

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, (vormals *****X*** Immobilien GmbH & Co KG**) vertreten durch Mag. Christian Thomas Gerhard Puck, Dorotheergasse 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 8. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Oktober 2021 betreffend Grunderwerbsteuer zu *****ErfNr*****, Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit elektronischer **Grunderwerbsteuererklärung vom 16.11.2020** wurde dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten, kurz FA) zu *****ErfNr***** ein zwischen der *****Y*** GmbH** als Einbringende (kurz Einbringenden) und der nunmehrigen Beschwerdeführerin (kurz Bf.) als Erwerberin am 25.9.2020 abgeschlossener Sacheinlagevertrag angezeigt. Für die Einbringung der Liegenschaft *****EZ*** ***KG***** in die Bf. wurde als Bemessungsgrundlage ein Grundstückswert iHv € 2.474.262,43 erklärt.

In der Folge führte das FA Ermittlungen über die Höhe des Grundstückswertes sowie über die laut Pkt. 7.4 des Vertrages übernommenen Verbindlichkeiten gegenüber der *****BANK*****. Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2021** teilte die Bf. dem FA mit, dass laut Schreiben der *****BANK***** vom 03.11.2020 eine Verbindlichkeit von €8.800.000,00 mit der Einbringung übernommen worden sei und übermittelte dem FA dieses Schreiben und die Pfandurkunde.

Mit **Bescheid vom 8.10.2021** setzte das FA ausgehend von der übernommenen Verbindlichkeiten iHv € 8.800.000,00 Grunderwerbsteuer iHv € 308.000,00 gegenüber der Bf. fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten **Beschwerde vom 8.11.2021** wurde eingewandt, dass die Grunderwerbsteuer gemäß § 22 Abs. 5 UmgrStG iVm § 4 Abs. 1 GrEStG mit 0,5% des Grundstückswertes zu berechnen sei. Mit dem offengelegten Notariatsakt vom 25.09.2020 sei die den Betrieb/das Vermögen der einbringenden Körperschaft darstellende Liegenschaft als Sacheinlage in die Bescheidadressatin entsprechend der dem Notariatsakt als Beilage ./2 angeschlossenen Einbringungsbilanz zum Stichtag 01.01.2020 entsprechend Art III UmgrStG eingebracht worden. Ferner sei gemäß Punkt 5.1 des Gesellschaftsvertrages der Bescheidadressatin die einbringende Gesellschaft selbst zu 94% am Gesellschaftsvermögen beteiligt, sodass sie auch weiterhin nach der Einbringung/Sacheinlage weitestgehend von der Verbindlichkeit belastet bleibe und lediglich im Ausmaß von 6% entlastet; der Begriff der Gegenleistung setze jedoch immer eine Änderung in der wirtschaftlichen Zuordnung voraus.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 11.2.2022** wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. Zur Begründung führte das FA aus, dass die Sacheinlage der Liegenschaft unter Übernahme der Verbindlichkeiten in die Rückzahlungsverpflichtung der Bf. eine Schuld der übernehmenden Gesellschaft darstelle. Eine wirtschaftliche Zurechnung der Verbindlichkeit an die vermögensbeteiligten Gesellschafter könne daher nicht erfolgen. Die Sacheinlage einer Liegenschaft mit zugehörigen Verbindlichkeiten sei keine Einbringung eines Betriebes oder Teilbetriebes im Sinne des Artikel III UmGrStG.

Der **Vorlageantrag vom 11.3.2022** eingebrachte enthält kein weiteres Vorbringen der Bf.

Mit **Vorlagebericht vom 12.08.2022** legte das FA die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Darin gab das FA noch eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt ab:

"Für eine Einbringung iSd Umgründungssteuergesetzes müssen folgende Voraussetzungen vorliegen: Im § 12 UmgrStG ist geregelt, dass eine Einbringung im Sinne dieses Bundesgesetzes vorliegt, wenn Vermögen (Abs. 2) auf Grundlage eines schriftlichen Einbringungsvertrages (Sacheinlagevertrages) und einer Einbringungsbilanz (§ 15) nach Maßgabe des § 19 einer übernehmenden Körperschaft (Abs. 3) tatsächlich übertragen wird.

