

# Urteil vom 22. Mai 2019, II R 21/17

Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 22.05.2019 II R 20/17 - Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage bei Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum

ECLI:DE:BFH:2019:U.220519.IIR21.17.0

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 1 Nr 1, GrEStG § 8 Abs 1, GrEStG § 8 Abs 2 S 1 Nr 2 Alt 3, BewG § 151 Abs 1 S 1

vorgehend FG München, 05. Juli 2016, Az: 4 K 1949/13

## Leitsätze

1. NV: Erwirbt nach dem Beginn der Auseinandersetzung einer grundbesitzenden GbR ein Gesellschafter/Miteigentümer oder ein Dritter alle Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR, der bereits Wohnungs- oder Teileigentum im Rahmen der Auseinandersetzung der grundbesitzenden GbR zugewiesen war, und erhält der Erwerber aufgrund einer geänderten oder neuen Auseinandersetzungs- und Teilungserklärung das der Gesellschafter-GbR zugewiesene Wohnungs- oder Teileigentum, ist grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der geänderte oder neue Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag .

2. NV: Bei einem steuerpflichtigen Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum aufgrund eines geänderten oder neuen Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags, der die Vereinbarung über den Erwerb aller Anteile an einer Gesellschafter-GbR umsetzt, bemisst sich die Grunderwerbsteuer gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung für den Erwerb der Anteile .

## Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 06.07.2016 - 4 K 1949/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens tragen der Kläger zu 1. in Höhe von 28 %, die Klägerin zu 2. in Höhe von 29 %, der Kläger zu 3. in Höhe von 23 %, die Klägerin zu 4. in Höhe von 16 % und die Klägerin zu 5. in Höhe von 4 %.

## Tatbestand

I.

- 1** Die A-GbR war Eigentümerin eines mit einem Mehrfamilienhaus bebauten Grundstücks. Gesellschafter der A-GbR waren u.a. die GmbH 1 und die GmbH 2.
- 2** Mit notariell beurkundetem Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 setzte sich die A-GbR zum Zwecke der in weiteren Teilen der Urkunde vorzunehmenden Bildung von Wohnungs- und Teileigentum dergestalt auseinander, dass deren einzelne Gesellschafter künftig die in der Urkunde bezeichneten Miteigentumsanteile, jeweils verbunden mit dem Sondereigentum an bestimmten Räumen, erhalten. Im Rahmen der Aufteilung des Wohnungs- und Teileigentums wurde dem Kläger und Revisionskläger zu 3. (Kläger zu 3.) ein Miteigentumsanteil von 63,06/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 2 (Wohnungseigentum 2) zugewiesen. Der GbR Einheit 1 (Gesellschafter-GbR 1) wurde ein Miteigentumsanteil von 7,80/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 1 (Wohnungseigentum 1), der GbR Einheit 3 (Gesellschafter-GbR 3) wurde ein Miteigentumsanteil von 30,04/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 3 (Wohnungseigentum 3), der GbR Einheit 16 (Gesellschafter-GbR 16) wurde ein Miteigentumsanteil von 47,37/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 16 (Wohnungseigentum 16), der GbR Einheit 17

(Gesellschafter-GbR 17) wurde ein Miteigentumsanteil von 71,96/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 17 (Wohnungseigentum 17) und der GbR Einheit 23 (Gesellschafter-GbR 23) wurde ein Miteigentumsanteil von 56,73/1 000 verbunden mit dem Sondereigentum an Wohnung Nr. 23 (Wohnungseigentum 23) zugewiesen. Gesellschafter der Gesellschafter-GbR waren jeweils die GmbH 1 und die GmbH 2.

