



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der V. Beteiligungs GmbH, Adr., vertreten durch Neumayer & Walter Rechtsanwälte - Partnerschaft, 1030 Wien, Baumannstraße 9/11, vom 30. Jänner 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 18. Oktober 2001 betreffend Abweisung eines Antrages vom 3. September 2001 auf Herabsetzung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 (ErfNr.: 314.291/1998) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 11. März 1998 trat die X. Projektentwicklungs- und Beteiligungs GesmbH ihren Geschäftsanteil (entsprechend einer voll eingezahlten Stammeinlage von S 500.000,00) an der A.-C. Abfallwirtschafts-Beteiligungs GmbH (im folgenden kurz: A.) an die Beschwerdeführerin um einen Abtretungspreis von S 1,00 ab, wobei der Abtretungsvertrag auszugsweise folgenden Inhalt hat:

"...Die 'V.' verpflichtet sich, der 'X.' auf Anforderung, neben dem vereinbarten Kaufpreis von einem österreichischen Schilling einen weiteren Betrag bis zu 15 Mio. ÖS (fünfzehn Millionen österreichische Schilling) einmalig oder in Teilbeträgen zu bezahlen, sobald und soweit ihr dies möglich ist, weil ihr auf Grund des Erwerbs der Anteile der 'X.' an der 'A.- C.' Beträge zufließen aus den Titeln:

Veräußerungsgewinn bei Verkauf von Anteilen an der 'A.-C.'; anteiliger Veräußerungsgewinn bei Verkauf von Anteilen an der U.-Gruppe; Liquidationsgewinn aus der 'A.-C.' oder anteiliger Liquidationsgewinn aus der U.-Gruppe; in allen Fällen in der Höhe von 90 % (neunzig Prozent) im ersten Jahr 60 % (sechzig Prozent) im zweiten Jahr und 30 % (dreißig Prozent) im dritten Jahr nach Unterfertigung dieses Notariatsaktes.

Bei Gewinnausschüttungen der 'A.-Conn' in den nächsten vier Jahren und bei Rückfluss von Darlehen an die 'A.-C.' in den nächsten vier Jahren nach Unterfertigung dieses Notariatsaktes, soweit die 'V.' über diese Beträge verfügen kann.

Die 'V.' verpflichtet sich, dafür zu sorgen, dass dieser Anspruch der 'ReCON' von etwaigen Rechtsnachfolgern übernommen wird. Im übrigen wird die Hälfte des oben genannten Betrages von 15 Mio ÖS (fünfzehn Millionen österreichische Schilling) sofort fällig, sofern die 'V.' in der Lage ist, innerhalb von dreißig Monaten nach Unterfertigung dieses Notariatsaktes, die Zahlung unter zumutbarer Aufnahme eines Darlehens zu erbringen. Sollte die 'V.' innerhalb von achtzehn Monaten nach Unterfertigung dieses Notariatsaktes den Betrag von 7,5 Mio ÖS (sieben Millionen fünfhunderttausend österreichische Schilling) an die 'X.' bezahlen, sind damit sämtliche Ansprüche der 'X.' laut diesem Vertragspunkt abgegolten.

Die 'X.' hat das Recht, den Eintritt der Fälligkeitsvoraussetzungen gegebenenfalls selbst oder durch beauftragte Wirtschaftsprüfer auf ihre Kosten prüfen zu lassen. ...

Sechstens: Dieser Vertrag verliert seine Rechtswirksamkeit, wenn die Mitgesellschafterin der 'A.-C.', Firma A. Abfall- Wirtschaft-Beteiligungs Gesellschaft m.b.H. mit dem Sitz in Maria Enzersdorf am Gebirge (FN 128494) m), den vertragsgegenständlichen Geschäftsanteil der 'X.' in Ausübung ihres Aufgriffsrechtes gemäß Gesellschaftsvertrag vom 29.9.1995 (neunundzwanzigster September neunzehnhundertfünfundneunzig) erwirbt. ..."

