

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache **\*\*BF\*\***, Steuernummer **\*\*\***, vertreten durch Öffentliche Notare Mayer & Kandlhofer Partnerschaft, Bahnhofstr 6, 2000 Stockerau, über die Beschwerde vom 28. August 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 31. Juli 2025 (Erfassungsnummer **\*\*\***), mit dem der mit 16. Oktober 2024 datierte Antrag auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheids vom 9. Juli 2024 nach § 17 Abs 1 Z 4 iVm § 17 Abs 4 GrEStG 1987 abgewiesen wurde, zu Recht

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass der mit 16. Oktober 2024 datierte Antrag auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheids stattgebend erledigt wird. Nach § 17 Abs 1 Z 4 iVm § 17 Abs 4 GrEStG 1987 ist die Festsetzung derart abzuändern, dass die Grunderwerbsteuer EUR 0,00 beträgt.

II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensengang

Die Beschwerdeführerin ist Witwe ihres am **\*\*xx.xx.2022\*\*** verstorbenen Ehegatten **\*\*F\*\***. Aufgrund des Testaments vom **\*\*xx.xx.1990\*\*** wurde ihr die Verlassenschaft nach ihrem Ehegatten zur Gänze eingeantwortet, wobei ihr ua auch das Eigentum an einem näher bezeichneten Grundstück übertragen wurde. Mit Bescheid vom 9.7.2024 erfolgte diesbezüglich die Festsetzung der Grunderwerbsteuer iHv EUR 1.331,29. Unter Heranziehung des Grundstückswerts iHv EUR 193.861,93 und Anwendung des ermäßigten Stufentarifs nach § 7 Abs 1 Z 2 lit a GrEStG 1987 berücksichtigte die belangte Behörde frühere Erwerbe iHv EUR 80.269,95 und gewährte für eine Wohnnutzfläche von 150 m<sup>2</sup> die Befreiung nach § 3 Abs 1 Z 7a GrEStG 1987.

Mit Berufung auf das mit **\*\*xx.xx.2021\*\*** datierte (nachträglich hervorgekommene) Vermächtnis des Verstorbenen, nach dem das zuvor bezeichnete Grundstück der **\*\*V-GmbH\*\*** (in der Folge: Vermögensverwaltungs-GmbH) zukommen sollte, forderte ebendiese von der Beschwerdeführerin die Herausgabe des Grundstücks und brachte schließlich eine Vermächtnisklage beim Landesgericht Korneuburg ein. Das Verfahren wurde im Wege des mit 17.9.2024 datierten gerichtlichen Vergleichs beendet, bei dem die Beschwerdeführerin die Zustimmung zur Einverleibung des Eigentumsrechts der Vermögensverwaltungs-GmbH erteilte und das Grundstück folglich der Vermögensverwaltungs-GmbH herausgab.

Mit Eingabe vom 16.10.2024 beantragte die Beschwerdeführerin aus diesem Grund gemäß § 17 Abs 1 Z 4 iVm § 17 Abs 4 GrEStG 1987 die Abänderung des mit 9.7.2024 datierten Grunderwerbsteuerbescheids auf EUR 0,00 und die Rückerstattung der zuvor bereits entrichteten Grunderwerbsteuer. Im Antrag findet sich begründend ausgeführt, dass der Verstorbene das betreffende Grundstück an die Vermögensverwaltungs-GmbH vermacht habe, die Ausstellung einer Amtsbestätigung nach § 182 Abs 3 AußStG durch die Beschwerdeführerin jedoch verweigert worden sei, weshalb das Grundstück zunächst der Beschwerdeführerin als Alleinerbin eingantwortet worden sei. Der dafür bescheidmäßig vorgeschriebene Steuerbetrag sei zur Einzahlung gebracht und eine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt worden. Aufgrund der eingebrachten Vermächtnisklage sei der mit 17.9.2024 datierte gerichtliche Vergleich abgeschlossen worden, womit das Grundstück herausgegeben werden habe müssen und der Einantwortungsbeschluss rückabgewickelt worden sei.