- 3** Mit privatschriftlichem Anteilsübernahmevertrag vom 16.02.2009 erwarb der Kläger zu 3. --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden A-GbR-- von der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1 000/1 000 an der Gesellschafter-GbR 16 zu einem Kaufpreis von 229.900 €. In dem Anteilsübernahmevertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, nach Zahlungseingang eine notariell beurkundete Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 zu erstellen, in der geregelt werden sollte, dass der Kläger zu 3. als Eigentümer des Wohnungseigentums 16 auf dem neuen Teileigentumsgrundbuchblatt eingetragen wird. Mit Kostenübernahmevertrag ebenfalls vom 16.02.2009 zwischen dem Kläger zu 3. und der GmbH 2 sowie der Gesellschafter-GbR 16 verpflichtete sich der Kläger zu 3., die für die Sanierung des Wohnungseigentums 16 anfallenden Baukosten in Höhe von 78.960 € sowie die anteilig auf das Wohnungseigentum 16 entfallenden Gemeinschaftssanierungskosten in Höhe von voraussichtlich 24.430 € zu übernehmen.
- 4** Mit privatschriftlichem Anteilsübernahmevertrag vom 01.04.2009 erwarb der Kläger und Revisionskläger zu 1. (Kläger zu 1.) --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden A-GbR-- von der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1 000/1 000 an der Gesellschafter-GbR 23 zu einem Kaufpreis von 311.550 €. In diesem Anteilsübernahmevertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, nach Zahlungseingang eine notariell beurkundete Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 zu erstellen, in der geregelt werden sollte, dass der Kläger zu 1. als Eigentümer des Wohnungseigentums 23 auf dem neuen Teileigentumsgrundbuchblatt eingetragen wird. Mit Kostenübernahmevertrag vom selben Tag zwischen dem Kläger zu 1. und der GmbH 2 sowie der A-GbR verpflichtete sich der Kläger zu 1., die für die Sanierung des Wohnungseigentums 23 anfallenden Baukosten in Höhe von 151.840 € sowie die anteilig auf das Wohnungseigentum 23 entfallenden Gemeinschaftssanierungskosten in Höhe von voraussichtlich 28.990 € zu übernehmen.
- 5** Mit privatschriftlichem Anteilsübernahmevertrag vom 14.08.2009 erwarb die Klägerin und Revisionsklägerin zu 2. (Klägerin zu 2.) --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden A-GbR-- von der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1 000/1 000 an der Gesellschafter-GbR 17 zu einem Kaufpreis von 259.730 €. In diesem Anteilsübernahmevertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, nach Zahlungseingang eine notariell beurkundete Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 zu erstellen, in der geregelt werden sollte, dass die Klägerin zu 2. als Eigentümerin des Wohnungseigentums 17 auf dem neuen Teileigentumsgrundbuchblatt eingetragen wird. Mit Kostenübernahmevertrag vom selben Tag zwischen der Klägerin zu 2. und der GmbH 2 sowie der A-GbR verpflichtete sich die Klägerin zu 2., die für die Sanierung des Wohnungseigentums 17 anfallenden Baukosten in Höhe von 179.130 € sowie die anteilig auf das Wohnungseigentum 17 entfallenden Gemeinschaftssanierungskosten in Höhe von voraussichtlich 36.140 € zu übernehmen.
- 6** Mit privatschriftlichem Anteilsübernahmevertrag vom 11.09.2009 erwarb die Klägerin und Revisionsklägerin zu 4. (Klägerin zu 4.) --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden A-GbR-- von der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1 000/1 000 an der Gesellschafter-GbR 3 zu einem Kaufpreis von 147.500 €. In diesem Anteilsübernahmevertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, nach Zahlungseingang eine notariell beurkundete Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 zu erstellen, in der geregelt werden sollte, dass die Klägerin zu 4. als Eigentümerin des Wohnungseigentums 3 auf dem neuen Teileigentumsgrundbuchblatt eingetragen wird. Mit Kostenübernahmevertrag vom selben Tag zwischen der Klägerin zu 4. und der GmbH 2 sowie der A-GbR verpflichtete sich die Klägerin zu 4., die für die Sanierung des Wohnungseigentums 3 anfallenden Baukosten in Höhe von 51.420 € sowie die anteilig auf das Wohnungseigentum 3 entfallenden Gemeinschaftssanierungskosten in Höhe von voraussichtlich 13.230 € zu übernehmen.
- 7** Mit privatschriftlichem Anteilsübernahmevertrag vom 03.07.2009 erwarb die Klägerin und Revisionsklägerin zu 5. (Klägerin zu 5.) --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden A-GbR-- von der GmbH 2 die Gesellschaftsanteile von 1 000/1 000 an der Gesellschafter-GbR 1 zu einem Kaufpreis von 27.540 €. In dem Anteilsübernahmevertrag verpflichteten sich die Vertragsparteien, nach Zahlungseingang eine notariell beurkundete Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 zu erstellen, in der

geregelt werden sollte, dass die Klägerin zu 5. als Eigentümerin des Wohnungseigentums 1 auf dem neuen Teileigentumsgrundbuchblatt eingetragen wird. Mit Kostenübernahmevertrag vom selben Tag zwischen der Klägerin zu 5. und der GmbH 2 sowie der A-GbR verpflichtete sich die Klägerin zu 5., die für die Sanierung des Wohnungseigentums 1 anfallenden Baukosten in Höhe von 30.250 € sowie die anteilig auf das Wohnungseigentum 1 entfallenden Gemeinschaftssanierungskosten in Höhe von voraussichtlich 34.160 € zu übernehmen.

