die Hinzufügung ihres Gegenwerts als "Zubehör" zur Bemessungsgrundlage entspricht weder der Logik, noch ist dem Gesetz, zu entnehmen, dass für den Erwerb von angeblichem Grundstücks-"Zubehör" Grunderwerbsteuer zu entrichten sei. Folgt man der im angefochtenen Bescheid gebrauchten Begründung, müsste auch für jeden nach dem Erwerb z.B. eines Rohbaus oder einer unfertigen Immobilie getätigten, maßgefertigten Einbau bis hin zu Bodenbelägen Grunderwerbsteuer anfallen. Dem ist jedoch nicht so. Die im Bescheid vorgeschriebene Grunderwerbsteuer bzw. die hierfür gebrauchte Begründung widerspricht daher nicht nur dem Gesetz, sondern auch dem Gebot sachlicher Gleichbehandlung. Ich stelle somit den Antrag, dieser Berufung Folge zu geben und die Grunderwerbsteuer auf den richtigen Betrag von € 6.195 (= 3,5% von € 177.000} herab zu setzen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2012 wies das Finanzamt die Berufung als ungründet ab, erhöhte die Bemessungsgrundlage jedoch um 370 Euro auf 189.260,00 Euro, was eine Nachforderung von 12,95 Euro ergab.

Folgendes Inventar wurde angesetzt: Beleuchtungskörper 270 €, Wandmalerei 200 €, Tür 500 €, Steinwand 700 €, Badezimmereinrichtung 1.700 €, WC-Einrichtung 50 €, Einbauschrank Schlafzimmer 1.500 €, Kücheneinrichtung 7.340 € (enthält auch die Fliesen), insgesamt 12.260 €. Dies ergibt in Bezug auf das im Bescheid angesetzte Inventar in Höhe von 11.890 € eine Diskrepanz von 370 € zu Ungunsten des Bf.

Das Finanzamt begründete wie folgt:

"Unter Zubehör versteht man einen Bestandteil des Grundstückes und das Zubehör im engeren Sinn. Unter Zubehör im engeren Sinn versteht man körperliche Sachen, die kein Bestandteil des Grundstückes sind, aber zum anhaltenden Gebrauch desselben bestimmt sind. Die Wandmalerei, die Sicherheitstür, die Steinwand und die Fliesen sind unselbständige Bestandteile des Grundstückes.

Die Einbauküche und der Einbauschrank stellen Zubehör der Liegenschaft dar (UFS RV/0124-W/05).

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 Benutzung der Wohnung an sich dienen und damit Zubehör darstellen.

Beleuchtungsanlagen in Gebäuden sind inklusive Zuleitungen Gebäudebestandteil (BFH vom 5.3.1974, I R 160/72, BStBl 1974 II, 353).

Es konnte somit nur ein Betrag von € 740 für bewegliche Sachen anerkannt werden."

Im dagegen eingebrochenen Vorlageantrag führt der Bf. aus:

"Die Abgabenbehörde erster Instanz hat ihre Rechtsauffassung, wonach es sich bei den zugleich mit der Eigentumswohnung an mich verkauften Einrichtungsgegenständen um grunderwerbssteuerpflichtiges Zubehör handle, nicht auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs gestützt, sondern zivilgerichtliche Entscheidungen bemüht und diese überdies unrichtig interpretiert. Laut ständiger Rechtsprechung des OGH bezeichnet man als Bestandteile die Teile einer zusammengesetzten Sache. Ist die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten, so spricht man von unselbstständigen Bestandteilen, die nicht sonderrechtsfähig sind (1 Ob 643/87; 3 Ob 112/87; 4 Ob 523/90). Selbstständige Bestandteile sind hingegen sonderrechtsfähig (Helmich in Kletecka/Schauer, ABGB-ON § 294 Rz 24 mwN, RIS-Justiz RS0009891, RS0009914), was bedeutet, dass der Eigentümer selbstständig darüber verfügen kann; er kann sie ebenso gut gleichzeitig mit der Hauptsache gesondert verkaufen, wie sie etwa von dieser abtrennen und behalten.

Im gegenständlichen Fall hat der frühere Eigentümer der in der dem Kaufvertrag beigefügten Liste angeführten, selbstständigen, mit wirtschaftlich tragbarem Aufwand abtrennbaren Bestandteile entschieden, diese gesondert an mich zu verkaufen.