Mit Bescheid vom 31.7.2025 wies die belangte Behörde den Antrag auf Änderung des Grunderwerbsteuerbescheids ab. Begründend führte sie im Wesentlichen aus, dass das Grundstück nicht aufgrund eines Gerichtsbeschlusses, sondern basierend auf einer freiwilligen Einigung im Rahmen eines Vergleichs an die Vermögensverwaltungs-GmbH übertragen worden sei. Die Bestimmungen des § 17 GrEStG 1987 fänden daher keine Anwendung.

Mit Beschwerde vom 27.8.2025 beantragte die Beschwerdeführerin die stattgebende Erledigung ihres am 16.10.2024 gestellten Antrags und damit die gänzliche Rückerstattung der entrichteten Grunderwerbsteuer iHv EUR 1.331,29.

In der abweisend ergangenen Beschwerdevorentscheidung vom 9.10.2025 führte die belangte Behörde insbesondere aus, dass kein durchsetzbarer Anspruch der Vermögensverwaltungs-GmbH auf Herausgabe des Grundstücks vorgelegen, sondern eine freiwillige Einigung erfolgt sei. Insbesondere sei darüber hinaus auf Ebene der Vermögensverwaltungs-GmbH auch kein Erwerb von Todes wegen vorgelegen.

Mit Eingabe vom 3.11.2025 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage an das Bundesfinanzgericht und brachte dabei zum Ausdruck, dass der Tatbestand des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG sehr wohl vollständig erfüllt sei, zumal das zunächst von der Beschwerdeführerin als Erbin mit Einantwortung erworbene Grundstück aufgrund der Vermächtnisklage der

Vermögensverwaltungs-GmbH herausgegeben werden haben müssen und dieser Erwerb bei der Vermächtnisnehmerin sehr wohl einen Erwerb von Todes wegen dargestellt habe.

Mit Bericht vom 25.3.2026 erfolgte die Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wurde die belangte Behörde beauftragt, sämtliche Urkunden im Zusammenhang mit der eingebrachten Vermächtnisklage und dem daraufhin abgeschlossenen gerichtlichen Vergleich vorzulegen. Die auftragsgemäße Vorlage an das Bundesfinanzgericht erfolgte am 20.4.2026. Zudem übermittelte die belangte Behörde am 22.5.2026 eine umfangreiche Stellungnahme, in der sie ihre Rechtsauffassung eingehend darlegte.

Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde, ebenso einem Auftrag des Bundesfinanzgerichts entsprechend, mit Eingabe vom 1.6.2026 die mit \*\*xx.xx.2021\*\* datierte letztwillige Verfügung, in der sich die Vermögensverwaltungs-GmbH als Vermächtnisnehmerin bezeichnet findet, beigebracht.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen**

### **1. Sachverhalt**

Mit Einantwortungsbeschluss vom \*\*xx.xx.2024\*\* wurde der Beschwerdeführerin aufgrund des Testaments vom \*\*xx.xx.1990\*\* als Alleinerbin die Verlassenschaft nach ihrem am \*\*xx.xx.2022\*\* verstorbenen Ehegatten \*\*F\*\* zur Gänze eingewantwortet. Die Beschwerdeführerin erwarb dabei ua auch das Eigentum am Grundstück EZ \*\*\*, KG \*\*\*.

Mit letztwilliger Verfügung des verstorbenen \*\*F\*\* vom \*\*xx.xx.2021\*\* war zuvor jedoch bereits die \*\*V-GmbH\*\* (in der Folge: Vermögensverwaltungs-GmbH) als Vermächtnisnehmerin des oben bezeichneten Grundstücks bestimmt worden.

