

TE Vwgh Erkenntnis 2009/3/24 2006/13/0162

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.03.2009

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §209a;

BAO §238;

EStG 1988 §67 Abs3;

1. BAO § 209a heute
 2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
 8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
 10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
 11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. BAO § 238 heute
 2. BAO § 238 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 238 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 4. BAO § 238 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
 5. BAO § 238 gültig von 20.12.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 6. BAO § 238 gültig von 01.12.1987 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 7. BAO § 238 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. EStG 1988 § 67 heute
 2. EStG 1988 § 67 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. EStG 1988 § 67 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
 4. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2021 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2021
 5. EStG 1988 § 67 gültig von 08.01.2021 bis 31.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 6. EStG 1988 § 67 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

7. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 67 gültig von 01.07.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 67 gültig von 13.06.2014 bis 30.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
12. EStG 1988 § 67 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
13. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
14. EStG 1988 § 67 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 67 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
17. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
18. EStG 1988 § 67 gültig von 10.07.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
19. EStG 1988 § 67 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
20. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
21. EStG 1988 § 67 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
22. EStG 1988 § 67 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
23. EStG 1988 § 67 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
24. EStG 1988 § 67 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
25. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
26. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
27. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2000
28. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
29. EStG 1988 § 67 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
30. EStG 1988 § 67 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 67 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
32. EStG 1988 § 67 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
33. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
34. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
35. EStG 1988 § 67 gültig von 03.08.1991 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1991
36. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.1989 bis 02.08.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
37. EStG 1988 § 67 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2006/13/0180

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerden des ES in W, vertreten durch Dr. Ruth Hütthaler-Brandauer, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Otto Bauer Gasse 4, gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien,

1.) vom 12. September 2006, GZ. RV/1727-W/03, miterledigt RV/1009- W/03, betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993 (hg Zl. 2006/13/0162; erstangefochtener Bescheid), sowie

2.) vom 23. Oktober 2006, GZ. RV/1727-W/03, miterledigt RV/1009- W/03, betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993 (hg. Zl. 2006/13/0180; zweitangefochtener Bescheid), zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer zum erstangefochtenen Bescheid Aufwendungen in der Höhe von 1.286,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund zum zweitangefochtenen Bescheid Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Erkenntnis vom 4. Juni 2003, 99/13/0178 (im Folgenden: Vorerkenntnis), hob der Verwaltungsgerichtshof eine an den Beschwerdeführer ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. Juli 1999, Zl. RV/303-16/17/99 (Vorbescheid), wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf. Dazu wurde im Vorerkenntnis ausgeführt, nach der Sachverhaltsdarstellung des (damals) angefochtenen Bescheides sei strittig, ob das Finanzamt die Abfertigungszahlungen an den Beschwerdeführer als ehemaligen Geschäftsführer eines näher bezeichneten Institutes (in der Folge: Institut) zu Recht der Besteuerung gemäß den §§ 67 Abs. 3, Abs. 6 und Abs. 10 EStG 1988 unterworfen habe. Nach der Sachverhaltsdarstellung in der (damaligen) Beschwerde habe das Finanzamt die Lohnsteuerberechnungen des Institutes überprüft und "neu aufgerollt". Mit dem am 21. Juni 1994 dem Institut zugestellten Bescheid vom 14. Juni 1994 sei die steuerliche Beurteilung der Abfertigung geändert und aus näher bezeichneten Gründen eine Lohnsteuernachforderung vorgeschrieben worden. Über Verlangen des Beschwerdeführers habe das Institut Berufung erhoben, welcher der Beschwerdeführer gemäß § 257 BAO mit eigenem Schriftsatz und eigenem Sachvorbringen beigetreten sei. Mit dem (damals) angefochtenen Bescheid habe die belangte Behörde die Berufung abgewiesen. Mit Erkenntnis vom 4. Juni 2003, 99/13/0178 (im Folgenden: Vorerkenntnis), hob der Verwaltungsgerichtshof eine an den Beschwerdeführer ergangene Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. Juli 1999, Zl. RV/303-16/17/99 (Vorbescheid), wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf. Dazu wurde im Vorerkenntnis ausgeführt, nach der Sachverhaltsdarstellung des (damals) angefochtenen Bescheides sei strittig, ob das Finanzamt die Abfertigungszahlungen an den Beschwerdeführer als ehemaligen Geschäftsführer eines näher bezeichneten Institutes (in der Folge: Institut) zu Recht der Besteuerung gemäß den Paragraphen 67, Absatz 3,, Absatz 6 und Absatz 10, EStG 1988 unterworfen habe. Nach der Sachverhaltsdarstellung in der (damaligen) Beschwerde habe das Finanzamt die Lohnsteuerberechnungen des Institutes überprüft und "neu aufgerollt". Mit dem am 21. Juni 1994 dem Institut zugestellten Bescheid vom 14. Juni 1994 sei die steuerliche Beurteilung der Abfertigung geändert und aus näher bezeichneten Gründen eine Lohnsteuernachforderung vorgeschrieben worden. Über Verlangen des Beschwerdeführers habe das Institut Berufung erhoben, welcher der Beschwerdeführer gemäß Paragraph 257, BAO mit eigenem Schriftsatz und eigenem Sachvorbringen beigetreten sei. Mit dem (damals) angefochtenen Bescheid habe die belangte Behörde die Berufung abgewiesen.