Unter Zubehör versteht man körperliche Sachen, die, ohne Bestandteil des unbeweglichen Gutes zu sein, nach dem Gesetz oder dem Willen des Eigentümers zum anhaltenden, fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt sind und zu diesem Zwecke mit der Hauptsache in Beziehung gebracht worden sind (SZ 11/222; Kisslinger in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, Klang³ § 294 Rz 21; Helmich aaO Rz 30; RIS-Justiz RS0003765). Die Zubehöreigenschaft erfordert nach herrschender Auffassung die Widmung der Nebensache für Zwecke der Hauptsache zum fortdauernden Gebrauch sowie ein gewisses räumliches Naheverhältnis zwischen Haupt- und Nebensachen (Kisslinger aaO Rz 21; Helmich aaO Rz 31 und 37; RIS-Justiz RS0003765). Allerdings kommt es auf die mitunter schwierige Abgrenzung zwischen selbstständigen Bestandteilen und Zubehör nicht an, weil sich aus dieser Unterscheidung keine abweichenden Rechtsfolgen ergeben (vgl RIS-Justiz RS0009877).

Die Zubehöreigenschaft von Möbeln und Einrichtungsgegenständen richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls (Kisslinger aaO Rz 34; SZ 57 /166). Sie endet mit dem Wegfall einer der Voraussetzungen, insbesondere der Zubehörwidmung (Helmich aaO Rz 47 f; Kisslinger aaO Rz 74). Im vorliegenden Fall hatten die zugleich mit der Wohnung verkauften Gegenstände ausdrücklich keine Zubehörwidmung, sondern wurden mir von ihrem früheren Eigentümer gesondert verkauft.

Der Verkauf beweglicher, mit wirtschaftlichem Aufwand entfernungsfähiger Gegenstände, die- nach dem maßgeblichen Willen der Vertragspartner und im Gegensatz etwa zu einem Baurecht oder einer Eigenjagd- kein unselbständiges Zubehör einer unbeweglichen Sache sind, löst keine gesetzliche Grunderwerbssteuerpflicht aus.

Dass die Nebensache infolge besonders enger (körperlicher) Verbindung im Verkehr bereits als Bestandteil der Hauptsache angesehen wird, ändert ihre Behandlung als Zubehör nicht, wenn die Absonderung ohne Verletzung der Substanz möglich bleibt; der (selbständige) Bestandteil bleibt sonderrechtsfähig. Nur unselbständige Bestandteile, die nicht ohne Verletzung (Änderung) der Substanz abgesondert werden können, teilen sachenrechtlich notwendig das Schicksal der Hauptsache (Spielbüchler in Rummel, ABGB2, Rz 6 und 7 zu § 294). Die Nebensache muss zur fortdauernden Benützung der Hauptsache und nicht bloß für die individuellen Bedürfnisse ihres jeweiligen Inhabers bestimmt sein (Heller-Berger-Stix 1674).

Auch Küchenmöbel und Badeinrichtungen sind geradezu klassisch für die individuellen Bedürfnisse ihres jeweiligen Inhabers bestimmt. Dass diese Bedürfnisse im Einzelfall übereinstimmen und solche Gegenstände daher ebenfalls an den Käufer der Hauptsache verkauft werden können, macht aus ihnen noch lange keine unselbstständigen Bestandteile.

Die Berufungsvorentscheidung kann sich also nicht nur nicht auf Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes stützen, sie widerspricht vielmehr der bisherigen finanzamtlichen Übung ebenso wie der Rechtsprechung des OGH zur Frage, wann ein unselbständiger Bestandteil einer Hauptsache vorliegt, nämlich nur dann, wenn eine Abtrennung von der Hauptsache erstens entweder tatsächlich oder wirtschaftlich unmöglich ist und zweitens keine Abtrennungsvereinbarung vorliegt oder eine solche gesetzlich verboten ist. Im gegenständlichen Fall haben der Verkäufer und ich im Rahmen der Vertragsfreiheit zulässiger Weise vereinbart, die in der dem Vertrag beigelegten Liste angeführten, beweglichen, mit wirtschaftlichem Aufwand von der Hauptsache abtrennbaren Gegenstände nicht als deren Zubehör zu betrachten, sondern gesondert um einen jeweils im Einzelnen ausgehandelten, angemessenen Preis zu verkaufen. An diese Entscheidung der Vertragspartner ist auch das Finanzamt gebunden.