- 8** Mit notariellem Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010 änderten die Gesellschafter den vorhergehenden Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 dahin, dass der Kläger zu 1. einen Miteigentumsanteil von nunmehr 57,35/1 000 am Grundstück verbunden mit dem Wohnungseigentum 23, der Klägerin zu 2. einen Miteigentumsanteil von 70,82/1 000 am Grundstück verbunden mit dem Wohnungseigentum 17, der Kläger zu 3. zusätzlich einen Miteigentumsanteil von 47,72/1 000 am Grundstück verbunden mit dem Wohnungseigentum 16, die Klägerin zu 4. einen Miteigentumsanteil von 30,86/1 000 am Grundstück verbunden mit dem Sondereigentum Laden/Büro Nr. 3 (Teileigentum 3) sowie die Klägerin zu 5. einen Miteigentumsanteil von 7,74/1 000 am Grundstück verbunden mit dem Sondereigentum am Büro Nr. 1 (Teileigentum 1) halten.
- 9** Mit Bescheiden jeweils vom 30.03.2010 setzte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) aufgrund des Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags vom 29.01.2010 gegen die Kläger zu 1. bis zu 5. nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) jeweils Grunderwerbsteuer fest. In die Bemessungsgrundlage bezog er jeweils das aufgrund der Anteilsübernahmeverträge zu zahlende Entgelt für den Erwerb der Gesellschaftsanteile und die aufgrund der Kostenübernahmeverträge übernommenen Sanierungskosten ein.
- 10** Über die mit Schreiben vom 26.04.2010 eingelegten Einsprüche entschied das FA nicht.
- 11** Am 14.02.2011 wurde auf Grundlage der beiden Auseinandersetzungs- und Teilungsverträge das jeweils zugewiesene Wohnungs- und Teileigentum im Grundbuch eingetragen.
- 12** Die Klage vor dem Finanzgericht (FG), mit denen sich die Kläger zu 1. bis zu 5. gegen die Heranziehung der Kaufpreise und der Sanierungskosten als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wendeten, hatte keinen Erfolg. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2017, 1532 veröffentlicht.
- 13** Mit ihrer Revision machen die Kläger eine Verletzung von § 8 Abs. 1 und 2 GrEStG geltend. Die Grunderwerbsteuer bemesse sich nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 GrEStG nach den Grundbesitzwerten i.S. des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 157 Abs. 1 bis 3 des Bewertungsgesetzes (BewG), da es sich um Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage handle.
- 14** Der Kläger zu 1. beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.03.2010 dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung einer Bemessungsgrundlage von 349.552 € auf 12.234 € herabgesetzt wird.
- 15** Die Klägerin zu 2. beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.03.2010 dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung einer Bemessungsgrundlage von 357.569 € auf 12.514 € herabgesetzt wird.
- 16** Der Kläger zu 3. beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.03.2010 dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung einer Bemessungsgrundlage von 290.833 € auf 10.179 € herabgesetzt wird.
- 17** Die Klägerin zu 4. beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.03.2010 dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung einer Bemessungsgrundlage von 197.967 € auf 6.928 € herabgesetzt wird.
- 18** Die Klägerin zu 5. beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 30.03.2010 dahingehend abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung einer Bemessungsgrundlage von 49.665 € auf 1.738 € herabgesetzt wird.
- 19** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

# Entscheidungsgründe

II.

