



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., B1, vertreten durch Dr. Widukind W. Nordmeyer, 4600 Wels, Pollheimerstraße 12, gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. November 2002, ErfNr. xxx, StNr. yyy vom 6. November 2002 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist,

- ob die Festsetzung der Erbschaftssteuer für die Ablebensversicherung verjährt ist und
- ob es sich bei der Ablebensversicherung, bei welcher die Witwe (Bw.) Bezugsberechtigte ist, um einen nicht erbschaftssteuerbaren Unterhalt handelt.

1. Verfahrensablauf

Im April 1995 verstarb E. Die Versicherung Austria Collegialität übersendete gemäß § 26 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes zwei Mitteilungen über die Fälligkeit von Versicherungsleistungen infolge Tod des Versicherungsnehmers, die am 29. Juni 1995 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Linz einlangten. Als Wohnort des Erblassers war angegeben: E1/18.

-
- Nach der Mitteilung zu Versicherung Nr.: 1111 lautete die Auszahlungsbestimmung: Im Erlebensfall: der Versicherungsnehmer, im Ablebensfall: Bw. , geb. 1119. Versicherungsleistung (Netto): S 784.000.-; Laut obiger Polizze erhält Bw. , E1 /1 den obgenannten Erlös ausbezahlt.
 - Nach der Mitteilung zu Sterbegeldversicherung unter Nr. 1112 lautete die Auszahlungsbestimmung: Im Erlebensfall: der Versicherungsnehmer, im Ablebensfall: der Überbringer, Versicherungsleistung (Netto): S 43.551.-; Laut obiger Polizze erhält Bw. , E1 /1 den obgenannten Erlös ausbezahlt.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz, an welches die Versicherungsmittelungen gesendet wurden, ersuchte am 20. Februar 1997 das Bezirksgericht G um Übersendung des Verlassenschaftsaktes. Dieses Gericht teilte mit, dass der Verlassenschaftsakt beim BG Innere Stadt Wien zur Zahl 1113 anhängig ist. Aus diesem Grund wurden diese Anzeigen am 16. April 1997 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien weitergeleitet.

Von der Raiffeisenversicherung Aktiengesellschaft wurde mit Schreiben vom 2.6.1995 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mitgeteilt, dass eine Ablebensversicherung von S 1.000.000,00 besteht, bei welcher Bezugberechtigter der Pfandgläubiger ist. Als Adresse des Erblassers wurde E2 angegeben. Am 28. Juli 1997 ersuchte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien das Bezirksgericht Innere Stadt Wien um Übersendung des Verlassenschaftsaktes, sollte das Verfahren mittels EU bereits beendet sein. Das Bezirksgericht teilte mit, „Beschluß vom 3.5.1996, Konkurs“.

Am 6. November 2002 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO die Erbschaftssteuer in Höhe von 2.318,41 Euro fest und begründete den Bescheid dahingehend, dass sich die Bemessungsgrundlage aus der Summe von Lebensversicherung und Sterbegeld in Höhe von S 827.551,00 zusammensetzt. Gemäß § 11 ErbStG sind mehrere Erwerbe innerhalb von zehn Jahren zusammenzurechnen. Am 23. 12.1993 war von E an die Bw. eine Vorschenkung getätigten worden. Doch bei diesem Schenkungssteuerverfahren sei ein Rechtsmittel eingelegt worden und das Ergebnis stünde noch nicht fest. Der endgültige Bescheid ergehe deshalb bei Feststehen der tatsächlichen Vorschenkung und bei Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens beim BG Innere Stadt Wien.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben. Eingewendet wurde, dass die Versicherungssumme einer Lebensversicherung zu Gunsten eines Bezugsberechtigten nicht in den Nachlass falle. Da die Anzeige der Versicherungszahlungen durch die Versicherung am

27.6.1995 erfolgt sei, sei der Anspruch auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer nunmehr verjährt. Des Weiteren sei zu berücksichtigen, dass es sich bei dem Betrag von S 43.551,00 um Ersatzkosten der Bestattung handle.

Seitens des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien erging der Beschluss vom 17.3.2003, dass in der Verlassenschaft nach E mangels Nachlassvermögens nach Aufhebung des Verlassenschaftskurses eine Verlassenschaftsabhandlung gemäß [§ 72 Abs. 1 AußStrG](#) nicht stattfindet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2004 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt, indem es die Kosten der Bestattung vom Anfall abzog. Die Teilabweisung begründete es folgendermaßen:

„Der Berufungsbegründung, dass von Seiten der Abgabenbehörde keine Amtshandlungen getroffen wurden, die die Verjährung unterbrochen hätten und daher eine Einhebung nicht mehr zulässig ist, kann nicht zugestimmt werden. Gemäß § 22 Abs. 1 ErbStG ist jeder der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegende Erwerb vom Erwerber binnen einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall anzumelden. Die örtliche Zuständigkeit richtet sich nach [§ 63 BAO](#) und die sachliche Zuständigkeit nach [§ 4 AVOG](#). Wird ein der Erbschaftssteuer unterliegender Erwerbsvorgang nicht ordnungsgemäß der Abgabenbehörde angezeigt, so beginnt gemäß [§ 208 Abs. 2 BAO](#) die Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgaben nicht vor Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde von dem Erwerbsvorgang Kenntnis erlangt, zu laufen. Im gegenständlichen Fall erfolgte die Anzeige der Versicherungszahlungen durch die Austria Kollegialität am 27. Juni 1995 beim örtlich unzuständigen FAG Linz. Weitergeleitet wurde diese Anzeige am 16. April 1997. Mit diesem Datum beginnt daher die Verjährungsfrist gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) in Verbindung mit [§ 208 Abs. 2 BAO](#). Dem Einwand der Verjährung kann daher nicht entsprochen werden. Die Festsetzung der Vorschreibung erfolgt bis zur rechtskräftigen Erledigung des Schenkungssteuerverfahrens betreffend die Vorschenkung (Zusammenrechnung der Erwerbsvorgänge gem. § 11 ErbStG) gem. [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufig.“