Ein Vermögen gemäß Abs. 2 liegt aber dem gegenständlichen Sacheinlagevertrag nicht zu Grunde. Weder handelt es sich um einen Betrieb oder Teilbetrieb, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dienen, noch um Mitunternehmeranteile oder Kapitalanteile im Sinne dieses Absatzes.

Gem. § 19 UmgrStG muss die Einbringung ausschließlich gegen Gewährung von neuen Anteilen an der übernehmenden Körperschaft erfolgen.

Der gegenständliche Geschäftsfall fällt somit nicht in den Anwendungsbereich des Umgründungssteuergesetzes, da nur eine Liegenschaft eingebracht wird und handelt es sich um einen Erwerbsvorgang gem. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG.

Im Vertragspunkt 4 ist festgehalten, dass die Bf. keine Gegenleistung erbringt, es wird jedoch auf die Vertragspunkte 7.4. und 7.5. verwiesen. Ebenso werden keine neuen Gesellschaftsanteile oder Gesellschaftsrechte gewährt und keine Änderungen von Beteiligungs- bzw. Stimmrechtsverhältnissen vorgenommen.

*Mit dem gegenständlichen Sacheinlagevertrag wurde eine Liegenschaft von der einbringenden oder übertragenden Gesellschaft ****Y**** GmbH an die Bf. übertragen. Im Zuge der Übertragung des Grundstückes verpflichtete sich die Bf. zur Übernahme der Verbindlichkeiten, die der im Grundbuch eingetragenen PfandrechtC-LNR 23 zu Grunde liegen (Pfandrecht für ***BANK***). Die Verbindlichkeiten wurden gemäß Punkt 7.5. des Sacheinlagevertrages bzw. des Nachtrages zum Sacheinlagevertrag von der Bf. übernommen und können nicht den vermögensbeteiligten Gesellschaftern zugerechnet werden.*

Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG 1987 nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, einen Teil der Bemessungsgrundlage. Daher gehören grundsätzlich auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer/Übergeber obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber/Übernehmer getragen werden müssen, sich also im Vermögen des Veräußerers/Übergebers und zu dessen Gunsten auswirken, zur Gegenleistung.

Durch die Vereinbarung im Sacheinlagevertrag wird die übertragende Gesellschaft von ihrer Zahlungspflicht entbunden und übernimmt die Bf. diese Zahlungspflicht. Dies stellt gegenständlich die Gegenleistung dar. Die Grunderwerbsteuer berechnet sich gem. § 4 GrEStG vom Wert der Gegenleistung, mindestens vom Grundstückswert. Gegenleistung gem. § 5 GrEStG ist die aushaftende übernommene Verbindlichkeit in Höhe von EUR 8.800.000,-- laut Eingabe vom 10.09.2021.

Da der Grundstückswert EUR 2.474.262,43 beträgt ist die Gegenleistung somit höher und stellt die Bemessungsgrundlage dar. Der Steuersatz beträgt gem. § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 3,5 % der Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 8.800.000,--."

Mit **Beschluss vom 5.10.2023** setzte das BFG die Entscheidung gemäß § 271 Abs. 1 BAO bis zur Beendigung der zum damaligen Zeitpunkt beim Verwaltungsgerichtshof gegen die Entscheidungen BFG 11.04.2023, RV/7102460/2022 und BFG 11.04.2023, RV/7102461/2022 anhängigen Revisionsverfahren aus.

Mit **Beschluss vom 23.04.2025, Ra 2023/16/0081** wies der Verwaltungsgerichtshof die genannten Revisionen zurück und wurde das gegenständliche Beschwerdeverfahren daher gemäß § 271 Abs. 4 BAO von Amtswegen fortgesetzt.