Von Seiten der Vermögensverwaltungs-GmbH war noch vor der am \*\*xx.xx.2024\*\* erfolgten Einantwortung zu Gunsten der Beschwerdeführerin ein Antrag auf Ausstellung einer Amtsbestätigung nach § 182 Abs 3 AußStrG betreffend das bezeichnete Grundstück gestellt worden (die stattgebende Erledigung des Antrags hätte zur Folge gehabt, dass der Beschwerdeführerin das Grundstück nicht eingewantwortet worden wäre, sondern das Grundstück noch davor der Vermögensverwaltungs-GmbH zugewendet worden wäre). Von der Beschwerdeführerin war die dafür erforderliche Zustimmung jedoch verweigert worden, womit eine Amtsbestätigung nicht ausgestellt werden konnte und das bezeichnete Grundstück als Teil der Verlassenschaft der Beschwerdeführerin eingewantwortet wurde.

Mit Bescheid vom 9.7.2024 (Erfassungsnummer \*\*\*) wurde der Beschwerdeführerin die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des bezeichneten Grundstücks vorgeschrieben (Bemessungsgrundlage EUR 193.861,93). Von der Beschwerdeführerin wurde die

Grunderwerbsteuer in der vorgeschriebenen Höhe von EUR 1.331,29 ordnungsgemäß entrichtet.

Zur Durchsetzung des Vermächtnisanspruchs brachte die Vermögensverwaltungs-GmbH in der Folge am Landegericht Korneuburg eine Vermächtnisklage ein und beantragte dabei auf der Grundlage des Vermächtnisses vom **\*\*xx.xx.2021\*\*** die Einwilligung zur Einverleibung ihres Eigentumsrechts am bezeichneten Grundstück.

Das Verfahren vor dem Landesgericht Korneuburg mündete in den mit 17.9.2024 datierten gerichtlichen Vergleich zwischen der der Beschwerdeführerin und der Vermögensverwaltungs-GmbH. Die Vermögensverwaltungs-GmbH drang dabei mit dem erhobenen Anspruch auf Herausgabe des bezeichneten Grundstücks vollumfänglich durch und die Beschwerdeführerin willigte in die Einverleibung des Eigentumsrechts der Vermögensverwaltungs-GmbH ein. Daneben findet sich im Vergleich noch festgehalten, dass der Beschwerdeführerin das alleinige Wohn- und Nutzungsrecht zukommt, die Vermögensverwaltungs-GmbH in die Einverleibung eines Pfandrechts zugunsten der Beschwerdeführerin einwilligt und Reparaturen am Haus zu übernehmen hat sowie davon absieht, die Beschwerdeführerin zu Instandhaltungs- oder Verbesserungsarbeiten aufzufordern.

Das Bundesfinanzgericht trifft die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin letztlich dazu gezwungen war, das bezeichnete Grundstück an die Vermögensverwaltungs-GmbH herauszugeben. Es lag weder eine freiwillige Einigung noch eine Zuwendung nach freiem Ermessen vor, sondern musste die Beschwerdeführerin dieses als Erbin zunächst erworbene Grundstück aufgrund des vorliegenden Vermächtnisses zwingend wieder herausgeben.

## **2. Beweiswürdigung**

Die getroffenen Feststellungen basieren auf dem vorliegenden Verwaltungsakt und den nachträglich von beiden Parteien in Erfüllung der erteilten gerichtlichen Aufträge vorgelegten Urkunden (insbesondere wurden von der belangten Behörde nachträglich die bezeichnete Vergleichsausfertigung, das Verhandlungsprotokoll vor dem Landesgericht Korneuburg sowie Korrespondenz der rechtlichen Vertreter mit der belangten Behörde vorgelegt; von Seiten der Beschwerdeführerin erfolgte insbesondere die Vorlage des Vermächtnisses vom **\*\*xx.xx.2021\*\***).

Das Bestehen des ursprünglichen Testaments vom **\*\*xx.xx.1990\*\*** sowie des Vermächtnisses vom **\*\*xx.xx.2021\*\*** ist zwischen den Parteien nicht strittig. Genau so wenig wird das Bestehen des abgeschlossenen gerichtlichen Vergleichs zwischen der Beschwerdeführerin und der Vermögensverwaltungs-GmbH nicht in Streit gezogen.