Die Bw. beantragte die Vorlage des Rechtsmittels an die Abgabenbehörde 2. Instanz. Über einen Vorhalt gab sie mit Schreiben vom 12.10.2004 bekannt, dass der gegenständliche Lebensversicherungsvertrag vom Verstorbenen während aufrechter Ehe und ausschließlich zum Zweck der Sicherung ihres gesetzlichen Unterhalts für den Fall seines vorzeitigen Ablebens abgeschlossen worden sei. Nach dem Ableben des Versicherungsnehmers sei die Bw. mit Ausnahme einer geringfügigen Witwenpension völlig unversorgt gewesen. Der Verstorbene hätte Nachlassschulden von ungefähr S 80.000.000,00 hinterlassen. Der Versicherungsvertrag sei jedenfalls zur Erfüllung gesetzlicher Unterhaltpflichten abgeschlossen worden. Für den Fall, dass der Berufung nicht Folge gegeben werde, stellte die Bw. den Antrag, die Erbschaftssteuer aus diesen Gründen und aufgrund ihrer aktuellen Einkommenslage und der Sorgepflicht für ihr Kind nachzusehen.

Der UFS beabsichtigte ursprünglich eine Abweisung und hielt dies der Bw. und dem Finanzamt vor. Die Bw. gab einen Vertreterwechsel bekannt. Das Finanzamt und die Bw. nahmen zum

Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung Stellung. Der UFS richtete nochmals an die Bw. eine Anfrage. Die Stellungnahme der Bw. wurde dem Finanzamt überreicht, welches dazu eine Gegenäußerung abgab. Lediglich aus Informationsgründen wird eine Kopie der Gegenäußerung der Bw. gleichzeitig mit dieser Berufungsentscheidung zugesendet werden. Die Bw. ersuchte den UFS um Fristverlängerung zur Beantwortung der Anfrage.

2. Sachverhalt

2.1. Beweis wurde erhoben durch Einsicht

- 1. in das Firmenbuch: FN 1114, Fa. A Gesellschaft mbH
- 2. durch Internetrecherche: (<http://www.L1.at/pdf2003>, Stand 23.6.2003)
- 3. durch Einsicht in den Verlassenschaftsakt 1113 des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien,
- 4. in den Konkursakt der A Gesellschaft mbH 1115.
- 5. in den Konkursakt 1116) betreffend Verlassenschaft nach ER
- 6. in den Gerichtsakt 1117 des Bezirksgerichtes W (betreffend Ehescheidung)
- 7. in die Akten des Finanzamtes (ErfNr. 1118, StNr. yyy) und des UFS RV/3124-W/02, betreffend Schenkung von Gesellschaftsanteilen an der C und Anlagen Sanierungs- und Verwertung vom Erblasser an die Bw.

2.1.1. Firmenbuch

Die Einsicht in das Firmenbuch, Auszug mit historischen Daten, FN 1114 ., ergab, dass unter dieser Nummer die Fa. A Gesellschaft mbH, mit Sitz in E2 gemeldet war. Der Gesellschaftsvertrag ist vom 20. Dezember 1985. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 17.4.1996, 1115 wurde der Konkurs mangels Vermögens abgewiesen. Der Antrag auf Löschung langte beim Firmenbuch am 7.1.2000 ein.

2.1.2. Internetrecherche

Unter <http://www.L1 .at/pdf2003>, Stand 23.6.2009:

„Neubesetzung des Dressurreferates:....Für das Dressurreferat konnte rasch eine kompetente Persönlichkeit gefunden werden. Frau Bw. wurde in der Vorstandssitzung am 1.10.2008 einstimmig mit sofortiger Wirkung als Dressurreferentin des OÖ LFV bestellt....Sie begann ihre reiterliche Karriere mit dem 3. Lebensjahr und konnte seit 1975 Turniererfolge in Springen, Vielseitigkeit und Dressur vorweisen. Sie war auch als Pflegerin bei der Olympiade 1980 in Moskau. Bw. übt den Beruf als Bereiterin seit 1982 aus. Sie absolvierte in der Folge die Ausbildung zum Reittrainer und ist seit 1993 Diplomtrainerin für Dressur....“

2.1.3. Verlassenschaftsakt

Die Einsicht in den Verlassenschaftsakt 1113 des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien ergab folgendes:

Am 12.5.1995 teilte die Bw. dem Gericht mit, dass E ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung verstorben sei, sodass die Bw. zu einem Drittel und ihre minderjährige Tochter zu zwei Dritteln des Nachlasses zu Erben berufen erscheinen. Aufgrund unbekannter Vermögensverhältnisse des Erblassers, insbesondere hinsichtlich bestehender Verbindlichkeiten, erklärte die Bw. vorerst nicht am Verlassenschaftsverfahren teilzunehmen und stellte den Antrag auf Bestellung eines Verlassenschaftskurators, den das Gericht mit Beschluss vom 9.6.1995 auch bestellte.

Am 14.7.1995 stellte der Verlassenschaftskurator an das Handelsgericht Wien den Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens und beantragte die verlassenschaftsbehördliche Genehmigung, die am 19.10.1995 auch erteilt wurde. In der Begründung heißt es, die Verlassenschaft sei überschuldet, es haben mehrere Gläubiger Forderungen in einem S 80.000.000,-- übersteigenden Betrag angemeldet. Da in die Verlassenschaft Liegenschaften und Betriebsvermögen fallen, ist bedeutendes Nachlassvermögen sowie auch aufgrund der aus dem Zwangsversteigerungsverfahren des Bezirksgerichtes W zu erwartende Zuweisungsbetrag von ca. S 800.000,-- mehr oder weniger sofort realisierbares Vermögen zur Abdeckung der Verfahrenskosten vorhanden.

