

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Georg Bauer in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Dr. Robert Austaller, Wildshut 16, 5120 St. Pantaleon, über die Beschwerde vom 3. März 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11. Februar 2021 betreffend die Festsetzung der Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG (***ErfNr***, ***StNr***) zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO wie folgt abgeändert:

- Die Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG für die im Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 vereinbarte Hypothekarverschreibung wird mit € 571,68 festgesetzt.
- Der Wert der sichergestellten Verbindlichkeit, von dem die Gebühr mit 1 % festzusetzen ist (Bemessungsgrundlage), beträgt € 57.167,88.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Erster Bescheid – ersatzlose Aufhebung mit Erkenntnis des BFG

Mit Bescheid des (ehemaligen) Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19.4.2016 wurde der Beschwerdeführerin („Bf.“) von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 74.244,00 eine Gebühr gem. § 33 TP 18 Abs. 1 GebG in Höhe von € 742,44 vorgeschrieben. Im anschließenden Beschwerdeverfahren wurde der Gebührenbescheid mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25.1.2021, RV/5101464/2016, ersatzlos aufgehoben. Der erkennende Richter vertrat die Auffassung, dass aufgrund des im Bescheid angeführten Gegenstandes das gebührenpflichtige Rechtsgeschäft nicht ausreichend bezeichnet und damit die Sache nicht bestimmt sei.

Angefochtener Bescheid – bisheriges Verfahren

Mit Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 11.2.2021 betreffend „Sicherstellung der Erbteilsforderung laut Erbübereinkommen vom 29. Jänner 2016 mit ***Mutter der Bf.***“ wurde der Bf. neuerlich die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG vorgeschrieben. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass keine Gebührenbefreiung vorliege, weil das Erbübereinkommen nicht unter das Grunderwerbsteuergesetz falle und demnach weder § 15 Abs. 3 GebG noch § 19 Abs. 2 GebG zur Anwendung gelange.

Gegen den Gebührenbescheid vom 11.2.2021 erhob die Bf. die verfahrensgegenständliche Beschwerde. Die Bf. erachtete die Gebührenvorschreibung für rechtswidrig und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. In der Beschwerde wurde die Ansicht vertreten, dass über die Sache bereits mit Gebührenbescheid vom 19.4.2016 abgesprochen worden sei und dem angefochtenen Bescheid daher res iudicata entgegenstehe. Da der Rechtsvorgang – die Einantwortung des Nachlasses unter Zugrundelegung des Erbübereinkommens – der Grunderwerbsteuer unterliege (und diese auch vorgeschrieben wurde), komme zudem die Befreiungsbestimmung gemäß § 15 Abs. 3 GebG zur Anwendung. Davon abgesehen handle es sich bei der pfandrechtlichen Sicherstellung der Erbteilsergänzungsbeträge um ein typisches Sicherungs- und Erfüllungsgeschäft das auch gemäß § 19 Abs. 2 zweiter Satz GebG befreit wäre.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.10.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Dagegen brachte die Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag ein.

Am 12.8.2022 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Der von der Bf. gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde am 2.8.2023 zurückgenommen.

Mit Erkenntnis vom 3.8.2023, RV/5100471/2022, gab das Bundesfinanzgericht – im Wesentlichen gestützt auf § 15 Abs. 3 GebG – der Beschwerde statt und hob den angefochtenen Bescheid auf.

Dagegen erhob die belangte Behörde außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof. Mit Erkenntnis vom 5.9.2024, Ra 2023/16/0124, hob der Verwaltungsgerichtshof das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 3.8.2023, RV/5100471/2022 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, weil mit diesem die Hypothekarverschreibung – ohne auf den Umfang der Gebühren- oder Verkehrssteuerpflicht des Hauptgeschäfts abzustellen – zur Gänze nicht der Gebühr gemäß § 33 TP 18 GebG unterzogen wurde. Der VwGH verneinte zwar eine Anwendung der Gebührenbefreiung gemäß § 15 Abs. 3 GebG, sprach jedoch aus, dass die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG

insoweit zum Tragen kommt, als das damit gesicherte Hauptgeschäft selbst nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt.

Denselben Verlauf nahmen die – in rechtlicher wie in tatsächlicher Hinsicht – gleichgelagerten Beschwerdesachen der drei Schwestern der Bf. Mit Erkenntnis vom 4.2.2025, RV/5100692/2024, hat das Bundesfinanzgericht im fortgesetzten Verfahren nach VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121, über die inhaltsgleiche Beschwerde einer der Schwestern der Bf. entschieden. Das Bundesfinanzgericht nahm in diesem Erkenntnis – nunmehr gestützt auf § 19 Abs. 2 GebG – eine Gebührenbefreiung im Ausmaß von rund 23 Prozent vom gesamten Wert des Erbübereinkommens an. Beim Ausmaß der Befreiung orientierte es sich nicht am gemeinen Wert der Grundstücke, sondern an der gesamten Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer (dem dreifachen Einheitswert).