Mit **Beschluss vom 8.5.2025** räumte das BFG der Bf. die Gelegenheit ein innerhalb einer Frist von 4 Wochen ab Zustellung des Beschlusses noch eine ergänzende Stellungnahme zu ihrem bisherigen Vorbringen abzugeben oder ihre bisher gestellten Anträge zu modifizieren.

Bis dato langte keine Stellungnahme der Bf. beim BFG ein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 7.5.2020 gegründete Kommanditgesellschaft.

Mit Sacheinlagevertrag vom 25.9.2020 brachte die ***Y*** GmbH die Liegenschaft ***EZ*** ***KG*** in die Bf. ein, wobei der Einbringenden für die Einbringung der Liegenschaft keine neuen Gesellschaftsanteile oder Gesellschaftsrechte gewährt wurden und es wurde auch keine Änderungen von Beteiligungs- bzw. Stimmrechtsverhältnissen vorgenommen.

Zu diesem Zeitpunkt waren an der Bf. die ***Z*** GmbH als unbeschränkt haftende Gesellschafterin mit einer Pflichteinlage iHv € 60,00 und die ***Y*** GmbH als Kommanditistin mit einer Pflicht- und zugleich Hafteninlage iHv € 940,00 beteiligt. Die ***Z*** GmbH war als reine Arbeitsgesellschafterin nicht am Vermögen der Bf. beteiligt.

Die eingebrachte Liegenschaft war mit einem Pfandrecht zugunsten der ***BANK*** im Höchstbetrag von € 9.500.000,00 (C-LNR 23) sowie mit einem Simultanpfandrecht zugunsten der ***A*** im Höchstbetrag von € 10.000.000,00 (C-LNR 26) belastet.

In Punkt 7.5 des Sacheinlagevertrages wurde vereinbart, dass die Bf. die dem Pfandrecht zugunsten der ***BANK*** zugrundeliegende Verbindlichkeiten übernimmt. Diese Verbindlichkeiten hafteten mit einem Betrag iHv € 8.800.000,00 aus und gingen diese Verbindlichkeiten auch tatsächlich durch die Schuldübernahme auf die Bf. über.

Hinsichtlich des zugunsten der ***A*** eingetragenen Simultanpfandrechtes erfolgte keine Schuldübernahme durch die Bf., sondern sagte die Einbringende in Punkt 7.4 des Sacheinlagevertrages ausdrücklich zu, diese Verbindlichkeiten weiterhin zu bedienen und die Bf. gegen jede Inanspruchnahme aufgrund der Sachhaftung aus diesem Pfandrecht vollkommend schad- und klaglos zu halten.

Durch den Sacheinlagevertrag wurde nur ein einzelnes Wirtschaftsgut (die Liegenschaft ***EZ*** ***KG***) und kein Teilbetrieb oder Betrieb iSd EstG (selbständige organisatorische Einheit, die der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb dient) in die Bf. eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die vom FA vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ***ErrfNr*** (insbesondere den Sacheinlagevertrag samt Nachtrag) sowie die Einsicht ins Firmenbuch zu FN ***FN***. Die Tatsache, dass eine Schuldübernahme der hypothekarisch sichergestellten Verbindlichkeit der Einbringenden gegenüber der ***BANK*** durch die Bf. erfolgte, wird auch durch das von der Bf. mit der Vorhaltsbeantwortung vom 10.9.2021 vorgelegten Schreiben der Bank bestätigt. Aus diesem Schreiben ergibt sich auch die Höhe des aushaftenden Betrages. Trotz des Vorhaltes in der BVE und im Vorlagebericht hat die Bf. im Beschwerdeverfahren das Vorliegen einer Schuldübernahme als solches und die Höhe der übernommenen Verbindlichkeit nicht in Frage gestellt.

Auch dem mehrfach vom FA aufgezeigten Fehlen der Einbringung eines Teilbetriebes oder Betriebes ist die Bf. im gesamten Verfahren nicht entgegengetreten. Es liegt auch sonst keinerlei Hinweis dafür vor, dass die Liegenschaft allein eine selbständige organisatorische Einheit darstellen würde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß **§ 1 Abs 1 Z 1 GrEStG 1987** unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen - soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen - der Grunderwerbsteuer.