§ 4 des Gesellschaftsvertrages der A. lautet:

"§ 4

Abtretung von Geschäftsanteilen

(1) Die Geschäftsanteile sind unter den Voraussetzungen der nachfolgenden Absätze (2) bis (8) teilbar und übertragbar:

(2) Beabsichtigt ein Gesellschafter seinen Geschäftsanteil ganz oder teilweise zu veräußern, so hat er diesen bzw. den entsprechenden Teil unter Bekanntgabe des Kaufpreises und der günstigen Bedingungen zunächst den anderen Gesellschaftern anzubieten. Diese haben dem abgabebereiten Gesellschafter binnen einem Monat zu erklären, ob sie ihr Aufgriffsrecht ausüben.

Soweit die Ausübung des Aufgriffsrechtes durch einen oder mehrere Gesellschafter unterbleibt, steht es den aufgriffsbereiten Gesellschaftern anteilig zu. Sie haben ihr diesbezügliches, erweitertes Aufgriffsrecht binnen weiterer vierzehn Tage auszuüben. Ein darüber hinausgehendes Aufgriffsrecht findet nicht statt.

(3) Der aufgriffsbereite Gesellschafter hat innerhalb der Fristen gemäß Abs. (2) für die Ausübung des Aufgriffsrechtes das Recht, eine Festsetzung des Kaufpreises durch einen beeideten Wirtschaftsprüfer auf Basis der von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder herausgegebenen "Betriebswirtschaftlichen Richtlinien für die Ermittlung des Wertes von Unternehmensanteilen" bindend für alle Gesellschafter zu verlangen. Der Wirtschaftsprüfer hat sein Gutachten binnen dreißig Tagen zu erstatten.

Einigen sich die Beteiligten nicht innerhalb einer Woche auf die Person des Wirtschaftsprüfers, so ist dieser auf Verlangen eines beteiligten Gesellschafters vom Präsidenten der Kammer für Wirtschaftstreuhänder Wien zu bestellen. Der Wirtschaftsprüfer hat beide Seiten vor

Festsetzung des Kaufpreises zu hören. Die Kosten des Wirtschaftsprüfers tragen die aufgriffsbereiten Gesellschafter.

(4) Die beteiligten Gesellschafter können binnen einer Woche nach Verständigung über den vom Wirtschaftsprüfer ermittelten Kaufpreis erklären, dass sie den Geschäftsanteil bzw. Teil davon zu diesem Kaufpreis nicht abgeben bzw. nicht erwerben wollen.

Sofern dieser Rücktritt nicht rechtzeitig erklärt wird, ist der Kaufpreis binnen vierzehn Tagen nach Ablauf der Rücktrittsfrist gegen förmliche Anteilsübertragung zur Zahlung fällig.

(5) Alle Erklärungen und Verständigungen nach den vorstehenden Bestimmungen sind mit eingeschriebenem Brief abzugeben.

(6) Soweit der Geschäftsteil bzw. ein Teil davon nicht gemäß den Abs. (2) bis (4) übernommen wurde, kann ihn der abgebende Gesellschafter an Dritte innerhalb eines Jahres nach Ablauf der Fristen gemäß Abs. (2) bzw. der Rücktrittsfrist gemäß Abs. (4), jedoch nicht zu günstigeren als den vom abgabebereiten Gesellschafter gemäß Abs. (2) bekannt gegebenen Bedingungen für den Erwerber abtreten. In diesem Falle steht dem anderen Gesellschafter ein anteiliges Vorkaufsrecht gemäß den Bestimmungen des § 1072 ff. ABGB zu.

(7) Die vom Aufgriffs- oder Vorkaufsrecht Gebrauch machenden Gesellschafter haben diese Rechte auch hinsichtlich jener Anteile auszuüben, die auf die von diesen Rechten nicht Gebrauch machenden Gesellschafter entfallen.