Die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin letztlich dazu gezwungen war, das bezeichnete Grundstück an die Vermögensverwaltungs-GmbH herauszugeben und damit weder eine

freiwillige Einigung noch eine Zuwendung nach freiem Ermessen vorlag, beruht auf folgender Würdigung:

Es liegt ein Vermächtnis vor, aus dem sich klar ergibt, dass der Vermögensverwaltungs-GmbH als Vermächtnisnehmerin das Grundstück zusteht. Es zeigt sich, dass die Beschwerdeführerin (dennoch) die Herausgabe des Grundstücks an die Vermögensverwaltungs-GmbH verhindern wollte: Zunächst verweigerte sie ausdrücklich die Zustimmung zur Ausstellung einer Amtsbestätigung nach § 182 Abs 3 AußStG (wodurch die Vermögensverwaltungs-GmbH das Grundstück vor der Einantwortung an die Beschwerdeführerin erhalten hätte) und in der Folge ließ sie es auf die Einbringung einer Vermächtnisklage und Einleitung des entsprechenden gerichtlichen Verfahrens ankommen.

Zwar wurde das Verfahren im Rahmen eines gerichtlichen Vergleichs abgeschlossen und erging kein abschließendes Urteil des Landesgerichts Korneuburg, dennoch zeigt sich, dass sich die Beschwerdeführerin entsprechendem Druck ausgesetzt sah und aufgrund der mangelnden Erfolgsaussichten dem benannten Vergleich zustimmte. Der Vergleich verhalf der klagenden Vermögensverwaltungs-GmbH vollumfänglich zum Durchbruch, sie erhielt die begehrte Zustimmung zur Einverleibung des Eigentumsrechts am bezeichneten Grundstück.

Im vorliegenden Verhandlungsprotokoll des Landesgerichts Korneuburg (\*\*\*) findet dazu festgehalten, dass nach eingehender der Erörterung auch hinsichtlich des Prozesskostenrisikos die Parteien den Vergleich schließen. Auch daraus zeigt sich, dass die Beschwerdeführerin, die vor dem Landesgericht Korneuburg zudem rechtsfreundlich durch ARNOLD Rechtsanwälte GmbH vertreten war, entsprechendem Druck ausgesetzt war und vom Landesgericht Korneuburg über den rechtmäßig bestehenden Anspruch der Vermögensverwaltungs-GmbH auf Herausgabe des Grundstücks überzeugt wurde und somit dem Vergleich zustimmte. Es ist dabei auch auf die allgemeine Lebenserfahrung zu verweisen, dass Verfahren vor dem Zivilgericht – nicht zuletzt aufgrund der gegebenen Drucksituation – in zahlreichen Fällen im Rahmen eines Vergleichs beendet werden.

Es zeigt sich damit, dass die Beschwerdeführerin zunächst alles unternahm, um die Herausgabe des Grundstücks zu unterbinden. Aufgrund des letztlich vorliegenden rechtlichen Zwangs musste sie das Grundstück im praktischen Ergebnis aufgrund des vorliegenden Vermächtnisses herausgeben. Von einer Herausgabe des Grundstücks im Rahmen einer freiwilligen Einigung oder von einer Zuwendung nach freiem Ermessen kann keine Rede sein.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdestattgabe)**

##### **Grundlagen**

Nach § 1 Abs 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) unterliegt der Grunderwerbsteuer nach Z 1 ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit ein Bezug auf ein inländisches Grundstück gegeben ist. Als Bemessungsgrundlage ist im Fall eines unentgeltlichen Erwerbs gemäß § 4 Abs 1 GrEStG 1987 iVm § 6 Abs 1 GrEStG 1987 der Grundstückswert heranzuziehen, worauf gemäß § 7 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 der ermäßigte Stufentarif anzuwenden ist.