Gemäß **§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987** ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert zu berechnen.

Was Gegenleistung ist, wird im **§ 5 GrEStG 1987** nicht erschöpfend aufgezählt. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage.

Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder - als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 - BewG. 1955, BGBl. Nr. 148/1955 in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes zu berechnen.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 lit. c GrEStG 1987 idF BGBl I 2015/118 beträgt die Steuer bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 oder bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz, wenn die Steuer nicht vom Einheitswert zu berechnen ist, 0,5%. Gemäß **§ 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987** beträgt die Steuer in allen übrigen Fällen 3,5%.

§ 12 UmgrStG idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet:

"(1) Eine Einbringung im Sinne dieses Bundesgesetzes liegt vor, wenn Vermögen (Abs. 2) auf Grundlage eines schriftlichen Einbringungsvertrages (Sacheinlagevertrages) und einer Einbringungsbilanz (§ 15) nach Maßgabe des § 19 einer übernehmenden Körperschaft (Abs. 3) tatsächlich übertragen wird. Voraussetzung ist, dass das Vermögen am Einbringungstichtag, jedenfalls aber am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages, für sich allein einen positiven Verkehrswert besitzt. Der Einbringende hat im Zweifel die Höhe des positiven Verkehrswertes durch ein begründetes Gutachten eines Sachverständigen nachzuweisen.

(2) Zum Vermögen zählen nur

- 1. Betriebe und Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dienen, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz (§ 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988) für den gesamten Betrieb des Einbringenden vorliegt,*
- 2. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz (§ 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988) der Mitunternehmerschaft vorliegt, an der die Beteiligung besteht,*
- 3. Kapitalanteile, das sind Anteile an inländischen und vergleichbaren ausländischen Kapitalgesellschaften sowie Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, weiters an anderen ausländischen Gesellschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, die die in der Anlage zu diesem Bundesgesetz vorgesehenen Voraussetzungen des Artikels 3 der Richtlinie 2009/133/EG in der jeweils geltenden Fassung erfüllen, wenn sie mindestens ein Viertel des gesamten Nennkapitals oder des rechnerischen Wertes der Gesamtanteile umfassen oder wenn die eingebrachten Anteile der übernehmenden Gesellschaft für sich oder gemeinsam mit ihr bereits vor der Einbringung gehörenden Anteilen unmittelbar die Mehrheit der Stimmrechte an der Gesellschaft, deren Anteile eingebracht werden, vermitteln oder erweitern. Zum Begriff des Kapitalanteiles zählt bei vertraglicher Einbeziehung auch der am Einbringungstichtag ausstehende Teil des nachweisbar ausschließlich zur Anschaffung des einzubringenden Anteiles aufgenommenen Fremdkapitals. Verbindlichkeiten in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Einlage im Sinne des § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 in die Körperschaft, deren Anteile übertragen werden, zählen jedenfalls zum Begriff des Kapitalanteils, wenn die Einlage innerhalb von zwei Jahren vor dem Einbringungstichtag erfolgt ist.*

(3) Übernehmende Körperschaften können sein:

- 1. Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 1 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988).*

2. Ausländische Körperschaften, die mit einer inländischen Kapitalgesellschaft oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft vergleichbar sind, wenn mit dem in Betracht kommenden ausländischen Staat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht sowie andere ausländische Gesellschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, die die in der Anlage zu diesem Bundesgesetz vorgesehenen Voraussetzungen des Artikels 3 der Richtlinie 2009/133/EG in der jeweils geltenden Fassung erfüllen.

(4) Auf Einbringungen sind die §§ 13 bis 22 anzuwenden."

§ 22 (5) UmgrStG idF BGBl I 2015/118 (Steuerreformgesetz 2015/2016) lautet:

"Werden auf Grund einer Einbringung nach § 12 Erwerbsvorgänge nach § 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 verwirklicht, so ist die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 in Verbindung mit § 7 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 zu berechnen."