Am 5.9.1995 wurden die erbl. Fahrnisse im Hause W inventiert und mit S 77.025,00 geschätzt.

Mit Beschluss vom 18.6.1996 1113 wurde mit der Verlassenschaftsabhandlung bis zur Aufhebung des zu 1116) des Handelsgerichtes anhängigen Konkursverfahrens innegehalten.

Mit Beschluss vom 17.3.2003 stellte das Bezirksgericht fest, dass nach Aufhebung des Verlassenschaftskurses mangels eines Nachlassvermögens gemäß [§ 72 Abs. 1 AußStrG](#) eine Verlassenschaftsabhandlung nicht stattfindet.

2.1.4. Konkursakten A Gesellschaft mbH 1115

Die Einsicht in den Konkursakt der A Gesellschaft mbH 1115 ergab, dass der Antrag auf Konkurseröffnung mangels eines kostendeckenden Vermögens mit Beschluss vom 17. April 1996 abgewiesen wurde.

2.1.5. Konkursakten (Erblasser)

Die Einsicht in den Konkursakt 1116) betreffend Verlassenschaft nach E ergab folgendes:

Am 29.12.1995 berichtete der Masseverwalter Dr. Karl F. E. dem Handelsgericht:

„E war offenbar als Immobilienkaufmann und Geschäftsführer in den nachstehend angeführten Firmen tätig. Er hat teilweise privat Hausanteile oder Althäuser gekauft und versucht, mit Fremdfinanzierung (auch meistens des Ankaufes) Wohnungen zu sanieren, mit anderen zusammenzulegen und dann mit Gewinn zu verkaufen.

....Zuletzt war er unter E2 /2/11 auch polizeilich gemeldet, wobei bei der polizeilichen Anmeldung vom Oktober 1994 auch E1 18, als weiterer Wohnsitz angegeben wurde.....Er hat als Witwe Frau Bw.hinterlassen, ferner die im Juli 1987 geborene Tochter.... 'Er".... war in Scheidung von seiner Gattin.... und hat von ihr bereits getrennt gelebt. Die ehemalige eheliche Wohnung im Haus W1 W , war bereits durch die Versteigerung dieses im Alleineigentum des.... 'Erblassers ".... gestandenen Hauses aufgelöst. Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens wurde durch das BGW als Rechtshilfegericht eine Schätzung von in diesem Haus befindlich gewesenem Inventar mit einem Verkehrswert von S 77.025,-- vorgenommen. Ein Teil dieses geschätzten Inventars (z.B. Einbauküche) ist im Haus verblieben, der Rest wurde offenbar von der Witwe nach der Versteigerung und zur Vermeidung einer Delogierung aus dem Haus w1 abtransportiert, ein Teil wurde im Zuge einer Fahrnisexecution versteigert.

Das Verlassenschaftsverfahren ist zu 1113 des BG Innere Stadt Wien anhängig.....Die erblasserische Witwe und die Tochter haben, vertreten durch Rechtsanwältin Dr. Truschner aus W , im Hinblick auf die bestehenden Verbindlichkeiten die Erklärung abgegeben, sich am Verlassenschaftsverfahren vorerst nicht beteiligen zu wollen. Aus diesem Grund wurde Frau Dr. R. zum Verlassenschaftskurator....bestellt und hat....den Konkursantrag....eingebracht."

Der Masseverwalter berichtet weiters über die Anteile des Erblassers an vier Liegenschaften.

Der Erblasser war an folgenden Firmen beteiligt: C und Anlagensanierungs- und verwertungsgmbH, A GesellschaftmbH&CoKG, A GmbH, DWohnbaugesellschaftmbH, F GesmbH, H Liegenschafts Verwaltung&Co OEG.

Die Grundstücksanteile wurden im Zeitraum 1995 bis 2000 verkauft bzw. versteigert und die Unternehmungen aufgelöst.

Der Masseverwalter erstellte am 5.6.2000 den Schlussbericht und ersuchte um Genehmigung des Verteilungsentwurfes:

.....aus den Anfechtungen und Verwertungshandlungen wurden insgesamt Einnahmen erzielt von S 3,476.186,05. Der Konkurs war nicht nur deswegen besonders aufwendig, da infolge Ablebens des in Oberösterreich wohnhaft gewesenen Gemeinschuldners die Erarbeitung aller Sachgrundlagen äußerst mühsam war. Die Verwertung der Eigentumswohnunggelang nur außergerichtlich nach intensiven Bemühungen....

....In Anbetracht der Gesamtsumme der festgestellten Forderungen der Konkursgläubiger von S 67,572.663,57 erhalten diese daher eine Quote von 3,0046%...."

Das Konkursverfahren verlängerte sich wegen eines Einkommensteuerverfahrens betreffend einer der erblasserischen Unternehmungen.

Im Gläubigerverzeichnis zum 15.1.2002 schien die Bw. als Gläubiger mit einem angemeldeten Betrag von 3.488,30 Euro auf. Als Rechtsgrund der Forderung ist „Unterhalt“ angegeben. Für die Forderung war kein Titel vorhanden, sie war zur Gänze unter der Rubrik für „bestrittene Forderung“.

Im Verteilungsentwurf vom selben Tag wird die Bw. unter Punkt 7 genannt, festgestellte Forderung: 0,00 Euro und Auszahlungsbetrag 0,00 Euro.

Im Bericht über die Ausschüttung der Konkursquote, die am 15. April 2002 durchgeführt wurde, scheint die Bw. als Empfänger von Unterhaltsleistungen jedenfalls nicht auf.