Im Erwägungsteil des Vorerkenntnisses hielt der Verwaltungsgerichtshof Folgendes fest:

"Die von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten enthalten im Wesentlichen folgende Schriftstücke: Die Kopie eines Prüfungsberichtes über eine beim Institut durchgeführte Lohnsteuerprüfung, die Kopie eines an das Institut gerichteten und diesem am 20. Juni 1994 zugestellten Haftungs- und Zahlungsbescheides vom 14. Juni 1994, das Original eines Schreibens des Beschwerdeführers vom 19. Dezember 1994 an das Finanzamt für Körperschaften, in welchem unter Bezugnahme auf eine Berufung vom 18. Juli 1994 unter anderem 'nochmals' erklärt wurde, dass der Beschwerdeführer der beiliegenden Berufung des Institutes 'vom 12. September 1994' beitrete, eine an den 'der Berufung beigetretenen' Beschwerdeführer gerichtete Berufungsvorentscheidung betreffend die 'Berufung vom 19. Dezember 1994' vom 13. Februar 1997 und einen Antrag des Beschwerdeführers auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid." "Die von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten enthalten im Wesentlichen folgende Schriftstücke: Die Kopie eines Prüfungsberichtes über eine beim Institut durchgeführte Lohnsteuerprüfung, die Kopie eines an das Institut gerichteten und diesem am 20. Juni 1994 zugestellten Haftungs- und Zahlungsbescheides vom 14. Juni 1994, das Original eines Schreibens des Beschwerdeführers vom 19. Dezember 1994 an das Finanzamt für Körperschaften, in welchem unter Bezugnahme auf eine Berufung vom 18. Juli 1994 unter anderem 'nochmals' erklärt wurde, dass der Beschwerdeführer der beiliegenden Berufung des Institutes 'vom 12. September 1994' beitrete, eine an den 'der Berufung beigetretenen' Beschwerdeführer gerichtete Berufungsvorentscheidung betreffend die 'Berufung vom 19. Dezember 1994' vom 13. Februar 1997 und einen Antrag des Beschwerdeführers auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde römisch zwei. Instanz gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid."

