

Finanzgericht Berlin-Brandenburg

IM NAMEN DES VOLKES

Urteil

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

- 1. Der Teil des Kaufpreises, der auf die Übernahme des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens entfällt, stellt keine Gegenleistung im Sinne von §§ 8, 9 GrEStG dar. Denn dieser ist nicht als "Entgelt für den Grundstückserwerb" erbracht worden, sondern hat Aufwand für den Erwerb einer geldwerten Vermögensposition dargestellt, die nicht unter den Grundstücksbegriff des GrEStG fällt (BFH, Urteil vom 09.10.1991 - II R 20/89).**
- 2. Das Guthaben aus der Instandhaltungsrückstellung nach dem Wohnungseigentumsgesetz stellt eine mit einer Geldforderung vergleichbare Vermögensposition dar. Denn 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.**
- 3. Denn der Erwerber einer Eigentumswohnung kann 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. Unter diesem Gesichtspunkt stellt der Aufwand des Erwerbers einer Eigentumswohnung für die Übernahme 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.**
- 4. Dem steht nicht entgegen, dass die Instandhaltungsrückstellung nicht im Zwangsversteigerungsverfahren, sondern als gesetzliche Folge des Eigentumswechsels durch Zuschlag mit der Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft übergeht.**

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 26.02.2015 - 15 K 4320/10

Tenor:

Abweichend von dem Bescheid vom 26.08.2010 und der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 02.12.2010 wird die Grunderwerbsteuer auf 3.784

EUR festgesetzt.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.

Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.

Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar.

Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand:

Laut einem Beschluss des Amtsgerichts vom 09.08.2010 - 70 K 110/09 - war der Kläger im Zwangsversteigerungsverfahren betreffend Miteigentumsanteile verbunden mit dem Sondereigentum der Wohnungen Nr. 12, 34 und 43, mit einem Bargebot in Höhe von 90.000,- EUR Meistbietender im Versteigerungstermin vom 26.07.2010 geblieben. Der Grundbesitz wurde dem Kläger zu den Versteigerungsbedingungen zugeschlagen, dass er (1.) das Bargebot mit 4 % zu verzinsen und (2.) die Kosten des Beschlusses zu tragen hatte; als Teil des geringsten Gebotes blieben keine Rechte bestehen (3.).

Mit Bescheid vom 26.08.2010 setzte der Beklagte gegenüber dem Kläger für diesen Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) Grunderwerbsteuer in Höhe von 4.050,- EUR fest. Als Bemessungsgrundlage wurde das Meistgebot von 90.000,- EUR zu Grunde gelegt.

Den hiergegen am 30.08.2010 erhobenen Einspruch begründete der Kläger damit, die Bemessungsgrundlage sei um die Instandhaltungsrückstellung zu mindern. Diese betrage per 09.08.2010 für die Wohnungseigentümergeinschaft 91.907,88 EUR und daher für die erworbenen Wohnungen insgesamt 5.916,52 EUR (Wohnung Nr. 12: $63,76 \text{ m}^2 / 2.718,47 \text{ m}^2 = 2.155,64 \text{ EUR}$; Wohnung Nr. 34: $56,31 \text{ m}^2 / 2.718,47 \text{ m}^2 = 1.903,77 \text{ EUR}$; Wohnung Nr. 43: $54,93 \text{ m}^2 / 2.718,47 \text{ m}^2 = 1.857,11 \text{ EUR}$).

Mit Schreiben vom 07.09.2010 hörte der Beklagte den Kläger dazu an, dass Gegenstand des Meistgebots die der Zwangsversteigerung unterworfenen Gegenstände seien, in erster Linie also das Grundstück sowie die Gegenstände, deren Beschlagnahme noch wirksam sei, §§ 15 ff., 55 Abs. 1 Zwangsversteigerungsgesetz (ZVG). Nicht der Beschlagnahme unterliege die Instandhaltungsrückstellung, da diese Eigentum der Eigentümergeinschaft sei und nicht - auch nicht anteilig - Eigentum des einzelnen Wohnungseigentümers. Sei die Instandhaltungsrückstellung kein der Zwangsversteigerung unterworfenen Gegenstand, so komme auch eine Aufteilung des Meistgebots in Grundstück und Instandhaltungsrückstellung nicht in Betracht. Eine Bezahlung der Rücklage im Rahmen des Erwerbs sei nicht erfolgt.

