

# Der Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer vermindert sich nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung.

---

Person X erwarb in 2016 verschiedene Teileigentumsrechte verbunden mit dem Sondereigentum an vier Gewerbeeinheiten und neun Tiefgaragenstellplätzen. Der Anteil des Verkäufers an den gemeinschaftlichen Geldern (Vorschüsse, Instandhaltungsrücklage usw.) sollte auf Person X übergehen. Der Kaufpreis betrug 40.000 EUR. Aus dieser Bemessungsgrundlage setzte das FA die GrESt mit 6,5% auf 2.600 EUR fest.

Person X wandte ein, die Bemessungsgrundlage sei um die Instandhaltungsrücklage (rund 15.000 EUR) zu mindern. Bei Aufteilung des sonach geminderten Kaufpreises auf die 13 Objekte lägen die Einzelkaufpreise unter der Wertgrenze von 2.500 EUR, so dass nach § 3 Nr. 1 GrESt keine Steuer anfalle.

Das FG wies die Klage mit der Begründung ab, hinsichtlich der Instandhaltungsrückstellung finde kein Rechtsträgerwechsel statt.

## **Entscheidung: Keine Minderung um die Instandhaltungsrückstellung**

Der BFH teilt die Auffassung des FA und des FG. Der Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der GrESt ist nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern.

## **Aufteilung des Gesamtpreises bei Mitveräußerung nicht der GrESt unterliegender Gegenstände**

Die Gegenleistung ist nur dann nach dem Wertverhältnis aufzuteilen, wenn der Kaufpreis neben einem steuerpflichtigen Erwerb auch Gegenstände umfasst, deren Erwerb nicht der GrESt unterliegt (BFH v. 9.10.1991, II R 20/89, BStBl II 1992, 152). Leistungen des Erwerbers, die nicht den der GrESt unterliegenden Rechtsvorgang betreffen, sondern für **eine andere Leistung** als die Übertragung des Grundstücks aufgewendet werden, scheiden daher aus der Gegenleistung i.S. der § 8 Abs. 1 und § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG aus (BFH v. 6.12.2017, II R 55/15, BStBl II 2018, 406, Rz 12).

## **Die Instandhaltungsrückstellung ist Verwaltungsvermögen der Eigentümergemeinschaft**

Im Fall der Instandhaltungsrückstellung kommt eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises nicht in Betracht. Denn die anteilige Instandhaltungsrückstellung ist Teil des **Verwaltungsvermögens** der Wohnungseigentümergeinschaft (§ 10 Abs. 7 Satz 1 WEG) und damit nicht Vermögen des Wohnungseigentümers, sondern eines anderen Rechtssubjekts (BFH v. 2.3.2016, II R 27/14, BStBl II 2016, 619, Rz 13). Sie bleibt bei einem Eigentümerwechsel Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft. Folglich liegt kein Rechtsträgerwechsel vor. Die Rechtslage ist daher anders als z.B. beim Zubehör eines Grundstücks, das zusammen mit dem Eigentum am Grundstück übergeht, aber nicht der GrESt unterliegt (BFH v. 3.06.2020, II B 54/19, BFH/NV 2020, 1174, Rz 8). Die (anteilige) Instandhaltungsrückstellung kann beim Eigentumserwerb nicht auf den Erwerber übergehen. Das gilt auch dann, wenn der Übergang – wie im Streitfall – ausdrücklich rechtsgeschäftlich vereinbart wurde.

### **Das Entgelt für die Instandhaltungsrückstellung betrifft das Grundstück**

Somit kann es sich (wegen fehlenden Rechtsträgerwechsels) bei dem Entgelt für die Instandhaltungsrückstellung nicht um Aufwand für die Übertragung einer nicht unter das GrESt fallenden Rechtsposition handeln. Vielmehr gehört das Entgelt – bei **wirtschaftlicher Betrachtung** - zu den Leistungen, die der Erwerber aufwendet, um das **Grundstück** zu erwerben. Auch der mit dem Eigentumsübergang verbundene gesetzliche Übergang der Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft auf den Erwerber rechtfertigt es nicht, die Bemessungsgrundlage um die auf das Teileigentum entfallende Instandhaltungsrückstellung zu mindern. Denn bei einer Veräußerung des Teileigentums wird der Erwerber Eigentümer des Teileigentums und kraft Gesetzes zugleich Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft. Die Mitgliedschaft für sich allein kann nicht Gegenstand einer gesonderten Veräußerung sein. Soweit sie überhaupt einen bezifferbaren Wert hat, ist die entsprechende Leistung des Erwerbers untrennbarer Bestandteil dessen, was er aufwendet, um das Grundstück zu erwerben.

### **Hinweis: Weiterentwicklung der Rechtsprechung**

Nach dem – inzwischen überholten – BFH-Urteil v. 9.10.1991, II R 20/98 (BStBl II 1992, 152) war das Entgelt für den Erwerb des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens nicht in die Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Das Entgelt war entsprechend aufzuteilend. Diese Auffassung hat der BFH nach der **Ergänzung des § 10 WEG** ab 1.7.2007 aufgegeben und für den Fall eines Erwerbs in der Zwangsversteigerung entschieden, dass die Bemessungsgrundlage nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern ist (BFH v. 2.3.2016, II R 27/14, BStBl II 2016, 619). Der BFH stellt nunmehr klar, dass diese Auffassung nicht nur für den Erwerb in der Zwangsversteigerung gilt, sondern auch für den Fall des im Streitfall gegebenen **rechtsgeschäftlichen Erwerbs**.

Der BFH bemerkt am Rande, dass es sich bei der Instandhaltungsrückstellung nicht um eine Rückstellung im bilanztechnischen Sinn handelt. Häufig wird daher auch von "**Instandhaltungsrücklage**" gesprochen.

[BFH, Urteil v. 16.9.2020, II R 49/17](#), veröffentlicht am 21.1.2021

**Bei Fragen rund um das Thema stehen wir Ihnen gern zur Verfügung!**