Nach dem Beschwerdevorbringen und den Akten des Verwaltungsverfahrens erscheine - so der Verwaltungsgerichtshof weiter im Vorerkenntnis - gesichert, dass der Beschwerdeführer (als Arbeitnehmer) einer Berufung des Institutes (als Arbeitgeber) gegen einen diesem Institut gegenüber erlassenen Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend unter anderem Lohnsteuer spätestens am 19. Dezember 1994 beigetreten sei. Sei ein Arbeitnehmer einer Berufung des Arbeitgebers beigetreten, so sei die über die Berufung ergehende Erledigung vor dem Hintergrund des § 290 BAO, wonach im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden könnten, dem Berufungswerber und dem Beigetretenen gegenüber einheitlich zu erlassen. Mit dem (damals) angefochtenen Bescheid habe die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage eine Berufungserledigung jedoch unter Bezugnahme auf eine Berufung des Beschwerdeführers ausschließlich gegenüber dem Beschwerdeführer getroffen und den angefochtenen Bescheid damit mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet. Nach dem Beschwerdevorbringen und den Akten des Verwaltungsverfahrens erscheine - so der Verwaltungsgerichtshof weiter im Vorerkenntnis - gesichert, dass der Beschwerdeführer (als Arbeitnehmer) einer Berufung des Institutes (als Arbeitgeber) gegen einen diesem Institut gegenüber erlassenen Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend unter anderem Lohnsteuer spätestens am 19. Dezember 1994 beigetreten sei. Sei ein Arbeitnehmer einer Berufung des Arbeitgebers beigetreten, so sei die über die Berufung ergehende Erledigung vor dem Hintergrund des Paragraph 290, BAO, wonach im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden könnten, dem Berufungswerber und dem Beigetretenen gegenüber einheitlich zu erlassen. Mit dem (damals) angefochtenen Bescheid habe die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage eine Berufungserledigung jedoch unter Bezugnahme auf eine Berufung des Beschwerdeführers ausschließlich gegenüber dem Beschwerdeführer getroffen und den angefochtenen Bescheid damit mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet.

Der im Vorerkenntnis erwähnte Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 14. Juni 1994 sprach gemäß § 82 EStG 1988 über einen Haftungsbetrag für "Lohnsteuer-Fehlberechnungen" in Höhe von insgesamt 1,084.840 S ab, der nach dem Bericht zur Lohnsteuerprüfung vom 26. Mai 1994 mit einem Teilbetrag von 610.753 S aus einer "Neuberechnung der Abfertigung" für den Beschwerdeführer resultierte. Hinsichtlich des am 30. April 1989 beendeten Dienstverhältnisses sei nämlich kollektivvertraglich nur eine Dienstzeit von 15 Jahren anzuerkennen. In diesem Umfang liege eine gesetzliche Abfertigung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 vor, die auch zutreffend mit 6 % versteuert worden sei. Darüber hinaus seien dem Beschwerdeführer auf Grund einer vertraglichen Zusicherung eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 1,241.520 S sowie eine Urlaubsentschädigung in Höhe von 429.670 S gewährt und zur Gänze mit 6 % versteuert worden, wobei diesbezüglich allerdings die Besteuerung nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 vorzunehmen sei, sodass sich eine Lohnsteuernachforderung von 610.753 S ergebe. Der im Vorerkenntnis erwähnte Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 14. Juni 1994 sprach gemäß Paragraph 82, EStG 1988 über einen Haftungsbetrag für "Lohnsteuer-Fehlberechnungen" in Höhe von insgesamt 1,084.840 S ab, der nach dem Bericht zur Lohnsteuerprüfung vom 26. Mai 1994 mit einem Teilbetrag von 610.753 S aus einer "Neuberechnung der Abfertigung" für den Beschwerdeführer resultierte. Hinsichtlich des am 30. April 1989 beendeten Dienstverhältnisses sei nämlich kollektivvertraglich nur eine Dienstzeit von 15 Jahren anzuerkennen. In diesem Umfang liege eine gesetzliche Abfertigung nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 vor, die auch zutreffend mit 6 % versteuert worden sei. Darüber hinaus seien dem Beschwerdeführer auf Grund einer vertraglichen Zusicherung eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 1,241.520 S sowie eine Urlaubsentschädigung in Höhe von 429.670 S gewährt und zur Gänze mit 6 % versteuert worden, wobei diesbezüglich allerdings die Besteuerung nach Paragraph 67, Absatz 6, EStG 1988 vorzunehmen sei, sodass sich eine Lohnsteuernachforderung von 610.753 S ergebe.

Mit dem Bescheid vom 14. Juni 1994 erfolgte weiters die Vorschreibung eines Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen von 43.901 S samt einem darauf entfallenden Säumniszuschlag in Höhe von 878 S. Diese Vorschreibungen resultierten lt. dem Prüfungsbericht aus nicht mit den Lohnzahlungen an den Beschwerdeführer im Zusammenhang stehenden Prüfungsfeststellungen.