§ 17 GrEStG 1987 sieht mehrere Fälle vor, in denen die Grunderwerbsteuer auf Antrag nicht festgesetzt wird. In beschwerdegegenständlicher Hinsicht hat derart nach § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 auf Antrag keine Festsetzung zu erfolgen, „*wenn [ua] ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.*“ Wurde die Grunderwerbsteuer (ua im Fall des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987) bereits festgesetzt, so ist nach § 17 Abs 4 GrEStG 1987 auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern.

Die Gesetzesmaterialien (RV 549 BlgNR 23. GP) führen zu der durch das SchenkMG 2008 erfolgten Einfügung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 wie folgt aus: *„§ 17 regelt verschiedene Fälle der Erstattung bzw. Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer, wenn ein Erwerbsvorgang unter bestimmten Voraussetzungen rückgängig gemacht wird. Da in Hinkunft auch Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen der Grunderwerbsteuer unterliegen, wird die Möglichkeit der Erstattung bzw. Nichtfestsetzung der Steuer auch für diese Erwerbsvorgänge eingeräumt.“*

Entsprechend obiger Feststellungen wurde der Beschwerdeführerin zunächst die gesamte Verlassenschaft nach ihrem verstorbenen Ehegatten eingewantwortet, womit sie ua auch das Eigentum am beschwerdegegenständlichen Grundstück erwarb. Es wurde für diesen Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer bescheidmäßig festgesetzt und von der Beschwerdeführerin entrichtet.

Dieses Grundstück musste die Beschwerdeführerin in der Folge aufgrund des (später hervorgekommenen) Bestehens eines Vermächnisses zu Gunsten der Vermögensverwaltungs-GmbH nachträglich an ebendiese wieder herausgeben. Nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts war die Beschwerdeführerin dabei letztlich zur Herausgabe gezwungen.

Das Vermächtnis (Legat) findet sich in § 533 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches (ABGB) geregelt. Es liegt demnach vor, wenn einer Person nicht ein Erbteil, der sich auf die ganze Verlassenschaft bezieht, sondern ua eine bestimmte Sache zugedacht wird. Diejenige Person, der es hinterlassen wurde, ist nicht Erbe, sondern Vermächtnisnehmer (Legatar). Nach § 648 ABGB erwirbt der Vermächtnisnehmer in der Regel mit dem Tod des Vermächtnisgebers für sich das Recht auf das Vermächtnis. Das Vermächtnis ist im Zweifel gemäß § 685 ABGB mit dem Tod des Vermächtnisgebers zu erfüllen. Gemäß § 649 Abs 1 ABGB erwirbt der Vermächtnisnehmer eine Forderung gegen die Verlassenschaft und nach der Einantwortung gegen die Erben.

Im vorliegenden Fall erwarb die Vermögensverwaltungs-GmbH als Vermächtnisnehmerin daher – zumal die Einantwortung bereits erfolgt war – eine Forderung (einen schuldrechtlichen Anspruch) gegen die Beschwerdeführerin als Erbin auf Herausgabe des vermachten Grundstücks. Wie ausgeführt, war die Beschwerdeführerin verpflichtet, das Grundstück aus dem bereits eingeworteten Nachlass herauszugeben.

Es gilt zwar bei Verkehrsteuern der Grundsatz, dass eine einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarungen (vgl etwa VwGH 30.8.1995, 95/16/0098; 25.5.2000, 2000/16/0066-0071), eine entstandene Steuerschuld kann jedoch durch eine spätere Änderung dann nachträglich wegfallen, wenn ein steuervernichtender Tatbestand, wie etwa § 17 GrEStG 1987, erfüllt ist (vgl VwGH 30.8.1995, 94/16/0295).

Aufgrund des von der Beschwerdeführerin gestellten Antrags ist daher von Seiten des Bundesfinanzgerichts zu klären, ob im vorliegenden Fall die Bestimmung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 anwendbar ist und damit die bereits vorgenommene Festsetzung gemäß § 17 Abs 4 GrEStG 1987 entsprechend abzuändern ist.