- 20** Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass der Erwerb des jeweiligen Wohnungs- und Teileigentums aufgrund des Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags vom 29.01.2010 nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegt und sich die Steuer nach § 8 Abs. 1 GrEStG nach der Gegenleistung für den Erwerb der Gesellschaftsanteile an der jeweiligen Gesellschafter-GbR bemisst.
- 21** 1. Der Grunderwerbsteuer unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet und sich auf ein inländisches Grundstück bezieht (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG).
- 22** 2. Bei der Auseinandersetzung einer grundbesitzenden GbR zum Zweck der Bildung von Wohnungs- oder Teileigentum i.S. des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) für die einzelnen Gesellschafter unterliegt der Erwerb des Wohnungs- oder Teileigentums aufgrund des Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.11.2011 - II R 64/09, BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355, Rz 25).
- 23** Im Rahmen der Auseinandersetzung erhalten die Gesellschafter aufgrund einer von den gesetzlichen Regelungen über die Auseinandersetzung abweichenden Vereinbarung i.S. des § 731 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) statt der Anteile am Liquidationserlös der GbR das aufgeteilte Grundstück (BFH-Urteil in BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355, Rz 27).
- 24** a) Zivilrechtlich erfolgt der Erwerb des Wohnungs- oder Teileigentums bei der Auseinandersetzung der grundbesitzenden GbR in zwei Schritten. Zunächst wird das Gesamthandseigentum in Miteigentum nach Bruchteilen (§ 1008 BGB) umgewandelt (vgl. Zimmer in: Jennißen, WEG, 6. Aufl. 2019, § 3 WEG Rz 4a). Die anschließende Teilungserklärung räumt dem einzelnen Miteigentümer den Anspruch auf Übertragung des anteiligen Wohnungs- oder Teileigentums ein. Hierfür ist u.a. die Einigung aller Miteigentümer in der für die Auflassung nach § 925 BGB vorgeschriebenen Form über den Eintritt der Rechtsänderung erforderlich (§ 4 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 WEG). Bis zum vollständigen Abschluss der Auseinandersetzung der grundbesitzenden GbR kann die Teilungserklärung unter Einhaltung der Formvorschriften geändert oder im Rahmen einer neuen Auseinandersetzung eine neue Teilungserklärung abgegeben werden.
- 25** b) Grunderwerbsteuerrechtlich ist der Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag der nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG steuerbare Erwerbsvorgang (vgl. BFH-Urteil in BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355, Rz 25). Dieser kann nach § 6 Abs. 2 oder § 7 Abs. 2 GrEStG von der Steuer befreit sein, soweit das den Gesellschaftern übertragene Wohnungs- oder Teileigentum rechnerisch deren Anteil am Gesamthandsvermögen entspricht und sofern die Gesellschafter mehr als fünf Jahre an der grundbesitzenden GbR beteiligt waren (vgl. § 6 Abs. 4 und § 7 Abs. 3 GrEStG).
- 26** c) Erwirbt nach dem Beginn der Auseinandersetzung einer grundbesitzenden GbR ein Gesellschafter/Miteigentümer oder ein Dritter alle Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR, der bereits Wohnungs- oder Teileigentum im Rahmen der Auseinandersetzung der grundbesitzenden GbR zugewiesen war, und erhält der Erwerber aufgrund einer geänderten oder neuen Teilungserklärung das der Gesellschafter-GbR zugewiesene Wohnungs- oder Teileigentum, ist grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG der geänderte oder neue Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag.
- 27** Der im Zusammenhang mit dem Erwerb der Anteile an der Gesellschafter-GbR geschlossene und notariell beurkundete Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag begründet einen Anspruch des Anteilserwerbers gegenüber der grundbesitzenden GbR auf Übertragung des Wohnungs- oder Teileigentums. Ein solcher Anspruch wird nicht bereits aufgrund eines privatschriftlichen Vertrags über den Erwerb aller Anteile an der zuvor beteiligten Gesellschafter-GbR erworben. Es fehlt insoweit an einer Zuteilung des Wohnungs- oder Teileigentums durch die grundbesitzende GbR an den Anteilserwerber im Rahmen eines Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags. Erst durch diesen Vertrag wird bei einer noch nicht (endgültig) auseinandergesetzten GbR mit Grundbesitz ein Anspruch eines Gesellschafters auf Übereignung von Wohnungs- oder Teileigentum begründet. Im Hinblick darauf kann dahinstehen, ob ein Vertrag zum Erwerb aller Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR, der Wohnungs- oder Teileigentum bereits zugewiesen wurde, der notariellen Beurkundung nach § 4 Abs. 3 WEG bedarf und ein privatschriftlich abgeschlossener Vertrag deshalb nichtig wäre. Für die wirksame Übertragung eines Anteils an einer

Grundstücks-GbR, der mit einer besonderen Berechtigung an einer der Gesellschaft gehörenden Wohnungseinheit verbunden sein soll, ist jedenfalls eine notarielle Beurkundung erforderlich (vgl. BFH-Urteil in BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355).