(8) Die Bestimmungen der Abs. (2) bis (7) finden keine Anwendung, wenn ein Gesellschafter seinen Geschäftsanteil auf eine Gesellschaft übertragen will, die zu ihm in einem Konzernverhältnis steht. Solche Abtretungen sind ohne Genehmigung der anderen Gesellschafter möglich."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz erließ am 11. März 1998 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 15,000.001,00 einen Börsenumsatzsteuerbescheid, wogegen die Berufungswerberin (Bw.) mit der Begründung berief, die Mitgesellschafterin habe ihr Aufgriffsrecht nach dem Gesellschaftsvertrag ausgeübt, wodurch der Abtretungsvertrag zufolge Wirksamwerdens der auflösenden Bedingung ex tunc vernichtet worden sei. Es bestehe daher keine Grundlage für die Besteuerung.

Gegen die daraufhin ergangene, abweisliche Berufungsvorentscheidung beantragte die Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei sie unter Hinweis auf diverse Entscheidungen des OGH den Rechtsstandpunkt vertrat, der Abtretungsvertrag sei absolut nichtig bzw. ein "Nullum" und könne daher keine Börsenumsatzsteuerpflicht auslösen.

Die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 30. Juni 2000, GZ. RV 54/1-5/2000 als unbegründet ab, wobei sie davon ausging, der Abtretungsvertrag sei zunächst schwebend unwirksam gewesen und durch die Ausübung des Aufgriffsrechtes der dazu berechtigten Gesellschafterin endgültig unwirksam geworden. Es habe also ein bedingtes Anschaffungsgeschäft iS des § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG vorgelegen.

Gegen diesen Bescheid richtete sich eine ursprünglich an den Verfassungsgerichtshof erhobene und von diesem nach Ablehnung ihrer Behandlung an den Verwaltungsgerichtshof abgetretene Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes bzw. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht darauf verletzt, nur bei Vorliegen eines Besteuerungstatbestandes (also eines gültigen Anschaffungsgeschäftes) besteuert zu werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerde im Erkenntnis vom 23. März 2001, 2001/16/0045 als unbegründet abgewiesen und folgendes ausgeführt:

„Im vorliegenden Fall ist der Teil III Börsenumsatzsteuer des Kapitalverkehrsteuergesetzes noch anzuwenden.

Gemäß § 17 Abs. 1 leg. cit. unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden.

Nach § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG in der bis zu der (mit Wirkung vom 30. Juli 2000) erfolgten Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof geltenden Fassung galten auch bedingte Anschaffungsgeschäfte als Anschaffungsgeschäfte.

Danach erfüllten sowohl aufschiebend als auch auflösend bedingte Anschaffungsgeschäfte gleichermaßen den Tatbestand eines Anschaffungsgeschäftes (siehe dazu z.B. Steiner, Die Bedingung im Recht der Gebühren und Verkehrsteuern, JBl. 1999, 137ff, 146 mwN in FN 89 und 90).

Die Beschwerde vertritt dazu unter Berufung auf die E des OGH SZ 57/8 und "RdW 2001, 20, 31" die Meinung, es sei im vorliegenden Fall nie ein wirksames Anschaffungsgeschäft zu Stande gekommen, weil dieses "absolut nichtig" sei.

Dem ist Folgendes entgegenzuhalten:

Die E des OGH vom 25. Juli 2000, 1 Ob 107/00t RdW 2001/20 und 10 Ob 78/00v RdW 2001/31 haben mit dem hier zu lösenden Rechtsproblem nichts zu tun.

Die Rechtsprechung des OGH vertritt zur Frage einer Anteilsabtretung, die ein in einem Gesellschaftsvertrag vereinbartes Aufgriffsrecht anderer Gesellschafter missachtet, in Anlehnung an die zur Beurteilung der Wirkung eines vertraglichen Abtretungsverbotes seit der Entscheidung eines verstärkten Senates vom 16. Juli 1984, 5 Ob 609/81, SZ 57/8, herrschende Judikatur (siehe dazu auch Welser in Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II11, 105) die Meinung, auch ein Aufgriffsrecht bewirke ein Abtretungsverbot mit absoluter Wirkung (vgl. OGH 9. April 1992, 8 Ob 631/90 ecolex 1982, 481 = RdW 1992, 339 = SZ 65/60).

