

Urteil vom 02. März 2016, II R 27/14

Ansatz des Meistgebots als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 1 Nr 4, GrEStG § 8 Abs 1, GrEStG § 9 Abs 1 Nr 4, GrEStG § 9 Abs 2 Nr 1, BGB §§ 954ff, WoEigG § 1 Abs 2, WoEigG § 10 Abs 6 S 1, WoEigG § 10 Abs 6 S 2, WoEigG § 10 Abs 7 S 1, WoEigG § 10 Abs 7 S 2, WoEigG § 21 Abs 4, WoEigG § 21 Abs 5 Nr 4, ZPO § 865, ZVG § 20 Abs 2, ZVG § 44 Abs 1, ZVG § 74a, ZVG § 81 Abs 1, ZVG § 85a, ZVG § 90 Abs 1, ZVG § 114a, BGB § 954

vorgehend Sächsisches Finanzgericht , 01. April 2014, Az: 2 K 1663/13

Leitsätze

Beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung ist das Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 2. April 2014 2 K 1663/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) erwarb als Meistbietende bei Zwangsversteigerungen durch Zuschlagsbeschlüsse vom 13. Dezember 2011 und vom 6. Februar 2012 jeweils eine und mit Zuschlagsbeschlüssen vom 22. August 2012 insgesamt drei Eigentumswohnungen. Die Verkehrswerte betragen 75.200 € (Wohnung A), 54.200 € (Wohnung B), 92.000 €, 48.000 € und 36.500 € (Wohnungen C1, C2 und C3) und die Meistgebote 52.640 € (Wohnung A), 34.100 € (Wohnung B), 46.000 €, 24.000 € und 18.250 € (Wohnungen C1, C2 und C3).
- 2** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) setzte ausgehend von dem jeweiligen Meistgebot als Bemessungsgrundlage Grunderwerbsteuer gegen die Klägerin mit Bescheid vom 29. Dezember 2011 in Höhe von 1.842 € (Wohnung A), mit Bescheid vom 22. Februar 2012 in Höhe von 1.193 € (Wohnung B), mit Bescheiden vom 12. September 2012 in Höhe von 840 € (Wohnung C2) und in Höhe von 638 € (Wohnung C3) und mit Bescheid vom 14. September 2012 in Höhe von 1.610 € (Wohnung C1) fest.
- 3** Die Einsprüche, mit denen die Klägerin die Minderung der jeweiligen Bemessungsgrundlagen um die anteilig auf die jeweiligen Eigentumswohnungen entfallenden, angesparten Instandhaltungsrückstellungen von 2.698 € (Wohnung A), 1.306 € (Wohnung B), 4.419 €, 2.160 € und 1.724 € (Wohnungen C1, C2 und C3) begehrte, blieben ohne Erfolg.
- 4** Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit der Begründung ab, die jeweils zum Verwaltungsvermögen der Wohnungseigentümergeinschaft gehörenden Instandhaltungsrückstellungen seien nicht Gegenstand der Erwerbe der Klägerin gewesen. Die Entscheidung ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 1701 veröffentlicht.
- 5** Mit der Revision rügt die Klägerin eine Verletzung von § 8 Abs. 1 und § 9 Abs. 1 Nr. 4 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG).
- 6** Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Grunderwerbsteuerbescheide vom 29. Dezember

2011, 22. Februar 2012, 12. September 2012 und 14. September 2012 jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17. Oktober 2013 dahingehend zu ändern, dass die Grunderwerbsteuer auf 1.748 € (Wohnung A), 1.148 € (Wohnung B), 1.455 € (Wohnung C1), 764 € (Wohnung C2) und auf 578 € (Wohnung C3) festgesetzt wird.