Dagegen wurde Parteirevision erhoben, die zur GZ. Ra 2025/16/0027 beim Verwaltungsgerichtshof anhängig war. Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 8.5.2025 wurde das gegenständliche Beschwerdeverfahren bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zu GZ. Ra 2025/16/0027 anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 26.11.2025 wurde die gegenständliche Beschwerdesache mit 1.12.2025 der Gerichtsabteilung 1001 zugewiesen.

Mit Beschluss vom 17.3.2026, Ra 2025/16/0027, hat der Verwaltungsgerichtshof die gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.2.2025, RV/5100692/2024, erhobene Parteirevision zurückgewiesen. Der VwGH sprach begründend aus, dass mit dem Vorbringen zur Zulässigkeit der Revision nicht aufgezeigt wurde, in welcher Form das Bundesfinanzgericht mit dem angefochtenen Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen wäre.

Das gegenständliche Beschwerdeverfahren wurde sohin von Amts wegen fortgesetzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In der Verlassenschaftssache nach dem am ***TT.MM.2015*** verstorbenen ***Vater der Bf.*** waren die erblasserische Witwe (Mutter der Bf.) zu 1/3 und die vier minderjährigen Töchter (eine davon die Bf.) zu je 1/6 des Nachlasses als Erben berufen. Jede dieser Personen hat eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben.

Der Erblasser war grundbücherlicher Alleineigentümer zweier Liegenschaften. Die Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Wohnhaus (***EZ 1, KG A, BG B***) wurde im Verlassenschaftsverfahren mit € 395.000,00, die Liegenschaft mit der darauf befindlichen Doppelgarage (***EZ 2, KG A, BG B***) mit € 85.000,00 bewertet. Das sonstige Vermögen ergab einen Gesamtwert von € 47.070,39. Der Wert der gesamten Aktiva betrug € 527.070,39. Die Nachlass-Passiva betrugen insgesamt € 8.246,04. Die Verfahrenskosten für die Verlassenschaftsabhandlung betrugen € 13.165,10. Der rechnerische Erbteil der erbl. Töchter wurde mit jeweils € 83.120,00 (aufgerundet) ermittelt.

Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens wurde zwischen den Erbinnen vor dem öffentlichen Notar als Gerichtskommissär am 29.1.2016 ein Erbübereinkommen (unterfertigtes „Protokoll“ vom 29.1.2016) mit im Wesentlichen folgendem Inhalt abgeschlossen:

- Die erbl. Witwe übernahm den gesamten Nachlass des Verstorbenen mit allen Aktiven und Passiven einschließlich der Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Wohnhaus (***EZ 1***) jedoch mit Ausnahme der Liegenschaft mit der darauf befindlichen Garage (***EZ 2***) in ihr Alleineigentum sowie in ihre alleinige Zahlungspflicht.
- Die erbl. Töchter übernahmen in Anrechnung und teilweiser Abgeltung ihrer Erbteile die Liegenschaft mit der darauf befindlichen Garage (***EZ 2***) zu je 1/4. Damit war deren jeweiliger Erbteil mit jeweils € 21.250,00 bedeckt.
- Aufgrund dieser Aufteilung betrug die restliche Erbteilsforderung der erbl. Töchter jeweils € 61.870,00, die frühestens ab Erreichen der jeweiligen Volljährigkeit zu begleichen ist und zwischenzeitig der erbl. Witwe gestundet wurde.
- Diese Erbteilsforderungen der erbl. Töchter von je € 61.870,00 zuzüglich einer Nebengebührenkaution von je € 12.374,00, sohin insgesamt je € 74.244,00, wurden auf der von der erbl. Witwe übernommenen Liegenschaft (***EZ 1***) pfandreichtlich sichergestellt.
- Die Nachlassübernehmerin übernahm die Kosten der Verlassenschaftsabhandlung in Höhe von € 13.165,10.

Dieses Erbübereinkommen wurde vom ***BG B*** mit Beschluss vom 9.2.2016 pflegschaftsgerichtlich genehmigt und dessen Ergebnis in den Einantwortungsbeschluss vom 17.3.2016 aufgenommen.