Mit Beschluss vom 18. April 2002 hob das Handelsgericht Wien nach Verteilung gemäß [§ 139 KO](#) den Konkurs auf.

2.1.6. Gerichtsakt des Bezirksgerichtes W (betreffend Ehescheidung)

Die Einsicht in den Gerichtsakt 1117 des Bezirksgerichtes W (betreffend Ehescheidung) ergab folgendes:

Mit Schriftsatz vom 31.1.1995 begehrte die Bw. die Scheidung der Ehe aus Verschulden des Erblassers wegen ständiger Ortsabwesenheit des Beklagten von der ehelichen Wohnung und anderer schwerer Verfehlungen. In der mündlichen Verhandlung am 19.4.1995 brachte sie vor, dass durch das Verhalten des Erblassers das Familienleben litt, da er nicht mehr in der Lage gewesen sei konstruktive Gespräche zu führen, weiters hätte er sich nicht um die Fortentwicklung oder schulischen Belange des Kindes gekümmert. Seine Vermögensverhältnisse hätte er ebenfalls gegenüber der Bw. verheimlicht – er hätte ihr eine Liegenschaft geschenkt, die dann über Antrag seiner Gläubiger zwangsversteigert worden sei.

Mit dem Schriftsatz vom 31.1.1995 stellte die Bw. den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe und füllte den Vordruck Vermögensbekenntnis aus. Als Beruf oder Beschäftigung gab sie an: Hausfrau, Reitlehrerin. Sie habe folgendes Einkommen: als unselbstständig Erwerbstätiger beim Arbeitgeber Arbeitsamt W und als selbstständig Erwerbstätiger ein Reineinkommen von Reitkursen im Winter a S 5.000,00, sowie ein sonstiges Einkommen von S 7.600,00. Konto: S 60.000,00, Bausparvertrag ca. S 30.000,00. Dem stünden Ausgaben von S 10.000 gegenüber. Unterhaltsansprüche gegen den Erblasser ca. 14.500 monatlich (Rückstand S 101.500,00). In der mündlichen Verhandlung am 19.4.1995 zog die Bw. den Verfahrenshilfeantrag nach Präzisierung, dass es sich um einen Antrag auf Befreiung von den Gerichtsgebühren gehandelt hätte, zurück, behielt sich jedoch vor, zu einem späteren Zeitpunkt wieder um Verfahrenshilfe einzukommen.

Da der Erblasser verstarb, stellte das Bezirksgericht W mit Beschluss vom 29.2.1996 das Verfahren wegen Ehescheidung zu 1117 ein.

2.1.7. Schenkung von Gesellschaftsanteilen an der C und Anlagen Sanierungs- und Verwertung vom Erblasser an die Bw.

Einsicht genommen wurde in die Akten des Finanzamtes (ErfNr. 1118 , StNr. yyy) und in die Berufungsentscheidung des UFS 13.9.2004, RV/3124-W/02 betreffend Abtretung von Gesellschaftsanteilen an der C und Anlagen Sanierungs- und Verwertung vom Erblasser an die Bw.

Mit Schenkungsvertrag vom 23.12.1993 schenkte der Erblasser der Bw. Gesellschaftsanteile an der C und Anlagen Sanierungs- und Verwertung. Am 30.12.1993 trat die Bw. diese Anteile an die A GmbH um S 1,500.000,-- ab.

In der Stellungnahme, die der og. Berufungsentscheidung beigelegt wurde, wurde über die Bewertung der Anteile nach dem Wiener Verfahren festgestellt, dass der Abtretungspreis mit den tatsächlichen Wertverhältnissen zum Stichtag der Schenkung im Einklang steht. Die Bw. wendete damals ein, dass der Kaufpreis nicht zugeflossen sei, was aber für die Bewertung der GmbH-Anteile unerheblich war.

2.2. Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

2.2.1. Sachverhalt betreffend Verjährung

E ist m April 1995 verstorben. Nach dem Beschluss des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien vom 17. März 2003 fand nach Aufhebung des Verlassenschaftskurses eine Abhandlung nicht statt. Es waren jedoch Ablebensversicherungen in Höhe von S 827.551,00 vorhanden. Eine Versicherungsmittelung erfolgte am 29. Juni 1995 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz, da sich ein Wohnsitz des Erblassers in Oberösterreich befand. Als das Finanzamt in Linz am 20.2.1997 den Verlassenschaftsakt zur Durchführung des Erbschaftssteuerverfahrens anforderte, kam hervor, dass die Verlassenschaftsabhandlung beim Bezirksgericht Innere Stadt Wien durchgeführt wurde. Eine andere Versicherungsmittelung wurde am 2.6.1995 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gemeldet. Die Anfrage des Finanzamtes in Wien um Übersendung des Verlassenschaftsaktes erfolgte am 28. Juli 1997. Das Bezirksgericht Innere Stadt Wien teilte mit „Beschluss vom 3.5.1995, Konkurs“. Am 28. August 2002 sendete das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien eine Erbschaftssteuererklärung (Formular Erb1) an die Bw. Das Schreiben kam am 10. September 2002 „unbekannt zurück“ wieder zum Finanzamt und wurde am 24. September 2002 neu zugestellt. Am 5. November 2002 überreichte das Finanzamt Linz ein Schreiben der Bw., mit welchem diese festhielt, dass die Lebensversicherungssumme an die Bw. ausgezahlt und dies von der Versicherung Austria Kollegialität am 27.6.1995 beim zuständigen Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt worden sei, weswegen die Erbschafts- und Schenkungssteuer nunmehr verjährt sei. Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien erließ am 6. November 2002 den gegenständlichen

vorläufigen Erbschaftssteuerbescheid, da das Verlassenschaftsverfahren noch nicht beendet war und die tatsächliche Höhe der Vorschenkung noch nicht feststand.