Durch Einspruchsentscheidung vom 02.12.2010 wies der Beklagte den Einspruch des Klägers mit der Begründung als unbegründet zurück, eine

Instandhaltungsrückstellung erhöhe nicht den Wert eines Wohnungseigentums und werde bei dem im Zwangsversteigerungsverfahren festzustellenden Verkehrswert nicht berücksichtigt. Das auf dem Verkehrswert beruhende Meistgebot falle daher ausschließlich auf das Wohnungseigentum, nicht aber auf die kraft Gesetzes übergehende Instandhaltungsrückstellung.

Mit der am 29.12.2010 erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Ergänzend trägt er vor, die Art und Weise des Eigentumserwerbs ändere nichts an der Höhe der Übernahme der Instandhaltungsrückstellung durch den Erwerber. Im Übrigen habe er sich vor Abgabe seines Meistgebotes informiert und dies auch bei seiner Entscheidung über die Höhe seines Gebotes vor dem Amtsgericht berücksichtigt. Die Instandhaltungsrückstellung wirkte sich positiv aus, da bereits Gewissheit bestehe, dass dieses Geld für zukünftige Instandhaltungsmaßnahmen verwendet werden könne.

Auf die Aufforderung des Gerichts hat der Kläger mit Schriftsatz vom 24.02.2015 die Höhe der auf das erworbene Wohnungseigentum entfallenden Instandhaltungsrückstellung zum Stichtag erläutert und durch beigefügte Abrechnungen der Hausverwaltung nachgewiesen.

Der Kläger hat schriftsätzlich beantragt,

abweichend von dem Bescheid vom 26.08.2010 und der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 02.12.2010 die Grunderwerbsteuer auf 3.784 EUR festzusetzen.

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beruft sich auf die ergangenen Bescheide sowie auf eine Entscheidung des Finanzgerichts Sachsen, laut der die Instandhaltungsrückstellung die Bemessungsgrundlage im Rahmen der Besteuerung des Meistgebotes nicht mindere.

Der Senat hat die Grunderwerbsteuerakten des Beklagten beigezogen, auf deren Inhalt ergänzend Bezug genommen wird.

Entscheidungsgründe:

Das Gericht konnte gemäß § 91 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) entscheiden, obwohl für den Kläger niemand zur mündlichen Verhandlung erschienen ist. Der Kläger ist mit der am 30.01.2015 zugestellten Ladung darauf hingewiesen worden, dass im Falle seines Ausbleibens auch ohne ihn verhandelt und entschieden werden kann.

Die Klage ist zulässig und begründet.

I.

Der Grunderwerbsteuerbescheid vom 26.08.2010 in der Gestalt der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 02.12.2010 ist rechtswidrig, soweit der Beklagte die Bemessungsgrundlage nicht um die bestehende Instandhaltungsrückstellung gemindert hat und verletzt insoweit die Rechte des Klägers, § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO.

1) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG unterliegt das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren der Grunderwerbsteuer. Die Steuer bemisst sich nach dem Wert der Gegenleistung, § 8 Abs. 1 GrEStG. Nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG gelten dabei als Gegenleistung das Meistgebot einschließlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben. Zu Unrecht hat der Beklagte bei der Bemessungsgrundlage das Meistgebot von 90.000,- EUR ohne Minderung um die bestehende Instandhaltungsrückstellung zugrunde gelegt.

2) Das Grunderwerbsteuerrecht hat die in § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG verwendeten Begriffe aus dem Zwangsversteigerungsrecht übernommen, die deshalb auch im Sinne des Zwangsversteigerungsrechts auszulegen sind (Bundesfinanzhof [BFH], Urteil vom 23.01.1985 - II R 36/83 -, Bundessteuerblatt II [BStBl II] 1985, 339; BFH, Beschluss vom 14.10.2008 - II B 65/07 -, Sammlung der Entscheidungen des BFH [BFH/NV] 2009, 214). Das Meistgebot ist das höchste Gebot, das bis zum Schluss zur Versteigerung abgegeben worden ist. Es lässt sich dem Protokoll entnehmen, § 78 ZVG. Das Meistgebot umfasst das geringste Gebot, § 44 Abs. 1 ZVG, und das über das geringste Gebot hinausgehende Mehrgebot, § 49 Abs. 1 ZVG. Zu dem geringsten Gebot gehören auch die bestehen bleibenden Rechte, §§ 44 Abs. 1, 52 ZVG. Das Meistgebot ist stets in voller Höhe mit seinem Nennwert anzusetzen; vertragliche Vereinbarungen zwischen den Beteiligten außerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens bleiben im Grundsatz außer Betracht (Loose, in Boruttau, GrEStG, 17. Aufl. 2011, § 9 Rn. 396 f.; Pahlke, GrEStG, 5. Aufl. 2014, § 9 Rn. 116 f.).