Für die Einbringung nach Umgründungsteuergesetz besteht keine Anknüpfung an Rechtsfiguren und Tatbestände des Unternehmensrechts. Das Gesetz enthält eine eigenständige Begriffsdefinition. Daher ist das Zutreffen der Anwendungsvoraussetzungen sowie die Rechtsfolgen des Umgründungsteuergesetzes ausschließlich nach den Normen dieses Gesetzes zu beurteilen (Kofler, UmgrStG11, § 12 Tz 1).

Das nach Art III einbringungsfähige Vermögen wird in § 12 Abs 2 UmgrStG abschließend definiert und umfasst ausschließlich Betriebe, Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile und qualifizierte Kapitalanteile. Sonstiges Vermögen kann nicht nach Art III eingebracht werden.

Nach der Rechtsprechung (VwGH 5.11.1991, 91/14/0135), Verwaltungsübung (UmgrStR 2002, Rz 687) und Lehrmeinung (Wundsam/Zöchling/Huber/Khun, UmgrStG, § 12 Tz 38; Kofler, UmgrStG11, § 12 Tz 74) sind die Begriffe "Betrieb" und "Teilbetrieb" mangels eigenständiger Begriffsbestimmung im Umgründungsteuergesetz nach den Regeln des Einkommensteuergesetzes auszulegen. Für die Beurteilung des Vorliegens eines (Teil)Betriebes iSd § 12 Abs 2 UmgrStG ist somit auf die Judikatur, Verwaltungspraxis und Lehre zu § 24 EStG 1988 zurückzugreifen. Ein Betrieb bzw Teilbetrieb ist demnach eine selbständige organisatorische Einheit, die der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb dient (siehe VwGH 18.11.2009, 2006/13/0160; VwGH 26.06.2014, 2010/15/0140).

Im gegenständlichen Fall wurde nur eine einzige Liegenschaft durch den Sacheinlagevertrag in die Bf. eingebracht, aber keine selbständige organisatorische Einheit und liegen daher die Tatbestandsvoraussetzungen für eine Einbringung iSd Art III des UmgrStG nicht vor.

Die Grunderwerbsteuer ist daher nach den Allgemeinen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes mit 3,5 % der Gegenleistung iSd § 5 GrEStG zu bemessen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter einer Gegenleistung iSd § 5 GrEStG jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den

Erwerb des Grundstückes zu zahlen bzw. zu entrichten ist (vgl. etwa VwGH 13.12.2023, Ro 2021/16/0015, mwN). Zur Gegenleistung gehört also auch die Übernahme von Schulden durch den Erwerber, die sich im Vermögen des bisherigen Eigentümers zu dessen Gunsten auswirkt (vgl. etwa VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108, mwN). Pfandrechtlich auf dem erworbenen Grundstück sichergestellte Forderungen werden nach der Rechtsprechung in die Gegenleistung einbezogen, wenn sich der Erwerber der Liegenschaft vertraglich verpflichtet hat, den bisherigen Eigentümer bezüglich der hypothekarisch sichergestellten Verpflichtungen schad- und klaglos zu halten, wobei das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgebend ist (vgl. erneut VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108, mwN).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss VwGH 23.04.2025, Ra 2023/16/0081 ausgeführt hat, ist nicht nur eine „echte“ (privative) Schuldübernahme gemäß § 1405 (iVm § 1408) ABGB als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG zu berücksichtigen, sondern auch eine - nur im Innenverhältnis wirkende (vgl. Haglmüller in Rummel/Lukas/Geroldinger, ABGB4 § 1404 Rz 2 ff und 10) - Erfüllungsübernahme gemäß § 1404 ABGB, was auch aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt (vgl. dazu schon VwGH 21.11.1985, 84/16/0093, noch zum GrEStG 1955; 28.6.2007, 2007/16/0028). Die Art der vereinbarten Schuldübernahme kann - auf die genaue Formulierung im jeweiligen Vertrag kommt es nicht an (vgl. bereits VwGH 12.5.1978, 1250/77, zu fehlender „klag- und schadlos“-Klausel) - für die grunderwerbsteuerliche Beurteilung dahingestellt bleiben, weil jedenfalls eine Gegenleistung iSd § 5 GrEStG vorliegt.