7 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 8** Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung das Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusetzen und dieses nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern ist.
- 9** 1. Der Grunderwerbsteuer unterliegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren für ein inländisches Grundstück. Die Steuer bemisst sich nach dem Wert der Gegenleistung (§ 8 Abs. 1 GrEStG). Bei einem Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG als Gegenleistung das Meistgebot einschließlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben. Die in § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG verwendeten Begriffe sind dabei aus dem Recht der Zwangsversteigerung vorgegeben und i.S. des Zwangsversteigerungsrechts auszulegen (ständige Rechtsprechung, vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. Oktober 2008 II B 65/07, BFH/NV 2009, 214, m.w.N., und BFH-Urteil vom 15. Juli 2015 II R 11/14, BFH/NV 2015, 1602, Rz 10). Das Meistgebot ist das höchste Gebot, das bis zum Schluss der Versteigerung abgegeben worden ist (Gottwald/ Behrens, Grunderwerbsteuer, 5. Aufl. 2015, Rz 774). Dem Meistbietenden ist der Zuschlag zu erteilen (§ 81 Abs. 1 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung --ZVG--). Das Meistgebot umfasst das geringste Gebot i.S. des § 44 Abs. 1 ZVG und das über das geringste Gebot hinausgehende Mehrgebot (§ 49 Abs. 1 ZVG; Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 5. Aufl., § 9 Rz 116).
- 10** 2. Beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung ist das Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern.
- 11** a) Nach dem Wortlaut des § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG ist das Meistgebot als Bemessungsgrundlage anzusetzen. § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG legt die Gegenleistung beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren typisierend fest (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2015, 1602, Rz 20). Eine Aufteilung des Meistgebots entsprechend den Grundsätzen zur Aufteilung einer Gesamtgegenleistung (vgl. BFH-Urteil vom 9. Oktober 1991 II R 20/89, BFHE 165, 548, BStBl II 1992, 152) ist nur dann geboten, wenn die Zwangsversteigerung Gegenstände umfasst, deren Erwerb nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt und für die das Gericht eine gesonderte Zwangsversteigerung nach § 65 ZVG anordnen könnte (Loose, in Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, 17. Aufl., § 9 Rz 384; Pahlke, a.a.O., § 9 Rz 115).
- 12** b) Gegenstand der Versteigerung einer Eigentumswohnung ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (sog. Wohnungseigentum; vgl. § 1 Abs. 2 des Wohnungseigentumsgesetzes i.d.F. des Gesetzes zur Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes und anderer Gesetze vom 26. März 2007, BGBl I 2007, 370 --WEG--). Seinem Umfang nach umfasst die Immobilienzwangsvollstreckung auch Gegenstände, auf die sich bei Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten die Hypothek erstreckt (§ 865 der Zivilprozessordnung --ZPO--; § 20 Abs. 2 ZVG; Pahlke, a.a.O., § 9 Rz 115). Solche Gegenstände sind z.B. die vom Grundstück getrennten Erzeugnisse und sonstigen Bestandteile, soweit sie nicht nach den §§ 954 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB-- in das Eigentum eines anderen fallen (Pahlke, a.a.O., § 9 Rz 115). Die Instandhaltungsrückstellung gehört nicht dazu.
- 13** c) Die anteilige Instandhaltungsrückstellung ist Teil des Verwaltungsvermögens der Wohnungseigentümergeinschaft (§ 10 Abs. 7 Satz 1 WEG; Merle in Bärmann, Wohnungseigentumsgesetz, 13. Aufl., § 21, Rz 146) und damit nicht Vermögen des von der Zwangsversteigerung betroffenen Wohnungseigentümers, sondern Vermögen eines anderen Rechtssubjekts.
- 14** aa) Die Wohnungseigentümergeinschaft ist ein vom jeweiligen Mitgliederbestand unabhängiger teilrechtsfähiger und parteifähiger Verband sui generis (vgl. Beschluss des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 2. Juni 2005 V ZB 32/05,

BGHZ 163, 154; Palandt/Bassenge, Bürgerliches Gesetzbuch, 75. Aufl. 2016, Einl. WEG Rz 5). Sie kann im Rahmen der gesamten Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums gegenüber Dritten und Wohnungseigentümern selbst Rechte erwerben und Pflichten eingehen (§ 10 Abs. 6 Satz 1 WEG). Sie ist Inhaberin der als Gemeinschaft gesetzlich begründeten und rechtsgeschäftlich erworbenen Rechte und Pflichten (§ 10 Abs. 6 Satz 2 WEG). Der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer gehört nach § 10 Abs. 7 Satz 1 WEG das Verwaltungsvermögen. Dieses besteht aus den im Rahmen der gesamten Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums gesetzlich begründeten und rechtsgeschäftlich erworbenen Sachen und Rechten sowie den entstandenen Verbindlichkeiten (§ 10 Abs. 7 Satz 2 WEG).