Das Verlassenschaftsverfahren wurde von 1996 bis 2003 wegen des Verlassenschaftskonkursverfahrens innegehalten.

2.2.2. Sachverhalt betreffend Erbschaftssteuer Ablebensversicherung

Der Erblasser verstarb ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung, weswegen aufgrund des Gesetzes die Bw. als Witwe und ihre Tochter zu Erben berufen gewesen wären. Da der Erblasser Verbindlichkeiten in maßgeblicher Höhe eingegangen war, erklärte die Bw., sich nicht am Verfahren zu beteiligen und stellte den Antrag auf Bestellung eines Verlassenschaftskurators. Die Verlassenschaftskuratorin stellte, da Forderungen gegen die Verlassenschaft von ca. S 80.000.000,00 bestanden, den Antrag auf Eröffnung des Verlassenschaftskurses. Nach den Berichten des Masseverwalters war die Verwertung des erblasserischen Vermögens langwierig, da die Grundstücke veräußert und die Unternehmungen aufgelöst werden mussten. Das dadurch entstandene Guthaben wurde an die Gläubiger verteilt und der Konkurs aufgehoben. Da kein Nachlassvermögen vorhanden war, fand keine Verlassenschaftsabhandlung statt.

Die Bw. erhielt als Bezugsberechtigte und als Überbringerin zwei Ablebensversicherungen ausbezahlt.

Die Bw. übt den Beruf als Bereiterin seit 1982 aus, seit 1993 ist sie Diplomtrainerin für Dressur.

Aus dem Verlassenschaftsakt und dem Konkursakt ergibt sich, dass der Erblasser von der Bw. getrennt lebte und ein Verfahren wegen Ehescheidung anhängig war, was durch die Einsicht in den Akt des Bezirksgerichtes W bestätigt wurde. In dem dort einliegenden Vermögensbekenntnis zur Erlangung der Verfahrenshilfe hatte sie jedenfalls als selbständig Erwerbstätige ein Reineinkommen von Reitkursen im Winter a S 5.000, sowie ein sonstiges Einkommen von S 7.600. Konto: S 60.000,00, Bausparvertrag ca. 30.000,00. Dem stünden Ausgaben von S 10.000 gegenüber. Dieser Antrag auf Verfahrenshilfe wurde im weiteren Verfahren zurückgezogen. Das Scheidungsverfahren wurde wegen des Todes des Erblassers eingestellt.

Mit Schenkungsvertrag vom 23.12.1993 erhielt die Bw. vom Erblasser GmbH-Anteile geschenkt, die sie am 30.12.1993 an die A GmbH um einen Abtretungspreis von S 1.500.000,00 veräußerte. Im Schenkungssteuerverfahren wendete sie ein, dass ihr der Kaufpreis nicht zugeflossen sei.

Die Bw. war Gesellschafterin der A GmbH mit einer Stammeinlage von S 250.000. Im Verlassenschaftsakt und im Konkursakt scheint die Bw. nicht als Gläubigerin für eine Kaufpreisforderung von S 1,500.000,00 auf. Die Bw. machte im Verlassenschaftskonkurs eine Forderung auf Unterhalt in Höhe von 3.488,30 Euro geltend. Es lag kein Titel vor, und diese Forderung wurde zur Gänze bestritten. Im Verteilungsentwurf scheint die Bw. mit einer Forderung von 0,00 auf, in der Verteilungstagsatzung als Gläubiger, der eine Quote erhält, wird sie nicht genannt.

Über die Berufung wurde erwogen:

3. Verjährung

Gemäß [§ 207 BAO](#) unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, grundsätzlich der Verjährungsfrist von fünf Jahren (*Arnold/Arnold*, Kommentar zum GrEStG 1987, Einleitung, TZ 24).

Gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I Nr. 180 (AbgÄG 2004) verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Gemäß [§ 209a Abs. 1 BAO](#) steht einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Nach [§ 323 Abs. 18 BAO](#) in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I Nr. 180 (AbgÄG 2004) gilt § 209a Abs. 1 und Abs. 2 für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des § 207 Abs. 2 zweiter Satz durch [BGBl. I Nr. 57/2004](#), des § 209 Abs. 1 durch [BGBl. I Nr. 180/2004](#), des § 209 Abs. 3 durch [BGBl. I Nr. 57/2004](#) sowie des § 304 durch [BGBl. I Nr. 57/2004](#) sinngemäß.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu [§ 209 Abs. 1 BAO](#) (in der Fassung vor dem AbgÄG 2004) ist nach außen erkennbare Amtshandlung eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung im Sinne von im Außenbereich wahrnehmbarer behördlicher Maßnahmen, die auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder Feststellung von Abgabepflichtigen zumindest im Ergebnis gerichtet sind. Amtshandlungen sind (bei Zutreffen der weiteren gesetzlichen Voraussetzungen) nur dann

unterbrechungswirksam, wenn sie in ihrer rechtlichen Gestalt als Behördenmaßnahmen über den Amtsbereich der Behörde hinaustreten und hierfür ein aktenmäßiger Nachweis besteht. Die Amtshandlung muss, um Unterbrechungswirkung zu haben, nach außen wirksam und nach außen einwandfrei erkennbar sein (VwGH 7.9.2006. 2006/16/0041; *Ritz*, BAO-Kommentar³, zu § 209, RZ 2ff).

Die Verjährungsfrist wird beispielsweise durch erstinstanzliche Bescheide, Berufungsvorentscheidungen, Berufungsentscheidungen und Wiederaufnahmebescheide verlängert (*Ritz*, BAO-Kommentar³, zu § 209, RZ 10).