- 28** 3. Bei einem steuerpflichtigen Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum aufgrund eines geänderten oder neuen Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags, der die Vereinbarung über den Erwerb aller Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR umsetzt, bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung für den Anteils Erwerb.
- 29** a) Nach § 8 Abs. 1 GrEStG bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Liegt die Grundlage für den Erwerb von Wohnungs- oder Teileigentum bei einer grundbesitzenden GbR nicht im Gesellschaftsverhältnis, sondern ist Anlass eine gesonderte Vereinbarung über den Erwerb aller Anteile an einer beteiligten Gesellschafter-GbR, ist Bemessungsgrundlage für den steuerpflichtigen Erwerb die für den Anteils Erwerb an der Gesellschafter-GbR entrichtete Gegenleistung.
- 30** b) Eine Anwendung von § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alt. 3 GrEStG scheidet mangels eines Erwerbsvorgangs auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage aus.
- 31** aa) Gemäß § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alt. 3 GrEStG wird die Steuer über die Umwandlungs- und Einbringungsvorgänge hinaus auch bei anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage nach den Werten i.S. des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 157 Abs. 1 bis 3 BewG bemessen. Solche Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage sind nur solche Grundstücksübergänge zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern, durch die die Gesellschafterstellung des beteiligten Gesellschafter in rechtlicher Hinsicht berührt oder verändert wird (BFH-Urteil in BFHE 235, 185, BStBl II 2012, 355, Rz 27). Dies ist der Fall, wenn im Zuge der Auflösung aufgrund der Auseinandersetzung einer grundbesitzenden GbR der Gesellschafter einen seiner Beteiligung am Gesellschaftsvermögen entsprechenden Miteigentumsanteil am Grundstück erhält. In einem solchen Fall ändert sich die Gesellschafterstellung des einzelnen Gesellschafter in rechtlicher Hinsicht dahingehend, dass der Gesellschafter vor der Auflösung zunächst einen Anteil am Gesamthandsvermögen der GbR (§ 719 Abs. 1 BGB) und dem in deren Gesellschaftsvermögen befindlichen Grundstück hielt. Durch die Auflösung der GbR und die Auseinandersetzung des Gesellschaftsvermögens erhält der einzelne Gesellschafter aufgrund der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung i.S. des § 731 BGB Miteigentum. Die Grundlage für die Einräumung des Wohnungs- oder Teileigentums nach § 3 WEG liegt in diesem Fall im Gesellschaftsverhältnis.
- 32** bb) Die Gesellschafterstellung eines Gesellschafter der grundbesitzenden GbR wird nicht berührt oder verändert i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alt. 3 GrEStG, wenn ein Gesellschafter/Miteigentümer oder Dritter --mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden GbR-- durch eine gesonderte vertragliche Vereinbarung alle Anteile an einer Gesellschafter-GbR erwirbt, die an der grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist und der bereits Wohnungs- oder Teileigentum durch einen Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag zugewiesen war. In diesem Fall erhält der Erwerber durch den Anteilsübernahmevertrag das Gesellschaftsvermögen der Gesellschafter-GbR durch Anwachsung (vgl. § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB). Den Anspruch gegenüber der grundbesitzenden GbR auf Übereignung des Wohnungs- oder Teileigentums erwirbt er durch den in der Folge geänderten Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag. Voraussetzung für den Erwerb dieses Anspruchs ist die mit Zustimmung aller Gesellschafter der grundbesitzenden GbR erfolgte Vereinbarung über den Erwerb der Anteile an der beteiligten Gesellschafter-GbR (vgl. zur Abgrenzung von Vorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage und solchen auf Grundlage separater Vereinbarungen Urteil des Oberlandesgerichts Köln vom 17.12.1999 - 11 U 66/99, Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht 2000, 64, unter 2.a). Der Anteilserwerber hat mit dem Erwerb der Anteile an der beteiligten Gesellschafter-GbR die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass die grundbesitzende GbR ihm durch einen Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag einen Anspruch auf Übereignung des Wohnungseigentums einräumt.
- 33** 4. Die Grunderwerbsteuer entsteht mit Abschluss des notariell beurkundeten Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG i.V.m. § 38 der Abgabenordnung). Für die Steuerentstehung ist es ohne Belang, dass bei Vertragsschluss noch keine Wohnungsgrundbücher (vgl. § 7 Abs. 1 WEG) angelegt waren (vgl. BFH-Urteil vom 30.07.1980 - II R 19/77, BFHE 131, 100, BStBl II 1980, 667, unter II.1.a, zur Entstehung der Grunderwerbsteuer vor Wirksamkeit der Teilung nach § 8 WEG vor Anlegung der Wohnungsgrundbücher nach § 8 Abs. 2 Satz 2 WEG).
- 34** 5. Nach diesen Grundsätzen hat das FG im Streitfall zutreffend entschieden, dass der Erwerb des jeweiligen Wohnungs- und Teileigentums der Grunderwerbsteuer unterliegt und die jeweilige Gegenleistung für den Erwerb der Anteile an der jeweiligen Gesellschafter-GbR die zutreffende Bemessungsgrundlage darstellt.