- 15** bb) Eine ordnungsmäßige, dem Interesse der Gesamtheit der Wohnungseigentümer entsprechende Verwaltung erfordert nach § 21 Abs. 5 Nr. 4 WEG auch die Ansammlung einer angemessenen Instandhaltungsrückstellung, die zum Verwaltungsvermögen zählt (vgl. BGH-Beschluss in BGHZ 163, 154, unter III.5.e; Palandt/ Bassenge, a.a.O., WEG § 21 Rz 18). Die Instandhaltungsrückstellung i.S. des § 21 Abs. 5 Nr. 4 WEG, bei der es sich nicht um eine Rückstellung im bilanztechnischen Sinne handelt, ist die Ansammlung einer angemessenen Geldsumme, die der wirtschaftlichen Absicherung künftig notwendiger Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum dient und die im Wesentlichen durch Beiträge der Wohnungseigentümer angesammelt wird (Merle in Bärmann, a.a.O., § 21 Rz 144, 147). Sie bleibt bei einem Eigentümerwechsel Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft (Merle in Bärmann, a.a.O., § 21 Rz 146). Anders als das Zubehör eines Grundstücks wie etwa Heizöl, Gaststätteninventar oder eine Kucheneinrichtung (Böttcher, ZVG, Kommentar, 6. Aufl. 2016, § 90 Rz 4, § 21 Rz 36), geht die (anteilige) Instandhaltungsrückstellung beim Eigentumserwerb durch Zuschlag (§ 90 Abs. 1 ZVG) nicht kraft Gesetzes auf den Ersteher über. Ein für die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer typischer Rechtsträgerwechsel findet bezüglich der Instandhaltungsrückstellung nicht statt.
- 16** cc) Die Wohnungseigentümer haben keinen Anteil am Verwaltungsvermögen, über den sie verfügen oder in den ihre Gläubiger vollstrecken können (vgl. Palandt/Bassenge, a.a.O., WEG § 10 Rz 38). Eine Zwangsvollstreckung in das Verwaltungsvermögen --und damit auch in die der Wohnungseigentümergeinschaft gehörende Instandhaltungsrückstellung-- ist nur aus einem gegen die Wohnungseigentümergeinschaft gerichteten Titel möglich (vgl. BTDrucks 16/887, S. 63). Ein Titel gegen den einzelnen Wohnungseigentümer reicht hierfür nicht aus (vgl. Palandt/ Bassenge, a.a.O., WEG § 10 Rz 38).
- 17** d) Der mit dem Zuschlag im Versteigerungsverfahren verbundene gesetzliche Übergang der Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft auf den Ersteher rechtfertigt es ebenfalls nicht, die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer um die anteilig auf die Eigentumswohnung entfallende Instandhaltungsrückstellung herabzusetzen.
- 18** Die Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft begründet kraft Gesetzes eine schuldrechtliche Sonderrechtsbeziehung, aus der sich eine Vielzahl von Rechten und Pflichten ergibt, die untrennbar mit dem Sondereigentum an der Wohnung und dem Miteigentumsanteil am gemeinschaftlichen Eigentum verbunden sind (Suilmann in Bärmann, a.a.O., § 10 Rz 33; vgl. Palandt/Bassenge, a.a.O., Einl. WEG Rz 5). Bei der Versteigerung einer Eigentumswohnung wird der Ersteher mit dem Zuschlag Eigentümer der Wohnung (vgl. § 90 Abs. 1 ZVG) und aufgrund Gesetzes zugleich Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft. Die Mitgliedschaft kann für sich allein nicht Gegenstand einer gesonderten Zwangsversteigerung sein.
- 19** e) Der Ansatz des Meistgebots ohne Minderung um die anteilig auf die Eigentumswohnung entfallende Instandhaltungsrückstellung steht nicht im Widerspruch zu der Rechtsprechung des BFH, wonach die nach § 114a ZVG eintretende Befriedigungsfiktion Teil der Gegenleistung ist (BFH-Urteil vom 25. August 2010 II R 36/08, BFH/NV 2010, 2304, m.w.N.). Nach dieser Rechtsprechung ist der Betrag, in dessen Höhe der Gläubiger mit dem Zuschlag nach § 114a ZVG als aus dem Grundstück befriedigt gilt, eine zusätzliche Leistung i.S. des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG. Eine solche Fallgestaltung des § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG ist im Streitfall nicht gegeben. Die Klägerin war zwar jeweils Meistbietende, aber nicht zugleich (zivilrechtliche) Forderungsgläubigerin. Die Bemessung der Gegenleistung richtet sich im Streitfall daher jeweils ausschließlich nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG.
- 20** f) Soweit der BFH entschieden hat, dass ein gezahltes Entgelt für den Erwerb eines in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens beim rechtsgeschäftlichen Erwerb einer Eigentumswohnung kein Entgelt für den Erwerb des Grundstücks ist und nicht zur Gegenleistung gehört (BFH-Urteil in BFHE 165, 548, BStBl II 1992, 152), liegt dieser Entscheidung ein anderer Sachverhalt als im Streitfall zu Grunde. Es kann offen bleiben, ob an dieser Rechtsprechung im Hinblick auf die Entscheidung des BGH in BGHZ 163, 154

und die Änderung des WEG zum 1. Juli 2007 (vgl. Gesetz zur Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes und anderer Gesetze vom 26. März 2007, BGBl I 2007, 370) festzuhalten ist.

21 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de