

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Mario Anton Züger, Favoritenstraße 217 Tür 37, 1100 Wien über die Beschwerde vom 12. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Oktober 2021 betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 20 GebG 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 und Sachverhalt

Dieses Erkenntnis ergeht im fortgesetzten Verfahren, nachdem das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes BFG 9.10.2023, RV/7103934/2022 vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 22.10.2025, Ra 2023/16/0138 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben wurde. Damit gilt die im Spruch genannte Beschwerde gegen den Bescheid vom 27.10.2021 betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 20 GebG wiederum als unerledigt.

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 19.12.2025 hat das BFG im fortgesetzten Verfahren zur Wahrung des Parteiengehörs beiden Parteien die Gelegenheit eingeräumt bis zum 30.1.2026 noch eine ergänzende Stellungnahme einzubringen. In diesem Beschluss wurde den Parteien auch mitgeteilt, aus welchen vorläufigen Erwägungen unter Bindung an die Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes eine Abweisung der Beschwerde beabsichtigt werde.

Das Finanzamt Österreich verwies mit Schreiben vom 29.1.2026 auf seine bisherigen Ausführungen und erklärte, dass keine weiteren Ergänzungen erfolgen würden.

Von der beschwerdeführenden Partei (kurz Bf.) langte bis dato keine Stellungnahme beim BFG ein.

Es wird daher zum Verfahrensablauf und zu den Sachverhaltsfeststellungen auf die in der Entscheidung des BFG 9.10.2023, RV/7103934/2022 verwiesen, welche insoweit zum integrierten Bestandteil dieses Erkenntnisses erklärt werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Kraft ausdrücklicher Anordnung in § 42 Abs. 3 VwGG tritt durch die Aufhebung der angefochtenen Entscheidung die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung der angefochtenen Entscheidung befunden hat. Das zuständige Verwaltungsgericht hat das extunc zurückgesetzte Beschwerdeverfahren zu Ende zu führen, also die bei ihm anhängige Beschwerde neu zu erledigen. Dabei ist es im betreffenden Fall an die Rechtsanschauung des VwGH gebunden (vgl. Schick in Holoubek/Lang (Hrsg), Das Verfahren vor dem VwGH (2015) Seite 261).

Durch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.10.2025, Ra 2023/16/0138 ist nunmehr klagestellt, dass es sich bei dem vom Beschwerdeführer (kurz Bf.) am 24.8.2021 mit seiner damaligen Ehegattin abgeschlossenen Vertrag um einen Vergleich iSd § 33 TP 20 GebG 1957 handelt.

In der Amtsrevision wurde vom Finanzamt geltend gemacht, dass die gegenständliche Vereinbarung kein einheitliches Rechtsgeschäft im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darstelle, weil daraus keine unmittelbaren Leistungs- und Gegenleistungsbeziehungen zu erkennen seien. In der Urkunde seien vielmehr mehrere gesondert zu beurteilende Rechtsvorgänge festgehalten. § 15 Abs. 3 GebG ziele darauf ab, eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, nicht jegliche Besteuerung zu unterbinden. Nach Sinn und Zweck des Gesetzes solle nur jener Teil der Gebühr unterzogen werden, der nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer sei. Damit könne die **Befreiung gemäß § 15 Abs. 3 GebG nur anteilig** zur Anwendung kommen.

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt wie folgt (Hervorhebung durch das BFG):

42 Allerdings ist das Finanzamt damit im Recht, dass das Bundesfinanzgericht die Bestimmung des § 15 Abs. 3 GebG unrichtig angewendet hat. Das Bundesfinanzgericht hat ausgehend von seiner - wie ausgeführt nicht zu beanstandenden - Beurteilung, die verfahrensgegenständliche Vereinbarung sei als Vergleich gemäß § 33 TP 20 GebG anzusehen, angenommen, die darin getroffenen Vereinbarungen betreffend die Ausgleichszahlung und Unterhaltsgewährung durch den Mitbeteiligten an seine Ehefrau

einerseits, sowie betreffend die wechselseitige Übertragung von Grundstücken (bzw. Anteilen an Grundstücken) andererseits seien als einheitlicher, unter das Grunderwerbsteuergesetz fallender Rechtsvorgang anzusehen. Demnach sei dieser Rechtsvorgang - trotz seiner Einstufung als Vergleich gemäß § 33 TP 20 GebG - gemäß § 15 Abs. 3 GebG zur Gänze von der Rechtsgeschäftsgebühr befreit.