Im vorliegenden Fall langten die Versicherungsmitteilungen sowohl beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien als auch beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz im Juni 1995 ein. Im Jahr 1997 fragten beide Finanzämter beim Gericht (Bezirksgericht G, Bezirksgericht Innere Stadt Wien) an bis wann voraussichtlich mit der Beendigung der Abhandlung zu rechnen sei, bzw. mit der Bitte um Übersendung des Verlassenschaftsaktes, sollte bereits eine Einantwortung erfolgt sein. Im Jahr 2002 stellte sich heraus, dass das Verlassenschaftsverfahren noch nicht beendet war, weswegen das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Erbschaftssteuer für die Ablebensversicherungen am 6. November 2002 vorläufig festsetzte.

Nach [§ 209 Abs. 1 BAO](#) in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2004 begann die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen. Da die nach außen gerichtete Amtshandlung, nämlich die Anfrage an das Bezirksgericht, ob das Verlassenschaftsverfahren schon abgeschlossen ist, bzw. um Übersendung des Verlassenschaftsaktes, im Jahr 1997 erfolgte, erging der vorläufige Erbschaftssteuerbescheid vom 6. November 2002 noch innerhalb der Verjährungsfrist.

Durch die Übergangsbestimmung des [§ 323 Abs. 18 vierter Satz BAO](#) wird somit klargestellt, dass § 209a Abs. 1 und 2 sinngemäß für den Fall gilt, dass es durch die Neufassung der Verjährungsbestimmungen zu einer Verkürzung von Verjährungsbestimmungen kommt. Eine Bemessungsverjährung nach den bisher geltenden Bestimmungen kann daher nicht eintreten, solange sie nach den bis 2004 geltenden Bestimmungen nicht eingetreten wäre (UFS 2.8.2007, RV/0668-W/03). Die Verkürzung der Verjährungsfristen hat daher auf bereits anhängige Berufungen keinen Einfluss (*Langheinrich/Ryda*, Die neuen Verjährungsfristen, FJ 2006/87).

4. Die Ablebensversicherung, die die Bw. als Bezugsberechtigte erhält, ist ein nicht erbschaftssteuerbarer Unterhalt

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Erbschaftssteuer Erwerbe von Todes wegen; dazu zählen nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG Erwerbe durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches. Nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG gilt weiters als Erwerb von Todes wegen "der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tod des Erblassers unmittelbar gemacht wird"; dazu zählen insbesondere Versicherungsverträge zugunsten Dritter auf Ableben (vgl. VwGH 29.1.1996, [94/16/0064](#)). Der Dritte erwirbt das Recht auf die Leistung des Versicherers mit dem Eintritt des Versicherungsfalles, das ist mit dem Ableben des Versicherungsnehmers, und tritt damit die Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG ein.

Mit Erkenntnis VwGH 27.1.2011, [2010/16/0113](#) entschied der Verwaltungsgerichtshof, dass eine Leibrentenversicherung auf Ableben dann nicht § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG unterliegt, wenn diese den den damaligen Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen Unterhalt sichern sollte.

„Nach [§ 796 ABGB](#) hat der Ehegatte...solange er sich nicht wiederverehelicht, an die Erben bis zum Wert der Verlassenschaft einen Anspruch auf Unterhalt nach den...Grundsätzen des [§ 94 ABGB](#). In diesen Anspruch ist alles einzurechnen, was der Ehegatte nach dem Erblasser durch vertragliche oder letztwillige Zuwendung, als gesetzlichen Erbteil, als Pflichtteil, durch öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Leistung erhält; desgleichen eigenes Vermögen des Ehegatten oder Erträge einer von ihm tatsächlich ausgeübten oder einer solchen Erwerbstätigkeit, die von ihm den Umständen nach erwartet werden kann....

...Die Gestaltung der ehelichen Lebensgemeinschaft erfolgt grundsätzlich autonom durch die Ehegatten sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach. Primär nach der Gestaltung in diesem Sinne bestimmen sich die den ehelichen Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse, und zwar nach Einkommen, Vermögen, Gesundheitszustand und sonstigen Sorgepflichten. Die Rechtsprechung kennt u.a. die Regel, dass bei beiderseitigem Einkommen dem weniger verdienenden Ehegatten 40 Prozent des Nettofamilieneinkommens, abzüglich des eigenen Einkommens gebühren (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. Juni 1991, Zl.90/16/0096 und vom 22. Oktober 1992, Zl.91/16/0111), jeweils mN).

Bei einem Erwerb im Sinn des § 2 Abs. 1 Z.3 ErbStG ist zu prüfen, ob – unbeschadet einer allfällig tatsächlich eingetretenen Bereicherung – der Bereicherungswille des Erblassers vorgelegen ist. Wollte der Erblasser seiner moralischen Verpflichtung Genüge leisten, den standesgemäßen Unterhalt seiner Ehegattin nach seinem Tode sicherzustellen und sorgte er schon zu Lebzeiten für den anständigen Unterhalt der Ehegattin für die Zeit nach seinem Ableben, dann schließt die Erfüllung dieser moralischen Verpflichtung den Bereicherungswillen beim Zuwendenden aus (vgl. das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 4. Februar 1965, Zl.607/64, VwSlg. 3.219/F).

Der mangelnde anständige Unterhalt wird dann nicht durch Vereinbarung eines Rentenrechtes für die überlebende Ehegattin vorgesorgt, wenn die überlebende Ehegattin selbst Alleinerbin eines nicht unbeträchtlichen Vermögens ist und über ein entsprechendes Einkommen verfügt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30.August 1995, Zl.94/16/0034, VwSlg. Nr. 7.026/F).