Dem weiteren Zulässigkeitsvorbringen, wonach aufgrund der Vermögensbeteiligung der einlegenden Gesellschaften an der Revisionswerberin die Schuldübernahme nicht als Gegenleistung anzusehen sei (weil die beiden Gesellschaften die betreffenden Verbindlichkeiten wirtschaftlich weiterhin tragen würden), hat der VwGH im Beschluss VwGH 23.04.2025, Ra 2023/16/0081 entgegengehalten, dass es sich bei der Revisionswerberin um eine Kommanditgesellschaft handelt, die rechtsfähig ist (§ 161 Abs. 2 iVm § 105 UGB) und damit die Fähigkeit hat, Trägerin von Rechten und Pflichten zu sein. Dementsprechend kann sie die in § 1 GrEStG geregelten Erwerbstatbestände verwirklichen und für den Erwerb von Grundstücken Gegenleistungen, etwa durch Übernahme von Verbindlichkeiten, gewähren. Auch von den eigenen Gesellschaftern übernommene Verbindlichkeiten wirken sich sowohl im Vermögen der Kommanditgesellschaft als auch im Vermögen der Gesellschafter unmittelbar aus. Eine „transparente“ Behandlung solcher Vorgänge für Zwecke der Grunderwerbsteuer - wie sie der Revisionswerberin, offenbar angelehnt an die ertragsteuerliche Systematik (was sich nicht zuletzt an der wiederholten Verwendung des Begriffes der „Mitunternehmerschaft“ zeigt), vorschwebt - scheidet daher aus (siehe zur Rechtsnatur der eingetragenen Personengesellschaften im grunderwerbsteuerlichen Kontext ausführlich VwGH 4.5.2023, Ro 2020/16/0013, mwN).

Auch bei der Bf. handelt es sich um eine rechtsfähige Kommanditgesellschaft und wurde ein Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG verwirklicht und kommt es nicht darauf an, wie sich die Beteiligungsverhältnisse bei der Erwerberin darstellen.

Hinsichtlich der Verbindlichkeiten gegenüber der ***A*** ist auf die Bf. durch die in Punkt 7.5 des Vertrages getroffenen Vereinbarung nur die reine Sachhaftung übergegangen und sind diese Verbindlichkeiten daher nicht bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen. Hinsichtlich der hypothekarisch auf der eingebrachten Liegenschaft sichergestellten Verbindlichkeiten gegenüber der ***BANK*** ist hingegen durch die in Punkt 7.4 des Vertrages getroffene Vereinbarung jedenfalls im Innenverhältnis eine Schuldübernahme durch die Bf. erfolgt. Zusätzlich spricht hier das von der Bf. dem FA vorgelegte Schreiben der ***BANK*** sogar dafür, dass auch eine Zustimmung der Gläubigerin zur Schuldübernahme erfolgt ist und damit eine Schuldübernahme gemäß § 1405 ABGB vorliegt. Der zum Zeitpunkt der Schuldübernahme aushaftende Betrag iHv € 8.800.000,00 wurde daher vom FA zu Recht als Gegenleistung iSd § 5 GrEStG angesetzt.

Die durch den angefochtenen Bescheid erfolgte Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % der Gegenleistung iHv € 8.800.000,00 erfolgte somit zu Recht und ist die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständliche Entscheidung konnte sich auf die oben genannte VwGH-Judikatur (insbesondere VwGH 23.04.2025, Ra 2023/16/0081) stützen und kommt den hier maßgeblichen Rechtsfragen keine grundsätzliche Bedeutung zu.

Wien, am 17. Juli 2025