Im Konkreten statuiert die Bestimmung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 die Voraussetzungen, dass

- (1.) ein von Todes erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und
- (2.) dass dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

### **Auffassung der belangten Behörde**

Nach Auffassung der belangten Behörde (insbesondere dargelegt in der am 22.5.2026 übermittelten Stellungnahme) seien im vorliegenden Fall beide angeführten Voraussetzungen nicht erfüllt und könne die Bestimmung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 daher nicht zur Anwendung gelangen.

Erstens habe die Vermächtnisnehmerin, so die belangte Behörde, nur über einen schuldrechtlichen Anspruch verfügt, ein dinglicher Rechtstitel sei nicht vorgelegen. Darüber hinaus sei die konkrete Übertragung im Rahmen eines abgeschlossenen Vergleichs erfolgt. Das tatbestandmäßige „Herausgeben-Müssen“ sei damit nicht gegeben.

Insbesondere scheitere die Anwendung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 aber am gegenständlich nicht vorliegenden Erwerb von Todes wegen. Ein Vermächtnisnehmer sei eben kein Erbe, sondern habe lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch auf Erfüllung des Vermächtnisses. Er erwerbe mit dem Erbfall weder Eigentum am vermachten Grundstück noch eine erbrechtliche Stellung, die jener eines Erben gleichkommt. Vielmehr sei die Stellung eines Vermächtnisnehmers (lediglich) etwa mit einem Pflichtteilsberechtigten vergleichbar.

Die im vorliegenden Fall erst später, nach rechtskräftiger Einantwortung, erfolgte Übertragung des Grundstücks an die Vermächtnisnehmerin könne daher nicht als Erwerb von Todes wegen verstanden werden. Zudem beruhe die vorliegende Übertragung auf einem gerichtlichen Vergleich, womit der Rechtsgrund des Eigentumserwerbs (der Vermögensverwaltungs-GmbH) nicht mehr der Erbfall selbst, sondern der gerichtliche Vergleich als eigenständiges Verpflichtungsgeschäft gewesen sei.

Letztlich erfasse § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987, so die belangte Behörde, nicht jede Vermögensverschiebung, die wirtschaftlich oder wertungsmäßig durch einen Todesfall veranlasst ist. Vielmehr verlange die Bestimmung, dass die Herausgabe beim Empfänger selbst die Qualität eines Erwerbs von Todes wegen hat – woran es im vorliegenden Fall eben fehle.

### **Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht**

Das Bundesfinanzgericht vermag sich der von der belangten Behörde vorgetragene Rechtsansicht nicht anzuschließen.

Zunächst ist die erstbenannte Tatbestandsvoraussetzung, dass „**ein von Todes erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste**“, nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht sehr wohl erfüllt.

Unstrittig erwarb die Beschwerdeführerin das betreffende Grundstück zunächst als Erbin, womit bei ihr ein von Todes wegen erworbenes Grundstück vorlag. Dieses Grundstück müsste sie in der Folge wieder herausgeben.

Anders als es die belangte Behörde vermeint, liegen dieser Herausgabe nicht eine einvernehmliche Auflösung des vorherigen Erwerbsvorgang oder eine Zuwendung nach freiem Ermessen zu Grunde.

Vielmehr war die Beschwerdeführerin entsprechend obiger Feststellungen letztlich dazu gezwungen, das betreffende Grundstück an die Vermögensverwaltungs-GmbH als Vermächtnisnehmerin herauszugeben (siehe dazu die oben unter Punkt 1. dazu getroffenen Feststellungen bzw die unter Punkt 2. vorgenommene Beweiswürdigung). Aufgrund des unzweifelhaften Bestehens eines Vermächtnisses zugunsten der Vermögensverwaltungs-GmbH kann von einer freiwilligen Einigung oder von einer Zuwendung nach freiem Ermessen keine Rede sein. Dass die Herausgabe des Grundstücks letztlich im Wege eines gerichtlichen Vergleichs erfolgte, steht der getroffenen Beurteilung nicht entgegen, zumal wie eben ausgeführt, ein Herausgabezwang vorlag.