43 Diese Sichtweise steht im Widerspruch mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach der Zweck des § 15 Abs. 3 GebG ist, zu vermeiden, dass ein Rechtsgeschäft, das nach einem der erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, nicht überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird (vgl. VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0109, mwN). Zur Verwirklichung dieses Regelungszwecks ist es weder erforderlich noch folgerichtig, wenn ein bestimmter, dem Grunde nach gebührenpflichtiger Rechtsvorgang weder der Verkehrsteuer noch der Rechtsgebühr unterliegt. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr ist somit lediglich jener Teil auszuscheiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben wäre; der Rest unterliegt der Gebühr (vgl. VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121, mwN).

44 Zudem hat das Finanzamt offensichtlich nicht angenommen, dass die wechselseitige Übertragung der Grundstücke bzw. Grundstücksteile vom abgeschlossenen Vergleich umfasst sei, hat es doch nur die vom Mitbeteiligten zu leistende Ausgleichszahlung sowie den kapitalisierten Wert der Unterhaltsleistungen der Gebührenbemessung zu Grunde gelegt. Bei dieser Sichtweise würde aber die Übertragung der Grundstücke von vornherein nicht der Gebühr gemäß § 33 TP 20 GebG unterliegen, womit eine mehrfache Belastung dieser Übertragungsvorgänge mit Grunderwerbsteuer und einer Rechtsgebühr - deren Vermeidung die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG bewirken soll - gar nicht gegeben wäre.“

In der vom Verwaltungsgerichtshof genannten Entscheidung VwGH 05.09.2024, Ra 2023/16/0121 wurde ausgeführt wie folgt:

30 Zur Verwirklichung des Regelungszweckes des § 15 Abs. 3 GebG ist es weder erforderlich noch folgerichtig, Teile des Entgeltes weder der Verkehrsteuer noch der Rechtsgebühr zu unterziehen. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr (dem Entgelt) ist somit jener Teil auszuscheiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben wäre; der Rest unterliegt der Gebühr. Maßgeblich für das Ausmaß der Gebührenbefreiung ist somit die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (vgl. VwGH 16.9.1991 90/15/0080, mwN).

31 Der Zweck der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG in Verbindung mit der Verschiedenheit des Steuer- bzw. Bemessungsgegenstandes erfordert, dass auch ein gemeinsamer Erwerb von beweglichem und unbeweglichem Vermögen in zwei Erwerbsvorgänge, nämlich in einen des beweglichen und in einen des unbeweglichen

Vermögens für die Berechnung der Gebühr und der Grunderwerbsteuer zerlegt werden. Die lediglich aus dem Wortlaut des § 15 Abs. 3 GebG erschlossene Auslegung des Norminhaltes würde dazu führen, dass zwar die Doppelbesteuerung vermieden, aber gleichzeitig die Gebührenfreiheit auf jenen Teil des Rechtsgeschäftes ausgedehnt würde, für den, isoliert betrachtet, der Befreiungstatbestand nicht gegeben ist. Dem Gesetzgeber kann nicht unterstellt werden, dass er mit § 15 Abs. 3 GebG das jeweilige Rechtsgeschäft zur Gänze von der Rechtsgebühr befreien wollte, auch wenn es nur teilweise unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt, denn dies würde bedeuten, dass ein an sich gebührenpflichtiger Tatbestand nur deshalb gebührenfrei wäre, weil er zu einem Teil auch Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist (vgl. VwGH 11.9.1989, 88/15/0155).“