3) Dies zugrunde gelegt schließt der Gesetzeswortlaut des § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG, wonach als Gegenleistung (unter anderem) "das Meistgebot" gilt, eine Minderung dieser Bemessungsgrundlage gleichwohl nicht aus (zweifelnd: Sächsisches Finanzgericht [FG], Urteil vom 25.06.2014 - 6 K 193/12 -, Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht [UVR] 2014, 331). Gegenstand der Zwangsversteigerung ist nicht nur das Grundstück im Sinne des bürgerlichen Rechts, sondern auch das Zubehör, §§ 97, 98 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB), und die Bestandteile des Grundstücks, so dass sich die Zwangsversteigerung auch auf Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen erstreckt. Für die Grunderwerbsteuer werden aber Zubehörstücke, Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen nicht zu den Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG gerechnet. Umfasst die Zwangsversteigerung derartige oder noch andere Gegenstände, so ist das Meistgebot auf das Grundstück und auf die sonstigen Gegenstände zu verteilen. Als Gegenleistung ist nur der Teil des Meistgebots anzusetzen, der auf das Grundstück entfällt (FG München, Urteil vom 12.07.2006 - 4 K 357/04 ; Loose, in Boruttau, a.a.O., § 9 Rn. 384; Pahlke, a.a.O., § 9 Rn. 115; Jochum in Wilms/Jochum, ErbStG/BewG/GrEStG, § 9 GrEStG Rn. 73).

4) In Bezug auf die Instandhaltungsrückstellung, die im maßgeblichen Zeitpunkt

des Meistgebots bestanden hat und anteilig auf die erworbenen Eigentumswohnungen entfällt, hat entsprechendes zu gelten.

a) Bei dem rechtsgeschäftlichen Erwerb, insbesondere dem Kauf einer Eigentumswohnung ist das Entgelt für den Erwerb eines in der Instandhaltungsrückstellung nach § 21 Abs. 5 Nr. 4 WEG angesammelten Guthabens durch den Erwerber nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes nicht in die Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage 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 Teil des Kaufpreises, der auf die Übernahme des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens entfällt, stellt keine Gegenleistung im Sinne von §§ 8, 9 GrEStG dar. Denn dieser ist nicht als "Entgelt für den Grundstückserwerb" erbracht worden, sondern hat Aufwand für den Erwerb einer geldwerten Vermögensposition dargestellt, die nicht unter den Grundstücksbegriff des GrEStG fällt (BFH, Urteil vom 09.10.1991 - II R 20/89 -, BStBl II 1992, 152).

Das Guthaben aus der Instandhaltungsrückstellung nach dem Wohnungseigentumsgesetz stellt eine mit einer Geldforderung vergleichbare Vermögensposition dar. Denn 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, § 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. Gleichwohl kommen die in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Mittel im Fall des Eintritts der Kostentragungspflicht den einzelnen Wohnungseigentümern ihrem Anteil an der Instandhaltungsrückstellung entsprechend unmittelbar zugute. Dies gilt auch bei dem Kauf einer Eigentumswohnung mit dem entgeltlichen Erwerb der entsprechenden Anteile aus einer bereits bestehenden Instandhaltungsrückstellung. Denn der Erwerber einer Eigentumswohnung kann 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. Unter diesem Gesichtspunkt stellt der Aufwand des Erwerbers einer Eigentumswohnung für die Übernahme 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 (BFH, Urteil vom 09.10.1991 - II R 20/89 -, a.a.O.).