- 35** a) Grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG ist --wie durch das FA in den Bescheiden vom 30.03.2010 angeführt-- der Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010, der die Übernahme aller Anteile an den Gesellschafter-GbRs durch die Kläger umsetzte. Dieser Vertrag enthielt u.a. eine Teilungserklärung, die den Klägern das jeweilige Wohnungs- und Teileigentum erstmals zuordnete. Dadurch erwarben die Kläger einen Anspruch auf Übereignung des jeweiligen Wohnungs- und Teileigentums.
- 36** b) Die Grunderwerbsteuer bemisst sich gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG nach der durch die Kläger entrichteten Gegenleistung für den Erwerb aller Anteile an den Gesellschafter-GbRs.
- 37** aa) Anlass für den Erwerb des jeweiligen Wohnungs- und Teileigentums durch die Kläger waren die jeweiligen Anteilsübernahmeverträge. Der mit diesen im Zusammenhang stehende Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010 setzte die Anteilsübernahmeverträge um und wies das Wohnungs- und Teileigentum den Klägern erstmals und endgültig zu. Insoweit kommt es nicht darauf an, ob mit dem Abschluss der Anteilsübernahmeverträge oder des Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrags der Anspruch der A-GbR auf Übereignung des Wohnungs- und Teileigentums erloschen ist oder nicht. Denn die Kläger haben jedenfalls aufgrund der abgeschlossenen Verträge einen Anspruch auf Übereignung des Wohnungs- und Teileigentums erhalten.
- 38** Es kann dahingestellt bleiben, ob es sich bei der im Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010 erklärten Auseinandersetzung --wie vertraglich angeführt-- um eine Änderung der im Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 vorgenommenen Auseinandersetzung oder --wie das Landgericht Berlin in seinem Beschluss vom 05.10.2012 - 82 T 603/10, unter II.2. dargelegt hat-- um eine neue Auseinandersetzung der A-GbR handelte. In jedem Fall setzt der Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 29.01.2010 in seiner Teilungserklärung die in den Anteilsübernahmeverträgen getroffenen Vereinbarungen um. Dass dies so von den Beteiligten gewollt war, wird dadurch bestätigt, dass in den Anteilsübernahmeverträgen vereinbart wurde, der Vollzug dieser Verträge solle durch eine entsprechende Nachtragsurkunde zum Auseinandersetzungs- und Teilungsvertrag vom 30.01.2009 erfolgen.
- 39** bb) Gegenleistung i.S. des § 8 Abs. 1 GrEStG ist das Entgelt, das die Kläger für den Erwerb aller Anteile an den Gesellschafter-GbRs bezahlt haben, d.h. die jeweiligen Kaufpreise und übernommenen Sanierungskosten. Für diese Gegenleistung erhielten die Kläger das jeweilige Wohnungs- und Teileigentum. Die Sanierungskosten waren --wie durch das FA zutreffend erkannt-- in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinzubeziehen. Diese wurden von den Klägern ebenfalls entrichtet, um das jeweilige Wohnungs- oder Teileigentum zu erhalten.
- 40** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)