

# Finanzgericht Sachsen

IM NAMEN DES VOLKES

## URTEIL

§§ 1 Abs. 1 Nr. 4, 8, 9 GrEStG; 21 Abs. 5 Nr. 4 WEG; 90 ZVG

- 1. Nach den Regeln des ZVG geht das Recht auf das Guthaben der Instandhaltungsrücklage nicht kraft Gesetzes auf den Erwerber über, insoweit liegt eine ausdrückliche Regelung nicht vor. Es handelt sich weder um ein anzumeldendes Recht nach § 45 ZVG, da insoweit kein Gläubiger eine Forderung anmeldet, noch um ein erlöschendes Recht nach § 52 Abs. 1 Satz 2 ZVG.**
- 2. Nach diesen Grundsätzen ist davon auszugehen, dass im Falle des Erwerbes von Wohneigentum im Wege der Zwangsversteigerung anders als beim rechtsgeschäftlichen Erwerb eine bestehende Instandhaltungsrücklage die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht mindert.**
- 3. Der Ersteher im Zwangsversteigerungsverfahren haftet gemäß § 56 ZVG also stets nur für alle ab dem Zuschlag entstehenden Lasten. Folglich sind ihm nicht schon aus Gründen der Gleichbehandlung auch alle steuerlichen Vorteile zuzukommen, die der rechtsgeschäftliche Erwerber nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes hat.**

FG Sachsen; Urteil vom 02.04.2014; Az.: 2 K 1663/13

Der 2. Senat hat unter Mitwirkung auf Grund mündlicher Verhandlung in der Sitzung vom 2. April 2014 für Recht erkannt:

### **Tenor:**

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird zugelassen.

### **Tatbestand:**

Streitig ist, ob Instandhaltungsrücklagen in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer fallen, wenn das Objekt bei einer Zwangsversteigerung erworben wurde.

Der Beklagte setzte mit Bescheiden für das jeweilige Objekt Grunderwerbsteuer fest, ohne dabei eine Instandhaltungsrücklage von der Bemessungsgrundlage abzuziehen. Dagegen legte die Klägerin jeweils Einspruch ein, die der Beklagte mit Einspruchsentscheidungen als unbegründet zurückwies.

Die Klägerin bringt vor, dass im Zwangsversteigerungsverfahren als Gegenleistung das Meistgebot einschließlich der Rechte bestehe, die nach dem Versteigerungstermin bestehen blieben. Die Instandhaltungsrücklage gehöre nicht zur Gegenleistung, da sie beim Verkauf nicht ausgezahlt werde, sondern zum Gemeinschaftseigentum gehöre. Sie sei in den Meistgeboten enthalten gewesen, da keine zusätzlichen Zahlungen über die Meistgebote hinaus geleistet worden seien. Die Klägerin habe sich im Vorfeld der Versteigerungen bei den Hausverwaltungen über die Höhe der Instandhaltungsrücklagen erkundigt, da es preisbestimmend sei, ob bei einem Reparaturstau etwas nachzuschießen sei. Man habe auch immer eine bestimmte Vorstellung vom Wert des Objektes, die unabhängig von dem vom Gericht eingeholten Verkehrswertgutachten sei. Die Klägerin nehme daher vor dem Erwerb immer eine interne Bewertung vor.

Die Klägerin beantragt,

die Bescheide über Grunderwerbsteuer, jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung, dahingehend abzuändern, die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer für den Bescheid um EUR 2.697, um EUR 1.306,27, (Wohnung-Nr. 1) um EUR 1.724, (Wohnung Nr. 6) um EUR 2.160 und (Wohnung Nr. 4) um EUR 4.419 herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Auffassung, dass aus den Zuschlagsbeschlüssen nicht hervorgehe, ob es Teile des Meistgebotes gebe, die nicht der Grunderwerbsteuer unterlägen. Nach Auskunft des Amtsgerichtes X seien die Instandhaltungsrücklagen nicht in die Verkehrswerte eingeflossen. Daher entfalle das Meistgebot auch nicht teilweise auf die Instandhaltungsrücklage. Eine Aufteilung sei nicht möglich. Das Meistgebot umfasse allein die Leistung für das Grundstück. Ggf. sei nach der Boruttauschen Formel aufzuteilen. Es sei nicht klar, ob die Klägerin vor der Versteigerung tatsächlich die Höhe der jeweiligen Rücklagen gekannt habe. Es fehle jedenfalls an einer rechtsgeschäftlichen Veräußerung zum Verkehrswert.