Was nach den Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessen ist, muss nach den Grundsätzen des [§ 94 ABGB](#), also nach jenen Verhältnissen beurteilt werden, in denen die

Ehegatten zuletzt gelebt haben. Der überlebende Ehegatte behält daher den Lebensstandard bei, den er während der Ehe hatte. Er braucht keinen sozialen Abstieg hinzu nehmen und wird auch dann nicht in schlechtere Lebensverhältnisse als während der Ehe zurückversetzt, wenn er vorher einen solchen gelebt hätte (vgl. etwa den Beschluss des OGH vom 20. August 1996, [10 Ob 2326/96y](#)).

Der Unterhaltsanspruch des überlebenden Ehegatten hat daher den Lebensverhältnissen zu entsprechen, in denen die früheren Ehegatten bis zum Todes des einen von ihnen gelebt hatten. Dem überlebenden Ehegatten gebührt daher der Unterhalt nur soweit, als dies im Falle des Fortlebens des verstorbenen Ehegatten nach der konkreten Situation der Eheleute der Fall wäre. Dies muss zwar nicht zu einer Fixierung des zuletzt gegen den Erben bestandenen Anspruchs führen, weil immer die angemessenen Bedürfnisse des überlebenden Ehegatten zu berücksichtigen sind. Daher ist ein Bereicherungswille des Erblassers dann auszuschließen, wenn er dem überlebenden Ehegatten durch Einräumung einer Versorgungsrente den nach § 796 in Verbindung mit [§ 94 ABGB](#) geschützten, nach den damaligen Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen – Unterhalt sichern wollte (vgl. die hg Erkenntnisse vom 23. November 2005, Zl.2005/16/0214, und vom 17. Dezember 2009, Zl.2009/16/0197).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage erweist sich der angefochtene Bescheid schon deshalb als inhaltlich rechtswidrig, weil die belangte Behörde darauf abgestellt hat, ob die in Rede stehende Versicherung als „lebensnotwendiger Unterhalt“ gedacht gewesen sei, und das Einkommen der Beschwerdeführerin dem Existenzminimum gegenübergestellt hat. Nicht auf den „lebensnotwendigen“, sondern auf den angemessenen Unterhalt kommt es jedoch an.

In einer Eventualbegründung räumt die belangte Behörde ein, der Lebensstandard der Familie sei darin gelegen, durch Führung eines großzügigen Villenhaushaltes über ihre Verhältnisse zu leben, was angesichts der Vermögens- und Einkommenslage der Beschwerdeführerin von dieser unmöglich nach dem Tode ihres Mannes weiter aufrecht erhalten werden könne. Da die Rentenversicherung die Aufgabe habe, sicherzustellen, dass Gläubiger der Verlassenschaft nicht auf die der Witwe zufließenden Rente greifen können, sei nach Ansicht der belangten Behörde von einem Bereicherungswillen des Erblassers auszugehen. Damit räumt die belangte Behörde aber selbst ein, dass das von ihr festgestellte Einkommender Beschwerdeführerin und deren eigenes (vom Erblasser erworbene) Vermögen nicht ausreichten, den nach den bisherigen Lebensverhältnissen angemessenen Unterhalt zu bestreiten.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, mit der ausbezahlten Versicherungsleistung würden gerade etwa die Kosten des Seniorenheimes abgedeckt, in welchem sie lebe, zieht die belangte Behörde nicht in Zweifel.

Die Aussage des langjährig mit dem Erblasser befreundeten und ihm auch bei Abschluss des Versicherungsvertrages und bei der Abfassung des Testamentes als Rechtsbeistand zu Rate stehenden em. Rechtsanwaltes als Zeuge, dass er dem Erblasser geraten habe, den Versicherungsvertrag in dieser Form abzuschließen, um der Beschwerdeführerin nach dem Tode des Erblassers den Unterhalt zu sichern, entkräftet die belangte Behörde nicht.

Die belangte Behörde hat daher nicht überzeugend dargelegt, weshalb sie von einem Bereicherungswillen des Ehemannes der Beschwerdeführerin bei Abschluss des Versicherungsvertrages ausgehen durfte.“

Nach dem Vorbringen der Bw. habe der Erblasser die Versicherungen zur Sicherung ihres gesetzlichen Unterhaltes abgeschlossen. Die Bw. wurde bei einer Versicherung als Bezugsberechtigte genannt und die Sterbegeldversicherung lautete auf Überbringer. Die Bw. bringt vor, dass sie nach dem Ableben des Erblassers mit Ausnahme einer geringfügigen Witwenpension völlig unversorgt gewesen sei.

Im Gegenstandsfall stellt sich die Sachlage so dar, dass die Bw. ein Einkommen als Dressurtrainerin erhielt. Laut Internetrecherche übt die Bw. den Beruf der Bereiterin seit 1982 aus. In ihrer beruflichen Tätigkeit ist die Bw. jedenfalls so erfolgreich, sie zur Dressurreferentin des OÖ L1es bestellt wird.

Aus diesen Angaben kann nicht entnommen werden, dass die Bw. nach dem Tod des Erblassers ausschließlich von einer geringfügigen Witwenpension ihren Unterhalt bestreiten musste. Nach den Angaben im Internet betätigt sie sich sogar sehr erfolgreich im Pferdesport, sie unterrichtet und sie wird wegen ihres Fachwissens und ihrer Kompetenz allgemein sehr geschätzt. Die Bw. musste nach dem Tod des Erblassers nicht erstmalig einer beruflichen Tätigkeit nachgehen, sondern sie war seit ihrer Kindheit in ihrem Metier integriert und machte laufend Fortbildungen. Sie konnte seit 1975 Turniererfolge in Springen, Vielseitigkeit und Dressur vorweisen. Seit 1982 übt sie den Beruf einer Bereiterin aus und absolvierte in der Folge die Ausbildung zum Reitlehrer. Seit 1993 war sie Diplomtrainerin für Dressur. Sie hatte 1994/1995 ein Reineinkommen für Reitkurse im Winter a S 5.000, darüber hinaus ein sonstiges Einkommen von S 7.600.