Gegen den Bescheid vom 14. Juni 1994 erhob das Institut Berufung, in der lt. Schriftsatz vom 12. September 1994 "die Nachforderung der Lohnsteuer von S 610.753,- betreffend die seinerzeitige Abfertigung und Urlaubsentschädigung" des Beschwerdeführers bekämpft wurde. Es liege nämlich überhaupt "kein Tatbestand nach § 67 Abs. 6" EStG 1988 vor, vielmehr sei "der gesamte Sachverhalt unter § 67 Abs. 3 leg. cit. zu subsumieren" (und nicht - wie die Behörde annehme - nur hinsichtlich eines Teilbetrages in Höhe von 1,241.520 S). In der Berufungsschrift wurden zur Begründung u.a. Auszüge von Schreiben des Beschwerdeführers an das Institut vom 29. Juli und vom 22. August 1994

wiedergegeben. Gegen den Bescheid vom 14. Juni 1994 erhob das Institut Berufung, in der lt. Schriftsatz vom 12. September 1994 "die Nachforderung der Lohnsteuer von S 610.753,-- betreffend die seinerzeitige Abfertigung und Urlaubsentschädigung" des Beschwerdeführers bekämpft wurde. Es liege nämlich überhaupt "kein Tatbestand nach Paragraph 67, Absatz 6, EStG 1988 vor, vielmehr sei "der gesamte Sachverhalt unter Paragraph 67, Absatz 3, leg. cit. zu subsumieren" (und nicht - wie die Behörde annehme - nur hinsichtlich eines Teilbetrages in Höhe von 1,241.520 S). In der Berufungsschrift wurden zur Begründung u.a. Auszüge von Schreiben des Beschwerdeführers an das Institut vom 29. Juli und vom 22. August 1994 wiedergegeben.

In einer Eingabe vom 19. Dezember 1994 erklärte der Beschwerdeführer gegenüber dem Finanzamt, dass er "der beiliegenden Berufung" des Institutes vom 12. September 1994 gemäß § 257 BAO beitrete. In einer Eingabe vom 19. Dezember 1994 erklärte der Beschwerdeführer gegenüber dem Finanzamt, dass er "der beiliegenden Berufung" des Institutes vom 12. September 1994 gemäß Paragraph 257, BAO beitrete.

Mit dem Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0180, hob der Verwaltungsgerichtshof die an das Institut ergangene Berufungsentscheidung vom 6. Juli 1999, Zl. RV/303-16/17/99, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf, die gleich lautend der mit dem Vorerkenntnis aufgehobenen (an den Beschwerdeführer ergangenen) Berufungsentscheidung war.

