

Urteil vom 02. März 2016, II R 29/15

Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 02.03.2016 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 § 954, 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, ZVG § 20 Abs 2, ZVG § 44 Abs 1, ZVG § 74a, ZVG § 81 Abs 1, ZVG § 85a, ZVG § 90 Abs 1, ZVG § 114a, BGB §§ 954ff

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 25. Februar 2015, Az: 15 K 4320/10

Leitsätze

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

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 26. Februar 2015 15 K 4320/10 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1** I. Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) erwarb als Meistbietender bei einer Zwangsversteigerung durch Zuschlagsbeschluss vom 9. August 2010 drei Eigentumswohnungen, für die ein Verkehrswert von insgesamt 139.000 € angegeben war. Das Meistgebot betrug 90.000 €.
- 2** Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) setzte ausgehend von dem Meistgebot als Bemessungsgrundlage mit Bescheid vom 26. August 2010 gegen den Kläger Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.050 € fest.
- 3** Der Einspruch, mit dem der Kläger die Minderung der Bemessungsgrundlage um die anteilig auf die Eigentumswohnungen entfallenden, angesparten Instandhaltungsrückstellungen von insgesamt 5.916 € begehrte, blieb ohne Erfolg.
- 4** Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit der Begründung statt, dass beim rechtsgeschäftlichen Erwerb einer Eigentumswohnung die Bemessungsgrundlage um das in der Instandhaltungsrückstellung angesammelte Guthaben zu kürzen sei (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 9. Oktober 1991 II R 20/89, BFHE 165, 548, BStBl II 1992, 152) und für den Erwerb einer Eigentumswohnung im Rahmen einer Zwangsversteigerung nichts anderes gelten könne. Die Entscheidung ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2015, 948 veröffentlicht.
- 5** Mit der Revision rügt das FA eine Verletzung von § 8 Abs. 1 und § 9 Abs. 1 Nr. 4 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG).
- 6** Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 7** Der Kläger hat keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

- 8** II. Die Revision ist begründet. Sie führt gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage. Entgegen der Auffassung des FG ist beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung das Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu kürzen.
- 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. BFH-Beschluss 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 in 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; § 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 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. Der Kläger war zwar Meistbietender, aber nicht zugleich (zivilrechtlicher) Forderungsgläubiger. Die Bemessung der Gegenleistung richtet sich im Streitfall daher 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. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de