In der genannten Entscheidung hat der Bundesfinanzhof weiter ausgeführt, dies gelte auch dann, wenn es sich bei dem Anspruch auf Bezahlung von Instandhaltungsaufwendungen aus der Instandhaltungsrückstellung um

untrennbare Bestandteile der jeweiligen Wohnungseigentumsrechte handele und diese deshalb an die Unauflösbarkeit der Gemeinschaft gebundene Vermögensbestandteile darstellten, die nicht als eigene Guthaben der Wohnungseigentümer anzusehen seien. Denn es könnte grunderwerbsteuerrechtlich allein aus der zivilrechtlichen Verknüpfung des jeweiligen Anteils an der Instandhaltungsrückstellung mit dem Wohnungseigentumsrecht nicht der Schluss gezogen werden, der Aufwand für die Instandhaltungsrückstellung sei für den Erwerb der Eigentumswohnung getätigt worden (BFH, Urteil vom 09.10.1991 - II R 20/89 -, a.a.O., zur alten Rechtslage beim WEG).

b) Bei dem Erwerb durch Meistgebot erwirbt der Ersteher ebenso wie bei einem rechtsgeschäftlichen Erwerb die vorstehend bezeichnete Berechtigung an der Instandhaltungsrückstellung.

aa) Dies folgt allerdings nicht aus den Regelungen des Zwangsversteigerungsrechts.

(1) Die Instandhaltungsrückstellung gehört nicht zu den bestehen bleibenden Rechten im Sinne von § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG (vgl. dazu die Erwägungen des Sächsischen FG, Urteil vom 02.04.2014 - 2 K 1663/13 -, Entscheidungen der Finanzgerichte [EFG] 2014, 1701). Ein Recht bleibt insoweit bestehen, als es bei der Feststellung des geringsten Gebots berücksichtigt wird und nicht durch Zahlung zu decken ist, § 52 Abs. 1 ZVG (BFH, Beschluss vom 20.04.2007 - II B 69/06 -, BFH/NV 07, 1538). Denn die Zwangsversteigerung unter Wahrung der dem Gläubiger vorgehenden Rechte, vgl. § 44 ZVG, erfordert auch deren Schutz vor Rechtsbeeinträchtigungen durch Veränderungen. Bei Feststellung des geringsten Gebotes berücksichtigte Rechte am Grundstück werden daher in der Weise gedeckt, dass sie mit der Hauptsache bestehen bleiben. Sie gehen auf den Ersteher über, so dass der Ersteher Eigentümer des unverändert mit diesen Rechten belasteten Grundstücks wird (Stöber, ZVG, 19. Aufl. 2009, § 52 Rn. 2). Die Instandhaltungsrückstellung stellt demgegenüber nicht ein Recht dar, das des Gläubigerschutzes bedürfte und durch Fortbestand zulasten des Erstehers gesichert werden muss, sondern einen - möglicherweise erst zukünftig entstehenden - geldwerten Anspruch, der dem Ersteher zugutekommt. Sie fällt daher nicht unter § 52 Abs. 1 ZVG.

(2) Die Instandhaltungsrückstellung geht des Weiteren nicht im Zwangsversteigerungsverfahren als Vermögen des Schuldners auf den Ersteher über. Die Instandhaltungsrückstellung ist Teil der gemeinschaftlichen Gelder und gehört als Verwaltungsvermögen der - teilrechtsfähigen - Gemeinschaft der Wohnungseigentümer, § 10 Abs. 6 und 7 WEG (Merle, in Bärmann, WEG, 12. Aufl. 2013, § 21 Rn. 146; Stöber, a.a.O., § 15 Rn. 45.4). Dem Wohnungseigentum ist das Verwaltungsvermögen rechtlich nicht zugeordnet; es ist nicht Vermögen des Schuldners. Ein Wohnungseigentümer kann Auseinandersetzung des Verwaltungsvermögens nicht verlangen § 11 Abs. 1 WEG, und seine Gläubiger können in das der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer gehörende Verwaltungsvermögen nicht vollstrecken. Die Beschlagnahme des Wohnungseigentums, § 20 ZVG, umfasst das Verwaltungsvermögen nicht; es ist weder gemeinschaftliches Eigentum, § 1 Abs. 5 WEG, noch Zubehör. Weder ist eine gesonderte Übertragung durch den Wohnungseigentümer möglich noch ändert sich mit Erteilung des Zuschlags die Vermögenszuordnung des Verwaltungsvermögens;

das Verwaltungsvermögen verbleibt der Teil rechtsfähigen Gemeinschaft der Wohnungseigentümer (Stöber, a.a.O., § 15 Rn. 45.4).