In dem soeben genannten Erkenntnis vom 24. September 2003 führte der Verwaltungsgerichtshof aus, mit der Berufungsentscheidung sei die Berufung des beschwerdeführenden Institutes gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschläge für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993 abgewiesen worden. Nach der Sachverhaltsdarstellung des (damals) angefochtenen Bescheides sei die Frage zu entscheiden gewesen, ob das Finanzamt die Abfertigungszahlungen sowie die Urlaubsentschädigung für den ehemaligen Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei zu Recht der Besteuerung gemäß den § 67 Abs. 3, Abs. 6 und Abs. 10 EStG 1988 unterworfen habe. Begründend habe die (damals) belangte Behörde nach Wiedergabe von Teilen des Kollektivvertrages für die Angestellten der (damals) beschwerdeführenden Partei, wonach unter anderem dem Angestellten bei Auflösung des Dienstverhältnisses nach dem vollendeten 15. Dienstjahr eine Abfertigung von zwölf monatlichen Dienstbezügen zustehe, sowie von Teilen des mit dem Geschäftsführer abgeschlossenen Dienstvertrages, wonach für den Anspruch auf Abfertigung in die Dienstzeit eine Vordienstzeit von zehn Dienstjahren einzurechnen sei, im Wesentlichen ausgeführt, dass ein Dienstvertrag nicht, wohl aber ein Kollektivvertrag in der erschöpfenden Aufzählung des § 67 Abs. 3 EStG 1988 enthalten sei. Daher komme eine entsprechend begünstigte Besteuerung der sonstigen Bezüge des Geschäftsführers, dessen Dienstzeit unbestritten 15 Jahre gedauert habe, nur für zwölf Monatsbezüge, nicht aber in dem in der Berufung beantragten Ausmaß (für 24 Monatsbezüge) in Betracht, weil eine gesetzliche Abfertigung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988 nur für die bei dem die Abfertigung auszahlenden Arbeitgeber tatsächlich zurückgelegte Dienstzeit gewährt werden könne. Die auf Grund von Vordienstzeitanrechnungen gezahlten Abfertigungsbeträge (im Ausmaß von zwölf weiteren Monatsbezügen) seien nach § 67 Abs. 6 EStG zu versteuern. In dem soeben genannten Erkenntnis vom 24. September 2003 führte der Verwaltungsgerichtshof aus, mit der Berufungsentscheidung sei die Berufung des beschwerdeführenden Institutes gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschläge für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993 abgewiesen worden. Nach der Sachverhaltsdarstellung des (damals) angefochtenen Bescheides sei die Frage zu entscheiden gewesen, ob das Finanzamt die Abfertigungszahlungen sowie die Urlaubsentschädigung für den ehemaligen Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei zu Recht der Besteuerung gemäß den Paragraph 67, Absatz 3,, Absatz 6 und Absatz 10, EStG 1988 unterworfen habe. Begründend habe die (damals) belangte Behörde nach Wiedergabe von Teilen des Kollektivvertrages für die Angestellten der (damals) beschwerdeführenden Partei, wonach unter anderem dem Angestellten bei Auflösung des Dienstverhältnisses nach dem vollendeten 15. Dienstjahr eine Abfertigung von zwölf monatlichen Dienstbezügen zustehe, sowie von Teilen des mit dem Geschäftsführer abgeschlossenen Dienstvertrages, wonach für den Anspruch auf Abfertigung in die Dienstzeit eine Vordienstzeit von zehn Dienstjahren einzurechnen sei, im Wesentlichen ausgeführt, dass ein Dienstvertrag nicht, wohl aber ein Kollektivvertrag in der erschöpfenden Aufzählung des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 enthalten sei. Daher komme eine entsprechend begünstigte Besteuerung der sonstigen Bezüge des Geschäftsführers, dessen Dienstzeit unbestritten 15 Jahre

gedauert habe, nur für zwölf Monatsbezüge, nicht aber in dem in der Berufung beantragten Ausmaß (für 24 Monatsbezüge) in Betracht, weil eine gesetzliche Abfertigung im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 nur für die bei dem die Abfertigung auszahlenden Arbeitgeber tatsächlich zurückgelegte Dienstzeit gewährt werden könne. Die auf Grund von Vordienstzeitanrechnungen gezahlten Abfertigungsbeträge (im Ausmaß von zwölf weiteren Monatsbezügen) seien nach Paragraph 67, Absatz 6, EStG zu versteuern.

Im Erwägungsteil ist das Erkenntnis vom 24. September 2003 wie folgt begründet (Anm.: bei Dr. Erich S. handelt es sich um den Beschwerdeführer der vorliegenden Beschwerdeverfahren): Im Erwägungsteil ist das Erkenntnis vom 24. September 2003 wie folgt begründet Anmerkung, bei Dr. Erich S. handelt es sich um den Beschwerdeführer der vorliegenden Beschwerdeverfahren):