Die Bw. war auch darüber hinaus nicht völlig unversorgt. Sie war Gesellschafterin der A GmbH und hatte gegen diese Gesellschaft eine Kaufpreisforderung von S 1,500.000. Im Schenkungssteuerverfahren wurde zwar eingewendet, sie hätte den Kaufpreis nicht erhalten, doch nach den Konkursakten schien sie nicht als Gläubigerin auf, die zumindest versucht hätte, eine Quote der Kaufpreisforderung zu erhalten.

Nach dem Vorbringen der Bw. habe der Erblasser Nachlassschulden von ungefähr S 80.000.000,00 hinterlassen. Der Versicherungsvertrag sei jedenfalls zur Erfüllung gesetzlicher Unterhaltpflichten abgeschlossen worden.

Das Ermittlungsverfahren ergab, dass der Erblasser tatsächlich Nachlassschulden in dieser Höhe hinterlassen hatte. Im Verlassenschaftskonkurs machte die Bw. als Gläubigerin am 15.1.2002 einen Betrag von 3.488,30 Euro als „Unterhalt“ geltend. Für diese Forderung war kein Titel vorhanden, sie war zur Gänze unter der Rubrik für „bestrittene Forderung“. Im Bericht über die Ausschüttung der Konkursquote, die am 15. April 2002 durchgeführt wurde, scheint die Bw. als Empfänger von Unterhaltsleistungen jedenfalls nicht auf.

Unabhängig davon kann aber nach dem Dafürhalten des UFS aus dem Zusammenhang obiger Umstände davon ausgegangen werden, dass es der Bw. aus der geringfügigen Witwenpension, ihrem Gehalt als Dressurtrainerin und dem Kaufpreis von S 1,500.000,00 für die GmbH-Anteile zwar möglich sein musste, für ihren Unterhalt aufzukommen. In dem erst kürzlich ergangenen Erkenntnis VwGH 27.1.2011, [2010/16/0113](#) zu § 2 Abs.1 Z 3 ErbStG mit

einem vergleichbaren Sachverhalt ist ein Bereicherungswille des Erblassers dann auszuschließen, wenn er dem überlebenden Ehegatten durch Einräumung einer Versorgungsrente den den damaligen Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen Unterhalt sichern wollte. Nicht auf den „lebensnotwendigen“, sondern auf den angemessenen Unterhalt kommt es an. Die Bw. hatte zwar vor dem Tod des Erblassers ein eigenes Einkommen, doch – nach der noch rekonstruierbaren Aktenlage – reichte ihr Einkommen nicht aus, den nach den bisherigen Lebensverhältnissen angemessenen Unterhalt zu bestreiten. Außer der Ablebensversicherung hatte die Bw. nach dem Tod des Erblassers infolge Nachlasskonkurses nichts erworben.

Deswegen ist der Erwerb von Todes wegen aus den Versicherungsleistungen als Unterhalt, der nicht unter § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG fällt, zu qualifizieren. Eine Zusammenrechnung gemäß § 11 ErbStG erübrigts sich daher.

Die Bw. ersuchte zwar um Fristverlängerung zur Beantwortung einer Anfrage, doch wird mit dieser Berufungsentscheidung dem Begehrn der Bw. ohnehin Rechnung getragen.

6. Zusammenfassung

6.1. Keine Verjährung: Der Erblasser ist im April 1995 verstorben. Der Erblasser hatte zwei Ablebensversicherungen abgeschlossen, bei welchen die Bw. Bezugsberechtigte, bzw. Überbringerin war. Da der Erblasser sowohl an den Wohnsitzen in Oberösterreich, als auch in Wien gemeldet war, übersendeten die Versicherungen die eine Versicherungsmitteilung dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz, die andere dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien. Im Jahr 1997 kam im Laufe des Ermittlungsverfahrens hervor, dass das Verlassenschaftsverfahren vom Bezirksgericht Innere Stadt Wien abgehandelt wurde. Da das Verlassenschaftsverfahren im Jahr 2002 noch nicht abgeschlossen war, setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer mit Bescheid vom 6. November 2002 vorläufig von den Versicherungen fest. Der endgültige Bescheid sollte nach Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens und des Schenkungssteuerverfahrens betreffend Vorschenkung GmbH-Anteile ergehen. Da das Finanzamt rechtzeitig Unterbrechungshandlungen tätigte, ist keine Verjährung eingetreten.

6.2. Die Ablebensversicherung ist angemessener Unterhalt der Ehegattin: Der Bw. musste es möglich sein, aus der geringfügigen Witwenpension, ihren Einkünften als Dressurtrainerin und dem Kaufpreis von S 1,500.000,00 für die GmbH-Anteile für ihren Unterhalt aufzukommen, weswegen der Abschluss der Ablebensversicherung zur Sicherung des lebensnotwendigen Unterhaltes nicht unbedingt erforderlich war, sehr wohl aber für den angemessenen Unterhalt. Die von der Bw. von Todes wegen erworbene Ablebensversicherung

ist angemessener Unterhalt und daher gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG nicht erbschaftssteuerbar.

6.3. Alternativantrag auf Nachsicht der Erbschaftssteuer gemäß [§ 236 BAO](#):

Bemerkt wird, dass der Antrag auf Nachsicht der Erbschaftssteuer gemäß [§ 236 BAO](#) in den Wirkungsbereich des Finanzamtes fällt, er sich aber aufgrund der Stattgabe der Berufung erübrigen wird.

Aus all diesen Gründen wurde der Berufung stattgegeben.

Wien, am 8. April 2011