Mit Grunderwerbsteuerbescheiden vom 19.4.2016 des (ehemaligen) Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurden

- der erbl. Witwe für den Erwerb der Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Wohnhaus vom dreifachen Einheitswert (€ 90.600,00) die Grunderwerbsteuer iHv € 1.812,00 vorgeschrieben;
- den erbl. Töchtern für den anteiligen Erwerb der Liegenschaft mit der darauf befindlichen Garage unter Zugrundelegung des dreifachen anteiligen Einheitswertes von € 6.075,00 die Grunderwerbsteuer iHv jeweils € 121,50 vorgeschrieben (der dreifache Einheitswert betrug € 24.300,00).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Inhalt des dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktes; insbesondere aus der über das Erbübereinkommen errichteten Urkunde, dem Beschluss des PflEGschaftsgerichtes sowie dem Einantwortungsbeschluss.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Keine res iudicata

Die Sperrwirkung einer Entscheidung ist Ausfluss ihrer materiellen Rechtskraft. Der Umfang der Rechtskraft ergibt sich wiederum aus dem normativen Abspruch in Verbindung mit der Begründung der Entscheidung. Das Bundesfinanzgericht hatte – wie sich aus dem Spruch in Zusammenschau mit der Begründung des Erkenntnisses vom 25.1.2021, RV/5101464/2016, erschließt, das ausdrücklich auch das in Rede stehende Erbübereinkommen vom 29.1.2016 im Auge hatte und darin kein Verlassenschaftsverfahren erblickte – nur die Vergebührung eines „Verlassenschaftsverfahrens“ ersatzlos aufgehoben und damit für eine solche Sache des Abgabenverfahrens abschließend res iudicata geschaffen. Beschwerdegegenständlich ist nunmehr die Vergebührung der im Erbübereinkommen vom 29.1.2016 vereinbarten Hypothekarverschreibung. Damit steht das Erkenntnis vom 25.1.2021, RV/5101464/2016, der beschwerdegegenständlichen Sache nicht entgegen (vgl. VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121).

Gebühr für die im Erbübereinkommen vereinbarte Hypothekarverschreibung

Gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG unterliegen Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, nach dem Wert der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird, einer Rechtsgebühr von 1 v.H.

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen.

Gemäß § 17 Abs. 1 erster Satz GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

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 ex tunc 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).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 5.9.2024, Ra 2023/16/0124, auf die in seinem Erkenntnis vom 5.9.2024, Ra 2023/16/0121, genannten Gründe verwiesen, die auszugsweise wie folgt lauten:

“26 Vereinbaren mehrere Miterben bei der Erbteilung, dass eine Nachlassliegenschaft zwischen einigen Erben geteilt, die anderen Erben mit Geldforderungen gegen die die Liegenschaftsanteile übernehmenden Erben abgefunden und diese Forderungen auf den Liegenschaftsanteilen pfandrechtlich sichergestellt werden, so bleibt die Bestellung des Pfandrechtes als Nebengeschäft zu dem grundsätzlichen der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erbteilungsübereinkommen gemäß § 19 Abs. 2 GebG gebührenfrei (vgl. nochmals VwGH 5.12.1951, 2691/50, VwSlg. 503/F). Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem genannten Erkenntnis die Gebührenfreiheit der dort verfahrensgegenständlichen Hypothekarverschreibungen – anders als das Bundesfinanzgericht – nicht auf § 15 Abs. 3 GebG sondern auf § 19 Abs. 2 GebG gestützt (vgl. auch VwGH 8.9.2010, 2008/16/0154, zur Anwendbarkeit des § 19 Abs. 2 GebG bei hypothekarischer Besicherung eines Vergleichs).

27 Gemäß § 19 Abs. 2 2. Satz GebG sind u.a. die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte gebührenbefreit, wenn das Hauptgeschäft nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt.

28 Insoweit das gegenständliche Erbübereinkommen auch Erbvermögen erfasst, das nicht Gegenstand der Grunderwerbsteuer ist, unterliegt es nicht der Grunderwerbsteuer. Die Anwendbarkeit einer anderen Verkehrsteuer auf das gegenständliche Erbübereinkommen ist ebenso wenig ersichtlich, wie eine Gebührenpflicht nach dem GebG.

29 Zum Umfang der gegenständlich in Betracht kommenden Gebührenbefreiung gemäß § 19 Abs. 2 2. Satz GebG ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 15 Abs. 3 GebG zu verweisen. Demnach ist es Zweck des § 15 Abs. 3 GebG zu vermeiden, dass ein Rechtsgeschäft, das nach einem der erschöpfend angeführten Abgabengesetze steuerbar ist, nicht überdies noch mit einer Rechtsgebühr belegt wird (vgl. wiederum VwGH 3.9.2020, Ra 2020/16/0109, mwN).

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).

32 Nach dem dargestellten Zweck des § 15 Abs. 3 GebG – der auf die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG im Zusammenhang mit Vertragsteilen zur Sicherung des Hauptgeschäftes übertragbar ist – kann auch diese Befreiung nur insoweit zum Tragen kommen, als das damit gesicherte Hauptgeschäft selbst nach dem GebG oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Nach der Aktenlage hatte das revisionsgegenständliche Erbübereinkommen auch Vermögenswerte zum Gegenstand, deren Übertragung jedenfalls nicht unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt. Auch die Anwendbarkeit eines anderen Verkehrsteuergesetzes ist nicht erkennbar. Demgemäß gelangt, soweit eine hypothekarische Besicherung von Forderungen erfolgte, die nicht einem verkehrsteuer- oder gebührenpflichtigen Geschäft zuzuordnen sind, die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG jedenfalls nicht zur Anwendung.