Hängt die Abtretung nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages von weiteren Voraussetzungen ab, so führt deren Fehlen, solange diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind, zur schwebenden Unwirksamkeit des Geschäftes; steht ihr Nichteintritt fest, so liegt endgültige Unwirksamkeit vor (OGH 16. Dezember 1993, 8 Ob 547, 458/92, ecolex 1994, 817; in diesem Sinn auch Koppensteiner, GmbHG-Komm2 Rz 7 zu § 76 GmbHG mwN).

Werden Anteile entgegen einer im Gesellschaftsvertrag vereinbarten Vinkulierung im Bewusstsein dieses Verstoßes abgetreten, so liegt ein einer Kollusion gleichzusetzendes Verhalten vor, das gemäß dem Grundsatz des § 879 ABG zur Unwirksamkeit des Geschäfts führt (OGH 21. Mai 1997, 7 Ob 2350/96f ecolex 1997, 940).

Da sich im vorliegenden Fall die Vertragsparteien keineswegs im Wege einer Kollusion gleichzuhaltenden Rechtswidrigkeit über das Zugunsten der A. im Gesellschaftsvertrag verankerte Aufgriffsrecht hinweggesetzt, sondern ganz im Gegenteil im Wege des Punktes 6. des Vertrages darauf ausdrücklich Rücksicht genommen haben, kann von einer Nichtigkeit des Geschäfts iS des § 879 ABGB von vornherein keine Rede sein. Die Vertragsparteien haben ihre Vereinbarung vielmehr schon nach ihrem rechtsgeschäftlichen Willen entsprechend der in der zitierten Rechtsprechung des OGH ausgesprochenen schwebenden Unwirksamkeit derart gestaltet, dass sie die Abtretung dem Regime einer (nach dem getroffenen Wortlaut auflösenden) Bedingung unterstellten. Dadurch wurden die Rechte des aufgriffsberechtigten Gesellschafters in keiner Weise beeinträchtigt. Die Vereinbarung vom 11. März 1998 kann daher nicht als "Nullum" angesehen werden. Die Beschwerdeführerin vermag daher mit ihrem Argument, es sei überhaupt kein wirksames Anschaffungsgeschäft abgeschlossen worden, nicht durchzudringen.

Es liegt vielmehr ein bedingtes Anschaffungsgeschäft vor, das nach § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG ebenfalls den Steuertatbestand erfüllte, und zwar ohne Rücksicht darauf, dass in Fällen einer auflösenden Bedingung durch Eintritt der Bedingung die Rechtswirkung des Geschäftes wieder beseitigt werden.

Insoweit die Beschwerde in diesem Zusammenhang vermeint, die belangte Behörde habe bei Erlassung ihres Bescheides eine seit 30. Juni 2000 nicht mehr dem Rechtsbestand angehörende Norm angewendet, ist sie auf Folgendes zu verweisen: Auszugehen ist davon, dass der Beschwerdefall nicht Anlassfall iS des Art. 140 Abs. 7 B-VG war und dass er sich vor dem Zeitpunkt des vom Verfassungsgerichtshof bestimmten Außerkrafttretens der aufgehobenen Bestimmung verwirklicht hat. Wegen der sog. Zeitbezogenheit der Abgabenvorschriften ist auf einen Steuersachverhalt immer diejenige Rechtslage anzuwenden, die zur Zeit der Verwirklichung des entsprechenden Steuertatbestandes gegolten hat.

Daraus folgt, dass dem angefochtenen Bescheid insgesamt die behauptete Rechtswidrigkeit nicht anhaftet. Da dies bereits aus dem Inhalt der Beschwerde entnehmbar war, war diese gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nicht öffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen."

Die Bw. brachte mit dem Anbringen vom 3. September 2001 einen Antrag gemäß § 5 Abs. 2 Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) ein. Sie beantragte bei der Berechnung des Wertes der Übertragung der A.-C.-Anteile die tatsächlichen Werte der im Betriebsvermögen befindlichen Anteile der Firmen W. GmbH mit ATS 246.000,00 und UWG GmbH mit ATS 295.125,00 zu Grunde zu legen. In der Begründung verwies die Bw. auf den oben zitierten Notariatsakt vom 11. März 1998. Des weiteren führte die Bw. aus, dass die o.a. Übertragung der A.-C.-Anteile nie zu Stande gekommen wäre. Mit Notariatsakt vom 6. 5. 1998 wären die 75%-Anteile der Firmen W. GmbH und U. GmbH um 2,00 ATS an die Bw. übertragen worden. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass keiner der im Notariatsakt angeführten Tatbestände eingetreten sei. Auf Grundlage der Bilanz zum 31.12.2000 würden die gemeinen Werte nach dem Wiener Verfahren ermittelt werden. Diese würden für die Fa. W. GmbH ATS 656.000,00 und für die U. GmbH ATS 787.000,00 betragen.