Bodis führt in seinem Aufsatz "Gebührenpflicht eines Erbübereinkommens mit Sicherstellungsvereinbarung, Die Entscheidung des VwGH vom 5.9.2024, Ra 2023/16/0121", SWK 34/2024, 1364, in seinen abschließenden Bemerkungen wie folgt aus:

"Das dargestellte VwGH-Erkenntnis ist in mehrfacher Hinsicht bemerkenswert: Neben den klarstellenden Aussagen zum Anwendungsbereich des § 19 Abs. 2 Satz 2 GebG - insbesondere in Abgrenzung zur Bestimmung des § 15 Abs. 3 GebG - bringt der VwGH erstmals zum Ausdruck, dass die in der bisherigen Rechtsprechung aufgestellten Grundsätze zum Umfang der Gebührenbefreiung des § 15 Abs. 3 GebG auf die Befreiungsbestimmung des § 19 Abs. 2 Satz 2 GebG zu übertragen sind. In beiden Fällen kommt somit nicht in jedem Fall eine gänzliche Gebührenfreiheit zum Tragen, sondern nur insoweit das betreffende Rechtsgeschäft einer anderen Verkehrsteuer unterliegt.

Die genauen Berechnungsmodalitäten wurden vom VwGH allerdings - mangels Relevanz - nicht thematisiert; diesbezüglich stellen sich weitere Fragen, die im fortzusetzenden Verfahren zu klären sein werden.

Im vorliegenden Fall war das Rechtsgeschäft ("Hauptgeschäft") ein Erbübereinkommen, mit dem die Erbmasse aufgeteilt wurde. Die Erbmasse bestand nach den Feststellungen des BFG ua aus zwei Grundstücken. Hypothekarisch besichert wurden - aufgrund dieses Erbübereinkommens entstandene - Erbteilsforderungen bestimmter Erben. Die Gebühr für die Hypothekarverschreibung würde sich grundsätzlich vom Wert der besicherten Verbindlichkeiten - vorliegend somit von den offenen Erbteilsforderungen - bemessen. Die hier zum Tragen kommende Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 Satz 2 GebG umfasst allerdings nicht den gesamten Wert der hypothekarisch besicherten Forderungen, sondern - so der VwGH - nur den anteiligen Wert und zwar im selben Ausmaß, in dem auch das besicherte Hauptgeschäft - das Erbübereinkommen - dem GrEStG unterlag. Hier stellt sich allerdings schon die Frage, wie dieses Ausmaß ermittelt werden könnte.

Ausgehend von der früheren VwGH-Rechtsprechung zu § 15 Abs 3 GebG [Hinweis: VwGH 16.9.1991, 90/15/0080, mwN] könnte diesbezüglich etwa vertreten werden, der "Wert" des Erbübereinkommens sei im Verhältnis zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer für die aufgrund dieses Erbübereinkommens verwirklichten Erwerbstatbestände nach dem GrEStG. Dieser "Wert" könnte etwa in Höhe des gemeinen Wertes (wohl nach Abzug von Verbindlichkeiten) sämtlicher Vermögenswerte der Erbmasse angenommen werden, während sich die konkrete Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nach der Rechtslage im Erwerbszeitpunkt zu richten hätte. [Hinweis: Im vorliegenden Fall wurde die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 lit b GrEStG vom dreifachen Einheitswert bemessen.] Würde nach dieser Berechnung die gesamte Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer zB 30 % des gesamten "Wertes" des Erbübereinkommens ausmachen, wäre nach dieser Sichtweise die hypothekarische Besicherung nach § 19 Abs 2 Satz 2 GebG auch nur im Ausmaß von 30 % gebührenfrei."