Wegen des weiteren Vorbringens der Beteiligten und des Sachverhaltes im Übrigen wird auf die eingereichten Schriftsätze sowie auf den Inhalt der dem Gericht übersandten Verwaltungsakten sowie der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 2. April 2014 verwiesen. Das Gericht hat die Versteigerungsakten des Amtsgerichtes X beigezogen.

Entscheidungsgründe

Die zulässige Klage ist unbegründet.

I.

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG unterliegt das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren der Grunderwerbsteuer. Nach § 9 Abs. 1 Nr. 4

GrEStG gelten dabei als Gegenleistung das Meistgebot einschließlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben.

1. Beim rechtsgeschäftlichem Erwerb einer Eigentumswohnung ist das Entgelt für den Erwerb eines in der Instandhaltungsrückstellung nach § 21 Abs.5 Nr. 4 WEG angesammelten Guthabens durch den Erwerber nicht in die grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage (§ 8 Abs.1 GrEStG) einzubeziehen. Gemäß § 9 Abs.1 Nr.1 GrEStG gelten bei einem Kauf der Kaufpreis für das Grundstück einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen als Gegenleistung. Der auf die Übernahme des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens entfallende Teil des Kaufpreises stellt keine Gegenleistung i.S. von §§ 8, 9 GrEStG dar. Dieser wurde nicht als "Entgelt für den Grundstückserwerb" (Boruttau, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, 17.Aufl., § 9 Rz.506) erbracht, er stellt vielmehr Aufwand für den Erwerb einer geldwerten Vermögensposition dar, die nicht unter den Grundstücksbegriff des GrEStG fällt.

Für die Frage, ob Leistungen Entgelt für den Grundstückserwerb darstellen, ist vom grunderwerbsteuerrechtlichen Grundstücksbegriff auszugehen. Dieser knüpft an den Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechts an (§ 2 Abs.1 Satz 1 GrEStG). In bestimmter Hinsicht sind aber der Besteuerung engere Grenzen gezogen. Das folgt aus dem Sinn der Nr. 2 des § 2 Abs.1 GrEStG, wonach nur der Rechtsverkehr mit Grundstücken der Steuer unterliegen soll und der Erwerb von Geldforderungen oder anderen vergleichbaren Vermögenspositionen selbst dann grunderwerbsteuerrechtlich unerheblich ist, wenn solche Rechte gemäß § 96 BGB als Bestandteile des Grundstücks bürgerlich-rechtlich dessen Schicksal teilen (Urteil des Bundesfinanzhofes vom 9. Oktober 1991 - II R 20/89, BStBl II 1992, 152). Werden zusammen mit einem Grundstück mit diesem verbundene Rechte, die gemäß § 96 BGB als Bestandteile des Grundstücks gelten, erworben, ist deshalb der hierauf entfallende Aufwand des Grundstückserwerbers nicht zwingend und in jedem Fall als grunderwerbsteuerrechtliche Gegenleistung anzusehen. Umgekehrt ergibt sich daraus aber noch nicht, dass der Aufwand für solche Rechte generell nicht zur Gegenleistung zu rechnen ist. Entscheidend und in jedem Einzelfall zu prüfen ist, ob solche mit dem Eigentum verbundene und deshalb gemäß § 96 BGB als Grundstücksbestandteile geltende Rechte geldwerte Vermögenspositionen vermitteln, die nicht unter den Grundstücksbegriff des GrEStG fallen. Das Guthaben aus der Instandhaltungsrückstellung nach dem WEG stellt eine mit einer Geldforderung vergleichbare Vermögensposition dar. Sinn der Instandhaltungsrückstellung ist es, für künftig erforderlich werdende Reparaturen vorzusorgen und die Liquidität der Eigentümergemeinschaft für den Fall höherer Instandhaltungsaufwendungen zu gewährleisten. Es handelt sich wirtschaftlich um Vorauszahlungen der Wohnungseigentümer auf zukünftige Instandhaltungsaufwendungen. Diese können deshalb verlangen, dass Aufwendungen für Instandsetzungen am Gemeinschaftseigentum, an denen sie sich entsprechend der Größe ihres Wohnungseigentums zu beteiligen hätten (vgl. § 16 Abs. 2 WEG), zunächst aus der Rücklage bezahlt werden. Die insoweit bestehenden Ansprüche der Wohnungseigentümer sind zwar zweckgebunden und für die einzelnen Wohnungseigentümer nicht frei verfügbar. Dies ändert aber nichts an der Tatsache, dass die in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Mittel den einzelnen Wohnungseigentümern ihrem Anteil an der Instandhaltungsrückstellung entsprechend im Fall des Eintritts der Kostentragungspflicht nach § 16 Abs. 2 WEG unmittelbar zugute kommen. Dies gilt bei Verkauf einer Eigentumswohnung sowohl für den Fall des entgeltlichen Erwerbs der entsprechenden Anteile aus einer bereits bestehenden als auch für den Fall der Übernahme der Verpflichtung zur Bildung einer noch nicht bestehenden Instandhaltungsrückstellung. Denn in beiden Fällen