Mit dem angefochtenen Bescheid hat das Finanzamt den Antrag gemäß § 5 Abs. 2 BewG 1955 vom 3. September 2001 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Begriff des Preises gemäß § 21 Z 1 KVG keiner Bewertung nach dem BewG 1955

zugänglich ist und für Bedingungen hinsichtlich des Preises zu Folge der Regelung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG kein Raum für die Anwendung der Bestimmungen der §§ 5 ff BewG 1955 besteht.

In der gegenständlichen Berufung wurde vorgebracht, dass es im vorangegangenen Verfahren nicht um die Frage gegangen sei, ob es sich bei der Bemessung um eine der Bewertung zugängliche Frage handelt. Die hier relevierte Frage sei jene, inwieweit die Gegenleistung einer Bewertung einer Bewertung zugänglich ist oder ob die Bewertung der Gegenleistung bei dem verfahrensgegenständlichen Abtretungsvertrag in die steuerliche Bemessungsgrundlage einzufließen hat. Nach der Judikatur zählen zum Preis auch alle bedingten Leistungen, unabhängig davon, ob die Bedingung eintritt oder nicht. Der Begriff des „Preises“ sei daher, je nachdem wie er ausgestaltet ist, einer Bewertung nach dem Bewertungsgesetz zugänglich, wobei § 21 Abs. 1 KVG, je nach Gestaltung des Preises einer Bewertung zugänglich ist oder nicht. Im vorliegenden Fall sei keine absolute, einem Preis entsprechende Gegenleistung vereinbar, sondern im Abtretungsvertrag festgehalten worden, dass bis zu 1.090.092,50 € (ATS 15.000.000,00) weitere Zahlung geleistet wird, soweit auf Grund des Erwerbes der Anteile „X.“ aus dem Verkauf von Anteilen „A.-C.“ der U.-Gruppe ein Veräußerungs- oder Liquiditätsgewinn zufließt. Es liege daher nicht etwa eine Gegenleistung von 1.090.092,50 € vor, sondern eine Obergrenze von 1.090.092,50 €. Es liege daher nahe, den Antrag zu stellen, diese Gegenleistung nach dem Bewertungsgesetz zu bewerten. Die Behörde sei daher angehalten, entsprechend dem Antrag eine Neubewertung nach dem Bewertungsgesetz vorzunehmen. In diesem Zusammenhang wurde auf die Gesellschaftsteuer verwiesen.

Ein Auszug eines Abtretungsvertrages sowie diverse Ablichtungen von Rechtssätzen aus der VwGH-Judikatur wurden der Berufung beigelegt.

Die gegenständliche Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2005 durch das Finanzamt abgelesen.

Im Vorlageantrag vom 28. Juli 2005 machte die Bw. verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Steuer geltend, wenn nicht zugelassen werde, dass nach dem wahren wirtschaftlichen Sachverhalt der abweichende Marktwert zum Gegenstand der Bewertung gemacht wird.

Die Berufung wurde am 5. August 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 38 Abs. 3a erster und zweiter Satz des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) treten mit Ablauf des 30. September 2000 Teil III (Börsenumsatzsteuer) sowie die Durchführungsbestimmungen zum Kapitalverkehrsteuergesetz vom 17. Dezember 1934, RMBI. S 839, außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Anschaffungsgeschäfte anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Oktober 2000 entsteht. Die Steuerpflicht entsteht mit dem Abschluss des schuldrechtlichen Vertrags, mit welchem die Pflicht zur Übertragung eines Wertpapiers entsteht. (*Dorazil*, Kapitalverkehrsteuergesetz, Kurzkommentar², 228). Die Steuerschuld entstand mit Abschluss des Abtretungsvertrages und somit im Berufungsfall am 11. März 1998. Es sind daher die in diesem Zeitpunkt in Kraft gestandenen Bestimmungen des KVG anzuwenden.