Das BFG schloss im fortgesetzten Verfahren nach VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121 aus diesen Ausführungen, dass das Ausmaß der Gebührenbefreiung sich nicht am gemeinen Wert der Grundstücke, sondern an der (gesamten) 'Bemessungsgrundlage' für die Grunderwerbsteuer - im dortigen Beschwerdefall die dreifachen Einheitswerte – orientiere und errechnete die Bemessungsgrundlage für die Rechtsgebühr durch eine Verhältnisrechnung (vgl. zur Berechnung BFG 04.02.2025, RV/5100692/2024; die dagegen erhobene Parteienrevision ist derzeit beim VwGH zu Gz. Ra 2025/16/0027 anhängig).

Nach Ansicht der erkennenden RichterIn ist der jüngsten Rechtsprechung des VwGH folgend auch bei einem Vergleich, der grunderwerbsteuerpflichtige Liegenschaftsübertragungen umfasst, für das Ausmaß der Gebührenbefreiung nach § 15 Abs. 3 GebG **grundsätzlich** eine Verhältnisrechnung anzustellen.

Im gegenständlichen Beschwerdefall war Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer für die wechselseitigen Liegenschaftsübertragungen jeweils der Grundstückswert der erworbenen Liegenschaft. Dies deshalb, weil Erwerbsvorgänge zwischen Ehegatten als unentgeltlich gelten und als Bemessungsgrundlage nicht die Gegenleistung, sondern immer der Grundstückswert anzusetzen ist (siehe dazu § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 iVm § 7 Abs. 1 Z 1 lit. c GrEStG).

Aus der gegenständlichen Vertragsurkunde ist nicht ersichtlich, welche weiteren Vermögenswerte außer den Liegenschaften zwischen dem Bf. und seiner Ehegattin aufgeteilt wurden und welche konkreten sonstigen Ansprüche noch Gegenstand des Vergleiches waren (siehe Punkt 5. und 6. des Vertrages). Auch fehlen Angaben über die gemeinen Werte der beiden Liegenschaften und des Wertes des sonstigen aufgeteilten Vermögens sowie sonstiger Kriterien (wie die Höhe der sich nach Ansicht der beiden Vertragsparteien aus dem im Jahr 2005 geschlossenen Ehepakt, Pkt 6 Abs. 5, ergebenden Ansprüche), die für die Bestimmung der Höhe der Ausgleichzahlung von Bedeutung waren.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG 1957 ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gemäß § 17 Abs. 2 GebG 1957 bis zum Gegenbeweise der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Im angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt als Bemessungsgrundlage für die Rechtsgebühr nach § 33 TP 20 GebG die vom Bf. zu leistende Ausgleichzahlung iHv € 2.450.000,00 laut Punkt 3a) des Vertrages und den auf die Lebensdauer der Berechtigten kapitalisierten Wert der Unterhaltsleistungen von € 598.969,95 laut Punkt 4a) des Vertrages an. Der Wert der Liegenschaften wurde bei der Bemessung der Rechtsgebühr hingegen nicht berücksichtigt.

Aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Absatz 44 des Erkenntnisses VwGH 22.10.2025, Ra 2023/16/0138 ergibt sich für die erkennende Richterin, dass nach der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes hier nicht vom Vorliegen einer Doppelbesteuerung auszugehen ist und deshalb kein anteiliger Betrag wegen Anwendung der Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden ist.

Ein Gegenbeweis iSd § 17 Abs. 2 GebG ob bzw. inwieweit die Ausgleichzahlung (auch) als Gegenleistung iSd Grunderwerbsteuergesetzes für den Liegenschaftserwerb durch den Bf. gedacht war, wurde vom Bf. trotz der mit Beschluss vom 19.12.2025 eingeräumten Gelegenheit nicht erbracht.

Unter Bindung an die Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes wird die gegenständliche Beschwerde somit als unbegründet abgewiesen.

1.2. 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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 22.10.2025, Ra 2023/16/0138 und die darin zitierte Vorjudikatur abschließend geklärt. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Wien, am 23. Februar 2026