kann der Erwerber einer Eigentumswohnung für den Fall des Eintritts der Kostentragungspflicht wegen Instandhaltungsmaßnahmen nach § 16 Abs. 2 WEG zu seiner Entlastung die Verwendung der in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Mittel verlangen (Palandt, Bürgerliches Gesetzbuch, 63. Aufl., § 21 WEG Rz. 8). Unter diesem Gesichtspunkt stellt der Aufwand des Erwerbers einer Eigentumswohnung für die Übernahme oder Bildung einer Instandhaltungsrückstellung nicht Entgelt für den Erwerb der Eigentumswohnung selbst, sondern Entgelt zur Erlangung eines - möglicherweise erst zukünftig entstehenden - geldwerten Anspruchs auf Bezahlung von Instandhaltungsaufwendungen aus der Instandhaltungsrückstellung dar. Der Erwerb eines solchen Anspruches ist nicht Grunderwerbsteuerpflichtig, und zwar unabhängig von der zivilrechtlichen Vorfrage, ob es sich bei den Guthaben aus der Instandhaltungsrückstellung nach dem WEG um selbständige, vom Wohnungseigentum loslösbare Forderungsrechte (Urteil des Bundesfinanzhofes vom 9. Oktober 1991, a.a.O. und vom 17. April 2013 - II R 1/12, BFH/NV 2013, 1188), oder um untrennbare Bestandteile der jeweiligen Wohnungseigentumsrechte handelt und diese deshalb an die Unauflösbarkeit der Gemeinschaft (vgl. § 11 WEG) gebundene Vermögensbestandteile darstellen, die nicht als eigene Guthaben der Wohnungseigentümer anzusehen sind.

2. Die Instandhaltungsrücklage gehört jedoch nicht ohne weiteres zu den Rechten im Sinne von § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG. Das Meistgebot im Fall einer Zwangsversteigerung besteht aus dem Bargebot und den bestehen bleibenden Rechten, wobei die Begriffe dem Zwangsversteigerungsrecht zu entnehmen sind und privatrechtliche Absprachen insoweit unbeachtlich sind (Urteil des Bundesfinanzhofes vom 23. Januar 1985 - II R 36/83, BStBl II 1985, 339). Gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 ZVG bleibt ein Recht insoweit bestehen, als es bei der Feststellung des geringsten Gebotes berücksichtigt und nicht durch Zahlung zu decken ist. Darunter sind also regelmäßig Belastungen zu fassen, die auf dem Grundstück liegen. Die Versteigerungsbedingungen können aus den gesetzlichen gemäß § 49 ff ZVG oder vereinbarten Bedingungen bestehen, § 59 ZVG. Als Teil des Meistgebotes gehört demnach auch ein dem Ersteher zustehendes Recht, das nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleibt, zur Gegenleistung (Hofmann, GrEStG-Kommentar, 8. Aufl., § 9 Rz. 32). Nach den Regeln des ZVG geht das Recht auf das Guthaben der Instandhaltungsrücklage nicht kraft Gesetzes auf den Erwerber über, insoweit liegt eine ausdrückliche Regelung nicht vor. Es handelt sich weder um ein anzumeldendes Recht nach § 45 ZVG, da insoweit kein Gläubiger eine Forderung anmeldet, noch um ein erlöschendes Recht nach § 52 Abs. 1 Satz 2 ZVG. Da es sich insoweit nicht um ein Recht des bisherigen Eigentümers handelt, welches dieser durch die Zwangsvollstreckung verliert. Die Rücklage steht nicht dem einzelnen Wohnungseigentümer zu, sondern ist Verwaltungsvermögen (Bärmann/Pick, WEG-Kommentar, 19. Aufl., § 21 Rz. 49).