Zumal ein Vermächtnis bereits gemäß den zivilrechtlichen Bestimmungen zwingend zu erfüllen ist, hätte auch die „*bloße Herausgabe*“ des Grundstücks ohne eine zuvor eingebrachte Vermächtnisklage und derart auch ohne einen abgeschlossenen Vergleich bereits dieselbe Beurteilung nach sich gezogen.

Schließlich ist nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht auch die zweite Tatbestandsvoraussetzung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 erfüllt, nämlich dass das von der Beschwerdeführerin von Todes wegen erworbene Grundstück auch „**beim Empfänger [bei der Vermögensverwaltungs-GmbH] einen Erwerb von Todes wegen darstellt**“.

Wenngleich bei einem Erwerb im Wege der gewillkürten Erbfolge, somit bei letztwilligen Verfügungen wie Testament oder Erbvertrag, oder bei der gesetzlichen Erbfolge eindeutig ein Erwerb von Todes wegen vorliegt, handelt es sich nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht auch bei einem Erwerb im Rahmen eines Vermächtnisses um einen solchen Erwerb von Todes wegen. Dies ungeachtet der Tatsache, dass ein Vermächtnisnehmer gemäß § 649 Abs 1 ABGB aufgrund des Vermächtnisses lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch gegen den Nachlass und nach Einantwortung gegen den Erben auf Erfüllung des Vermächtnisses erwirbt, ohne aber unmittelbar die vermachte Sache für sich beanspruchen zu können.

Diese Beurteilung gründet sich zunächst darauf, dass bereits nach dem allgemeinen Begriffsverständnis auch Vermächtnisse den todeswegigen Erwerbsvorgängen zugeordnet werden und sich zudem aus dem Gesetzestext (weder aus dem Grunderwerbsteuergesetz 1987 noch aus anderen steuerrechtlichen oder zivilrechtlichen Vorschriften) nicht entnehmen lässt, dass ein Vermächtnis nicht als Erwerb von Todes wegen zu verstehen sei. Im Grunderwerbsteuergesetz findet sich zwar generell nicht definiert, welche Rechtsvorgänge als „Grundstückserwerb von Todes wegen“ gelten, aber es findet sich eine derartige Festlegung in § 2 Abs 2 Z 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG), wo sich das Vermächtnis ausdrücklich als Erwerb von Todes wegen angeführt findet.

Auch stuft das Zivilrecht das Vermächtnis als einen Fall des Erwerbs von Todes wegen ein (vgl etwa *Werkusch-Christ in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON<sup>1.13</sup> § 538 Rz 1 (Stand 1.10.2025); *Welser in Rummel/Lukas*, ABGB<sup>4</sup> § 538 Rz 1 (Stand 1.11.2014)).

Selbige Einstufung des Vermächtnisses als Fall des Erwerbs von Todes wegen ergibt sich – entgegen der insistierenden Rechtsauffassung der belangten Behörde – auch aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs.

Der Ausgangspunkt für die entgegenstehende Rechtsauffassung der belangten Behörde scheint sich auf die Kommentarmeinung von *Stanek/Volpini de Maestri* in *Pinetz/Schragl/Siller/Stefaner*, GrEStG § 17 Rz 72, zu gründen, die sich wiederum auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19.5.1988, 86/16/0255, bezieht. Wörtlich: „Der Erwerb von Todes wegen kann grds entweder im Wege der gewillkürten Erbfolge (letztwillige Verfügungen wie Testament oder Erbvertrag) oder im Wege der gesetzlichen Erbfolge erfolgen.“ *Stanek/Volpini de Maestri* führen weiter aus, dass „nach *Fellner* [...] auch das Vermächtnis und die Schenkung auf den Todesfall Erwerbe von Todes wegen iSd § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG [darstellen]“ (Verweis auf *Fellner*, GrEStG<sup>15</sup> § 1 Tz 244.01 ff).