33 *Indem das Bundesfinanzgericht die revisionsgegenständliche Hypothekarverschreibung ohne auf den Umfang der Gebühren- oder Verkehrsteuerpflicht des Hauptgeschäfts abzustellen, zur Gänze nicht der Gebühr gemäß § 33 TP 18 GebG unterzogen hat, hat es das angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Es war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.“*

Dieser Rechtsansicht folgend ist nun im fortgesetzten Verfahren zu prüfen, ob und in welchem Umfang die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG auf die sichergestellte Forderung anzuwenden ist.

Die Nachlass-Aktiva bestanden aus unbeweglichem Vermögen (zwei Liegenschaften) und aus sonstigem Vermögen (Mobilien, Guthaben etc.).

Der rechnerische Erbteil der erbl. Töchter wurde mit jeweils € 83.120,00 (aufgerundet) ermittelt.

Bodis führt in seinem Aufsatz „Gebührenpflicht eines Erbübereinkommens mit Sicherstellungsvereinbarung“, 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.“

Der VwGH hat zu seinem Erkenntnis vom 16.9.1991, 90/15/0080, nachstehenden Rechtssatz-Nr. 5 verfasst:

“Im Falle eines Rechtsgeschäftes, das teils unter das Grunderwerbsteuergesetz, teils unter das Gebührengesetz fällt, von der Grunderwerbsteuer aber befreit ist, unterliegt – wie aus dem Regelungszweck des § 15 Abs. 3 GebG zu folgern ist – das die Bemessungsgrundlage der Gebühr darstellende Entgelt nur soweit nicht der Gebühr, als es der Grunderwerbsteuer zu unterziehen wäre. Von der Bemessungsgrundlage der Gebühr (dem Entgelt) ist jener Teil auszuscheiden, von dem Grunderwerbsteuer zu erheben ist (wäre); der Rest unterliegt der Gebühr. Maßgeblich für das Ausmaß der Gebührenbefreiung ist somit die (im Fall einer Befreiung von der Grunderwerbsteuer nur theoretisch zu ermittelnde) Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer.“

Das Ausmaß der Gebührenbefreiung orientiert sich daher nicht am gemeinen Wert der Grundstücke, sondern an der (gesamten) Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Im gegenständlichen Beschwerdefall waren dies die dreifachen Einheitswerte.

Daraus ergibt sich folgende Berechnung:

Der Wert des Erbübereinkommens errechnet sich aus dem Reinnachlass (Aktiva – Passiva = € 518.824,35) abzüglich der im Erbübereinkommen vereinbarten Verfahrenskosten (€ 13.165,10), sohin in Höhe von (gerundet) € 505.659,00.

Die Bemessungsgrundlagen (die dreifachen Einheitswerte) der verwirklichten Erwerbsvorgänge nach dem Grunderwerbsteuergesetz betrugen insgesamt € 114.900,00 (€ 90.600 + € 24.300).

Dies entspricht einem Anteil von (gerundet) 23 % am gesamten „Wert“ des Erbübereinkommens. In diesem Ausmaß ist die hypothekarische Besicherung gemäß § 19 Abs. 2 GebG gebührenfrei.

Das einverleibte Pfandrecht in Höhe von € 74.244,00 unterliegt daher zu 77 %, das sind € 57.167,88, der Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG.

Diese Berechnung des Ausmaßes der Gebührenbefreiung entspricht dem zur in rechtlicher wie in tatsächlicher Hinsicht gleichgelagerten Beschwerdesache ergangenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.2.2025, RV/5100692/2024. Die dagegen erhobene Revision wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 17.3.2026, Ra 2025/16/0027, zurückgewiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hat im genannten Beschluss zum Umfang der Gebührenbefreiung gemäß § 19 Abs. 2 2. Satz GebG mit Verweis auf sein Erkenntnis vom 16.9.1991, 90/15/0080, neuerlich darauf hingewiesen, dass für das Ausmaß der Gebührenbefreiung die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer maßgeblich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 in gegenständlichem Verfahren maßgeblichen Rechtsfragen wurden bereits durch den Verwaltungsgerichtshof geklärt (vgl. nochmals VwGH 5.9.2024, Ra 2023/16/0121 sowie 17.3.2026, Ra 2025/16/0027, jeweils auch unter Verweis auf seine bisherige Rechtsprechung). Das Bundesfinanzgericht weicht nicht von dieser Rechtsprechung ab.

Wien, am 7. August 2026