3. Nach diesen Grundsätzen ist davon auszugehen, dass im Falle des Erwerbes von Wohneigentum im Wege der Zwangsversteigerung anders als beim rechtsgeschäftlichen Erwerb eine bestehende Instandhaltungsrücklage die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht mindert. Zum einen ist im Streitfall - und auch regelmäßig in der Versteigerungspraxis - die Instandhaltungsrücklage nicht Gegenstand des Verfahrens. Weder in den Wertermittlungsgutachten der im Streitfall von der Klägerin erworbenen Wohnungen noch in den Protokollen der Versteigerungstermine sind die Rücklagen erwähnt. Die Klägerin hat zwar vorgebracht, dass sie vor den Versteigerungen über die Höhe der Rücklagen informiert war und dass ihre Gebote damit im Zusammenhang standen. Für sie stellte das Vorhandensein der Instandhaltungsrücklage einen wertbildenden Faktor dar, ebenso wie der Zustand

des Gebäudes, die Zusammensetzung der Eigentümergemeinschaft oder die Struktur der Mieter. Dies kann das Gericht als wahr unterstellen, da die Klägerin regelmäßig Wohnungen ersteigert und daher ihre Erfahrungen beim Erwerb durch Zwangsversteigerungen einsetzen kann.

Allerdings sind die Rücklagen beim rechtsgeschäftlichen Erwerb regelmäßig ausdrücklich Gegenstand der Kaufverträge, sodass ein Teil der Gegenleistung auf sie entfällt (so z.B. im Sachverhalt im Urteil des Bundesfinanzhofes vom 9. Oktober 1991, a.a.O. und vom 17. April 2013 - II R 1/12, a.a.O. in Bezug auf Kosten). D.h. beide Parteien des Kaufvertrages haben sie zum Gegenstand der rechtsgeschäftlichen Vereinbarung gemacht und sie sind damit auch ausdrücklich Teil des Kaufpreises. Demgegenüber fehlt es bei einer Zwangsversteigerung an einer solchen Vereinbarung. Der Gläubiger macht sich regelmäßig keine weiteren Gedanken über den Zustand des Objektes, er möchte lediglich einen Versteigerungserlös zur Befriedigung seiner Forderungen gegenüber dem Schuldner. Das Gericht hat - jedenfalls im Streitfall ausweislich der Versteigerungsakten - keine Kenntnis über das Vorhandensein der Instandhaltungsrücklage, daher wird sie auch nicht Gegenstand des Verfahrens. Allein der Ersteher - hier die Klägerin - bildet sich Vorstellungen über den Wert des zu ersteigernden Objektes. Dabei kommt der Rücklage keine besondere Bedeutung zu, sondern sie ist ein wertbildender Faktor unter vielen. Dieser fließt aber nicht zwingend in die Höhe des Meistgebotes ein, denn dieses kann bei vielen Bietern höher als der Verkehrswert oder - wenn wenig Interessenten vorhanden sind - niedriger als der Verkehrswert sein. Es gibt also bei Zwangsvollstreckungen keinen erkennbaren Teil des Meistgebotes, der sich auf die Instandhaltungsrücklage bezieht, sodass insoweit auch ein Abzug ausscheidet.

Des Weiteren spricht gegen eine generelle Gleichbehandlung von Wohnungseigentumserwerb im Wege des Rechtsgeschäfts und der Zwangsversteigerung, dass die Erwerber von Wohneigentum aus einer Zwangsversteigerung gegenüber den rechtsgeschäftlichen Erwerbern besser gestellt sind. Der rechtsgeschäftliche Veräußerer haftet für alle bis zum Eigentumsverlust entstandenen Rückstände, anderes kann aber in der Teilungserklärung vereinbart werden, § 10 Abs. 2 WEG, d.h. auch ein Erwerber kann für Rückstände in Anspruch genommen werden, wenn dies in der Teilungsvereinbarung so vorgesehen ist. Demgegenüber kann dies in der Teilungserklärung für einen Eigentumsübergang im Wege der Zwangsvollstreckung nicht vereinbart werden. § 56 ZVG ist zwingendes Recht und kann nicht durch die Teilungserklärung abgedungen werden (Urteil des Bundesgerichtshofes vom 22. Januar 1987 - V ZB 7/86, BGHZ 99, 358). Der Ersteher im Zwangsversteigerungsverfahren haftet gemäß § 56 ZVG also stets nur für alle ab dem Zuschlag entstehenden Lasten. Folglich sind ihm nicht schon aus Gründen der Gleichbehandlung auch alle steuerlichen Vorteile zuzukommen, die der rechtsgeschäftliche Erwerber nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes hat.

II.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO, die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen, weil die hier streitige Rechtsfrage bislang höchstgerichtlich noch nicht entschieden wurde.