Gemäß § 21 Z 1 KVG, in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung, wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet. Der vereinbarte Preis war nach Punkt 2. des Abtretungsvertrages S 15.000.001,00 und dieser im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches vereinbarte Preis wurde der Bemessung der Börsenumsatzsteuer zugrunde gelegt. Die Rechtmäßigkeit dieser Abgabenfestsetzung wurde im Beschwerdeverfahren vom Verwaltungsgerichtshof geprüft (vgl. Erkenntnis vom 23. März 2001, 2001/16/0045).

Ist ein Abgabenanspruch entstanden, dann kann er nur dann wieder zur Gänze oder teilweise wegfallen, wenn der Gesetzgeber dies ausdrücklich regelt (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, Tz 11 ff zu § 4 BAO, samt angeführter Rechtsprechung). Die Bw. vertrat die Ansicht, der Abtretungsvertrag sei unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossen worden.

Wirtschaftsgüter, die unter einer auflösenden Bedingung erworben sind, werden gemäß § 5 Abs. 1 erster Satz BewG 1955 wie unbedingt erworbene behandelt. Tritt die Bedingung ein, so ist gemäß § 5 Abs. 2 BewG 1955 die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen. Der Antrag ist bis zum Ablauf des Jahres zu stellen, das auf den Eintritt der Bedingung folgt. Die Antragsfrist ist eine Ausschlussfrist.

Im Berufungsverfahren vertritt die Bw. zusammenfassend die Ansicht, dass eine Übertragung der A.-C.-Anteile nie stattgefunden hätte und somit rückwirkend der Vertrag aufgelöst worden sei. Es liege daher eine auflösende Bedingung im Sinne des § 5 Abs. 2 BewG 1955 vor. Deswegen hätte die Behörde bei Eintritt dieser Bedingung die Steuer auf Grund des Antrages der Bw. nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes berichtigen müssen. Wenn von auflösenden Bedingungen im Abtretungsvertrag auszugehen wäre, übersieht die Bw., dass

nach der anzuwendenden Rechtslage auch dann keine Berichtigung vorzunehmen gewesen wäre. Gemäß § 18 Abs. 2 Z 3 KVG in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung galten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte. Die Worte "bedingte oder" in dieser Bestimmung wurden zwar vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, G 6/99 u.a., als verfassungswidrig aufgehoben. Diese Aufhebung trat erst mit Ablauf des 30. Juni 2000 in Kraft. Das vorliegende Anschaffungsgeschäft vom 11. März 1998 war kein Anlassfall (vgl. VfGH 28. 11. 2000, B 1417/00-7) und somit ist im Berufungsfall noch die Bestimmung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG in der Fassung vor der Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof anzuwenden. Nach der im Berufungsfall anzuwenden Rechtslage unterlag daher auch ein unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossenes Rechtsgeschäft der Börsenumsatzsteuer.

§ 5 Abs. 2 BewG 1955 war im Falle des Erwerbs unter einer auflösenden Bedingung nicht anzuwenden, weil die speziellere Regelung des KVG insoweit dem BewG 1955 vorging und das KVG auch auflösend bedingte Anschaffungsgeschäfte der Börsenumsatzsteuer unterwarf (vgl. Steiner, Die Bedingung im Recht der Gebühren und Verkehrsteuern, JBl 1999, 145, und das VfGH 28. 2. 2007, 2006/16/0127). Im Berufungsfall kann somit auch dahingestellt bleiben, ob und wie eine Bewertung des Kaufpreises vorzunehmen ist, weil es keinesfalls zu einer Berichtigung der Festsetzung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 BewG 1955 kommen kann.

Das Finanzamt hat daher zu Recht den Antrag auf Berichtigung gemäß § 5 Abs. 2 BewG 1955 abgewiesen.

Linz, am 19. März 2008