Tatsächlich führt der Verwaltungsgerichtshof im (im Rechtsinformationssystem des Bundes [RIS] nicht im Volltext auffindbaren) Erkenntnis vom 19.5.1988, 86/16/0255, (jedoch) aus, dass (für Zwecke des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955) „*als Erwerb von Todes wegen unter anderem der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches*“ gilt. Ausdrücklich erwähnt der Verwaltungsgerichtshof das Vermächtnis somit als Fall des Erwerbs von Todes wegen. Lediglich beim nachfolgenden Bezug auf den „*Erbanfall*“ führt der Verwaltungsgerichtshofs aus, dass dieser (lediglich) den Erwerb aufgrund des Gesetzes, einer letztwilligen Verfügung oder auf Grund eines Erbvertrages umfasse.

Auch zahlreichen weiteren Entscheidungen lässt sich entnehmen, dass der Verwaltungsgerichtshof Vermächtnisse als Erwerb von Todes wegen einstuft (vgl etwa betreffend die einkommensteuerlich unbeachtliche Privatsphäre VwGH 7.7.2011, 2008/15/0142; betreffend die Schenkung auf den Todesfall und gleichsetzend mit einem Vermächtnis VwGH 15.9.1999, 98/13/0145; betreffend das Vermächtnis iZm dem ErbStG VwGH 30.5.1968, 1487/67 bzw 20.6.1963, 0225/62).

Weiter findet sich auch in der Fachliteratur das Vermächtnis als tatbestandsmäßiger Erwerb von Todes wegen iSd § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 benannt (vgl etwa N. Arnold in Arnold/Bodis (Hrsg), Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987 (17. Lfg 2020) § 17 Rz 59i; Fellner, GrEStG<sup>15</sup> § 1 Tz 244.01 ff; Kampitsch, Die „Schenkungen auf den Todesfall“ im Abgabenrecht, taxlex 2018, 331).

Schließlich spricht auch der Telos der Bestimmung des § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG 1987 dafür, dass der Terminus „*Erwerb von Todes wegen*“ auch Vermächtnisse umfasst. Der Zweck der Bestimmung kann nur darin liegen, jene Fälle von der Grunderwerbsteuer zu entlasten, in denen ein von Todes wegen erworbenes Grundstück an einen anderen Erwerber herausgegeben werden muss, weil dieser einen besseren Rechtstitel hat. Ob es sich beim Rechtstitel des anderen Erwerbers um ein Testament oder aber um ein Vermächtnis handelt, kann in dieser Wertung keinen Unterschied ausmachen.

Zuletzt ist darauf hinzuweisen, dass die erfolgte Herausgabe des beschwerdegegenständlichen Grundstücks von der Beschwerdeführerin an die Vermögensverwaltungs-GmbH selbst einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang darstellte (die Grunderwerbsteuer dafür wurde bereits gesondert festgesetzt). Es würde daher, wenn es zu keiner Entlastung auf Seiten der Beschwerdeführerin hinsichtlich des zunächst im Erbwege erhaltenen Grundstücks kommt, eine doppelte Belastung mit Grunderwerbsteuer erfolgen.

Der Umstand, dass das Grundstück letztlich im Wege eines gerichtlichen Vergleichs an die Vermögensverwaltungs-GmbH herausgegeben wurde, ändert nichts daran, dass das bestehende Vermächtnis die Grundlage für den Grundstückserwerb der Vermögensverwaltungs-GmbH bildet und das Grundstück herausgegeben werden musste.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 279 der Bundesabgabenordnung (BAO) spruchgemäß abzuändern.

### **3.1 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Bei der Lösung der gegenständlich zu beantwortenden Rechtsfragen konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs beziehen (vgl insbesondere VwGH 19.5.1988, 86/16/0255; 7.7.2011, 2008/15/0142; 15.9.1999, 98/13/0145; 30.5.1968, 1487/67 bzw 20.6.1963, 0225/62). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag damit nicht vor, die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war sohin gemäß Art 133 Abs 4 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) nicht zuzulassen.

Wien, am 3. Juni 2026