Ich stelle somit den Antrag, meiner Berufung gegen den Bescheid vom 4. Juni 2012 Folge zu geben, und die Grunderwerbssteuer mit höchstens € 6.195 festzusetzen."

II. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

III. Beweisaufnahme

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Bemessungsakt Steuernummer.

IV. Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBI. 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.

V. 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, soferne 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 sind für die Abgabenbehörde nicht bindend; die Aufteilung des Gesamtengeltes ist nicht allein dem Gutdünken der Steuerpflichtigen überlassen, die Abgabenbehörde kann von den Parteienangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen (VwGH 27. 09. 1995, 93/16/0047, RS 5).

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 „*Zugehör*s“ 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 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 Entfernbarkeit 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; Spielbüchler in Rummel, Kommentar zum Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuch, 1. Band², Wien 1990, Rz 2 und 6 zu § 294).

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.

In gegenständlichem Fall sind nach der oben dargestellten Rechtslage und Judikatur die Kücheneinrichtung samt Einbaugeräten sowie der Einbauschrank im Schlafzimmer auf Grund der objektiven Zweckwidmung als "Zubehör" der erworbenen Liegenschaft iSd § 294 ABGB bzw. § 2 Abs. 1 GrEStG zu qualifizieren, das dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache folgt und damit der Grunderwerbsteuer unterliegt. Das selbe gilt für die WC- und Badezimmereinrichtung. Im Übrigen würde die Entfernung der "Eckdusche mit Glastüren" sowie "diverer Armaturen und Halterungen von Grohe" nicht nur eine unwirtschaftliche Vorgangsweise verlangen sondern im Übrigen den ordnungsgemäßen Gebrauch der Wohnung hindern. Das gleiche gilt für die Sicherheitstüre. Im Übrigen entspricht der Kauf einer Wohnung ohne Eingangstüre nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Wandmalerei, Steinwand aus schwarzem Naturstein, Steinwand ital. Naturstein und Terracottafliesen sind unselbständige Bestandteile, da die Verbindung mit der Hauptsache so eng ist, dass diese nicht ohne Substanzverletzung entfernt werden können bzw. nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise. Sie teilen das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache.

Bei den genannten Beleuchtungskörpern handelt es sich laut Inventarlist um diverse Hängeleuchten, Deckenleuchten, Wandleuchten und Halogenspots, welche grundsätzlich universell verwendbar sind. Es sprechen keine gesicherten Umstände des Einzelfalles dafür, dass es sich um Bestandteile bzw. Zubehör handelt.

Der Hinweis auf BFH, 05.03.1974 - I R 160/72, wonach Beleuchtungsanlagen in Gebäuden inklusive Zuleitungen Gebäudebestandteil seien, ist insofern verfehlt, als es sich bei der im Urteil des Bundesfinanzhofes genannten "Beleuchtungsanlage" um die elektrische Installation eines Kaufhauses, bestehend aus Lichtbändern handelte. Für die Stromzuführung zu den genannten Beleuchtungskörpern und den anderen Stromverbrauchern wurden Kabel verwendet, welche in Führungskanälen verlegt wurden, die an den Decken zwischen der Massivdecke und der abgehängten Kunststoffplattendecke verliefen.

Eine solche industrielle Beleuchtungsanlage ist mit dem beschwerdegegenständlichen Fall nicht vergleichbar.

Nach der dargestellten Rechtslage sind somit die Beleuchtungskörper in Höhe von 50 € [Deckenleuchte, Halogenspots (30 €), Wandleuchte (20 €)] aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden, das Eckkästchen WC im Wert von 50 € jedoch hinzuzurechnen, womit die Bemessungsgrundlage laut Bescheid unverändert bleibt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

VI. Zulässigkeit einer Revision

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 13. 01. 2010, RV/3155-W/07; UFS 14. 09. 2009, RV/0101-I/09; UFS 04. 01. 2007, RV/0772-I/06).

Wien, am 25. September 2014