bb) Verbleibt danach also die Instandhaltungsrückstellung bei einem Eigentumswechsel, insbesondere auch bei einem Eigentumswechsel gemäß § 90 ZVG durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung Vermögen der teilrechtsfähigen Gemeinschaft der Wohnungseigentümer, so geht die Beteiligung daran allerdings auf den Ersteher über. Denn der Erwerber der Eigentumswohnung ist über seine Mitgliedschaft an der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer beteiligt, unabhängig davon, ob das Wohnungseigentum rechtsgeschäftlich oder durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung erworben wird (Merle, in Bärmann, WEG, 12. Aufl. 2013, § 21 Rn. 146). Vom Zuschlag an, § 90 ZVG, ist der Ersteher - ebenso wie es der Schuldner bis dahin war - am Verwaltungsvermögen berechtigt (Stöber, a.a.O., § 90 Rn. 4.3; Merle, in Bärmann, WEG, 10. Aufl. 2008, § 21 Rn. 121). Denn mit dem Zuschlag durch den Erwerb des Wohnungseigentums tritt er in die Wohnungseigentümergeinschaft ein (Briesemeister, in Weitnauer, WEG, 9. Aufl. 2005, § 3 Rn. 126). Dies ist nicht Versteigerungsbedingung und daher weder als solches festzustellen noch im Zuschlag zu bezeichnen, sondern es ist eine gesetzliche Folge des Eigentumswechsels durch Zuschlag (Stöber, a.a.O., § 90 Rn. 4.3). Im Ergebnis erlangt daher der Ersteher mit dem Zuschlag ebenso wie der rechtsgeschäftliche Erwerber einen - möglicherweise erst zukünftig entstehenden - geldwerten Anspruch auf Bezahlung von Instandhaltungsaufwendungen aus der Instandhaltungsrückstellung.

c) Hiervon ausgehend mindert auch im Falle des Erwerbes von Wohneigentum im Wege der Zwangsversteigerung eine bestehende Instandhaltungsrückstellung die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, indem das Meistgebot auf das Grundstück und auf die Instandhaltungsrückstellung zu verteilen ist (anderer Ansicht: Sächsisches FG, Urteil vom 02.04.2014 - 2 K 1663/13 -, a.a.O.; Sächsisches FG, Urteil vom 25.06.2014 - 6 K 193/12 -, a.a.O.).

aa) Dem steht nicht entgegen, dass die Instandhaltungsrückstellung nicht im Zwangsversteigerungsverfahren, sondern als gesetzliche Folge des Eigentumswechsels durch Zuschlag mit der Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft übergeht.

(1) Insofern besteht kein maßgeblicher Unterschied zum rechtsgeschäftlichen Erwerb einer Eigentumswohnung. Denn der veräußernde Wohnungseigentümer kann als Nichtberechtigter über die Instandhaltungsrückstellung in keine Weise verfügen. Vielmehr geht mit dem Übergang des Wohnungseigentums die Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft und damit die Berechtigung an der Instandhaltungsrückstellung auch hier automatisch auf den Erwerber über, ohne dass der Veräußerer der Wohnung dies (mit Erfolg) vereinbaren oder verhindern könnte.

(2) Darüber hinaus ist es dem Grunderwerbsteuerrecht nicht fremd, dass eine gesetzliche Folge des Meistgebots und des anschließenden Zuschlags in die Bemessungsgrundlage einfließt. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zählen zum Wert der Gegenleistung beim Erwerb eines Grundstücks im Zwangsversteigerungsverfahren durch den Grundpfandgläubiger selbst neben dem Meistgebot auch nach § 9 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG die Beträge,

hinsichtlich derer der Erwerber gemäß § 114a ZVG als aus dem Grundstück befriedigt gilt und dies sogar dann, wenn die wirtschaftliche Belastung bei einem Dritten eintritt (BFH, Beschluss vom 25.08.2010 - II R 36/08 -, BFH/NV 2010, 2304, m.w.N.). Die Befriedigungsfunktion ist ebenfalls eine gesetzliche Folge des Meistgebots und des anschließenden Zuschlags (vgl. auch Oberfinanzdirektion [OFD] Magdeburg vom 20.04.2009, S 4521-41-St 271).

(3) Nach Auffassung des Senats steht einer die Bemessungsgrundlage mindernden Berücksichtigung der Instandhaltungsrückstellung nicht entgegen, dass diese nicht Gegenstand des Zwangsversteigerungsverfahrens ist (s.o.) und weder bei der Verkehrswertermittlung des Vollstreckungsgerichts, §§ 38 Abs. 1 Satz 1, 74a Abs. 5 ZVG, noch in den Versteigerungsprotokollen, §§ 78, 80 ZVG, Berücksichtigung findet (anderer Ansicht: Sächsisches FG, Urteil vom 02.04.2014 - 2 K 1663/13 -, a.a.O.). Denn nichts anderes gilt auch in Bezug auf die Befriedigungsfunktion gemäß § 114a ZVG. Auch über den Eintritt dieser Rechtsfolge aus § 114a ZVG ist im Zwangsversteigerungsverfahren keine Entscheidung zu treffen (Bundesgerichtshof [BGH], Urteil vom 13.11.1986 - IX ZR 26/86 -, Neue Juristische Wochenschrift [NJW] 1987, 503). Dementsprechend muss der Betrag, in dessen Höhe der Erwerber aufgrund des § 114 a ZVG als befriedigt gilt, erst ermittelt werden, weil seitens des Vollstreckungsgerichts und aus den von diesem zu erstattenden Anzeigen keine Angaben über die Beträge erlangt werden können (OFD Magdeburg vom 20.04.2009, S 4521-41-St 271; vgl. auch BFH, Urteil vom 19.06.2013 - II R 5/11 -, BStBl II 2013, 926).

bb) Der Umstand, dass gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG nicht der Zuschlag, sondern bereits das Meistgebot der Grunderwerbsteuer unterliegt und dieses sich mangels Einbeziehung der Instandhaltungsrückstellung in das Zwangsversteigerungsverfahren darauf nicht unmittelbar bezieht und nicht beziehen kann, rechtfertigt und gebietet nicht, beim Meistgebot die Instandhaltungsrückstellung für die Bemessungsgrundlage - entsprechend einer fehlenden Vereinbarung zur Gegenleistung - unberücksichtigt zu lassen. Mit dem Meistgebot erwirbt der Ersteher neben dem Anspruch auf Zuschlag auch eine Anwartschaft auf die Mitgliedschaft an der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer und damit an der Instandhaltungsrückstellung. Zusammen mit dem Eigentumsübergang an dem Grundstück durch Zuschlag geht die Mitgliedschaft auf den Ersteher über. Des Weiteren ist für die im Zwangsversteigerungsverfahren Bietenden einschließlich des Meistbietenden bzw. Erstehers die Instandhaltungsrückstellung nicht anders als beim rechtsgeschäftlichen Erwerb ein wertbildender Faktor, der die Entscheidung über die Abgabe eines Gebotes maßgeblich beeinflusst und damit objektiv und subjektiv für die Höhe der Gegenleistung unmittelbar Bedeutung hat. Dass der Ersteher es nicht in der Hand hat zum Ausdruck zu bringen, dass sein (Meist-) Gebot unter Berücksichtigung einer bestehenden Instandhaltungsrückstellung erfolgt, ändert daran nichts. Er wird kaum veranlasst sein, andere Mitbieter durch einen Hinweis darauf aufmerksam zu machen oder neben seinem Meistgebot eine zusätzliche Leistung für die Instandhaltungsrückstellung zu gewähren, wenn diese ohnehin als gesetzliche Folge des Zuschlags auf ihn übergeht. Auch hier bietet sich daher ein Vergleich der mit Befriedigungsfunktion das § 114a ZVG an. Dort wird eine kraft Gesetzes entstehende (zusätzliche) Gegenleistung angenommen (BFH, Urteil vom 15.11.1989 - II R 71/88 -, BStBl II 1990, 228; BFH, Urteil vom 16.10.1985 - II R 99/85 -, BStBl II 1986, 148), während bei der Instandhaltungsrückstellung neben

dem Erwerb des Wohnungseigentums kraft Gesetzes eine Vermögensposition mit übergeht, die nicht Grundstück im Sinne des § 2 GrEStG ist.

5) Die Grunderwerbsteuer ist im Ergebnis auf Grundlage einer Bemessungsgrundlage von (90.000 EUR - 5.916,52 EUR =) 84.083,48 EUR antragsgemäß auf 3.784 EUR festzusetzen.

II.

Die Zulassung der Revision folgt aus §§ 115 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 FGO.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 FGO in Verbindung mit §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung (ZPO).