"In der Beschwerde wird ausschließlich gerügt, die belangte Behörde habe vor dem Hintergrund, dass das beschwerdeführende Institut nach § 13 des Gesetzes über seine Errichtung abgabenrechtlich wie eine Körperschaft öffentlichen Rechts zu behandeln sei, nicht geprüft, ob der gegenständliche Dienstvertrag (des Dr. Erich S.) nicht eine aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst- (Besoldungs)ordnung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne des § 67 Abs 3 EStG darstelle. Nach dem Beschwerdevorbringen sei dies - ungeachtet der Bezeichnung des Dienstvertrages des Geschäftsführers als Einzeldienstvertrag - zu bejahen. Typisch für eine Körperschaft öffentlichen Rechts wie die hier beschwerdeführende Partei sei ein Organ, dem die laufende Geschäftsführung zukomme. Dieses könne kollegial organisiert sein wie in Form eines Vorstandes. Im gegenständlichen Fall gebe es jedoch keine kollegial organisierte Form der Geschäftsführung. Diese bestehe vielmehr aus einem Geschäftsführer und dessen Stellvertreter. Der Dienstvertrag sei auch im Sinne des § 67 Abs. 3 dritter Satz EStG 1988 von der Aufsichtsbehörde genehmigt worden." In der Beschwerde wird ausschließlich gerügt, die belangte Behörde habe vor dem Hintergrund, dass das beschwerdeführende Institut nach Paragraph 13, des Gesetzes über seine Errichtung abgabenrechtlich wie eine Körperschaft öffentlichen Rechts zu behandeln sei, nicht geprüft, ob der gegenständliche Dienstvertrag (des Dr. Erich S.) nicht eine aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst- (Besoldungs)ordnung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, EStG darstelle. Nach dem Beschwerdevorbringen sei dies - ungeachtet der Bezeichnung des Dienstvertrages des Geschäftsführers als Einzeldienstvertrag - zu bejahen. Typisch für eine Körperschaft öffentlichen Rechts wie die hier beschwerdeführende Partei sei ein Organ, dem die laufende Geschäftsführung zukomme. Dieses könne kollegial organisiert sein wie in Form eines Vorstandes. Im gegenständlichen Fall gebe es jedoch keine kollegial organisierte Form der Geschäftsführung. Diese bestehe vielmehr aus einem Geschäftsführer und dessen Stellvertreter. Der Dienstvertrag sei auch im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, dritter Satz EStG 1988 von der Aufsichtsbehörde genehmigt worden.

Mit diesem Beschwerdevorbringen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt: Die beschwerdeführende Partei selbst weist darauf hin, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Februar 1989, 85/13/0196, zum Ausdruck gebracht hat, dass das Wesen einer Dienst- und Besoldungsordnung darin besteht, die dienst- und besoldungsrechtlichen Belange einer Mehrheit von Arbeitnehmern bzw. abstrakt und losgelöst von der Person des einzelnen Arbeitnehmers zu regeln. Ein - wie von der beschwerdeführenden Partei eingeräumt - von dem für die Arbeitnehmer der beschwerdeführenden Partei geltenden Kollektivvertrag abweichender Einzeldienstvertrag wird diesem Wesen nicht gerecht. Daran vermag weder der erstmals in der Beschwerde vorgebrachte und daher schon im Hinblick auf das im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geltende Neuerungsverbot unbeachtliche Umstand, dass auch mit dem Stellvertreter des Geschäftsführers ein Sondervertrag abgeschlossen worden sei, noch, wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis ebenfalls aufgezeigt hat, der Umstand, dass Sonderverträge in gleicher Weise wie eine Dienst- und Besoldungsordnung der Genehmigung durch bestimmte Organe bedürfen, etwas zu ändern. Unverständlich ist, warum der Beschwerdehinweis darauf, dass die Geschäftsführung der beschwerdeführenden Partei von einem Geschäftsführer und seinem Stellvertreter wahrgenommen wird und nicht kollegial organisiert ist, ein rechtlich beachtliches Kriterium für die Beurteilung des Dienstvertrages des Geschäftsführers als Dienst-(Besoldungs)ordnung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988 darstellen sollte. Mit diesem Beschwerdevorbringen wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt: Die beschwerdeführende Partei selbst weist darauf hin, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22. Februar 1989, 85/13/0196, zum Ausdruck gebracht hat, dass das Wesen einer Dienst- und Besoldungsordnung darin besteht, die dienst- und besoldungsrechtlichen Belange einer Mehrheit von Arbeitnehmern bzw. abstrakt und losgelöst von der Person des einzelnen Arbeitnehmers zu regeln. Ein - wie von der beschwerdeführenden Partei

eingerräumt - von dem für die Arbeitnehmer der beschwerdeführenden Partei geltenden Kollektivvertrag abweichender Einzeldienstvertrag wird diesem Wesen nicht gerecht. Daran vermag weder der erstmals in der Beschwerde vorgebrachte und daher schon im Hinblick auf das im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geltende Neuerungsverbot unbeachtliche Umstand, dass auch mit dem Stellvertreter des Geschäftsführers ein Sondervertrag abgeschlossen worden sei, noch, wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis ebenfalls aufgezeigt hat, der Umstand, dass Sonderverträge in gleicher Weise wie eine Dienst- und Besoldungsordnung der Genehmigung durch bestimmte Organe bedürfen, etwas zu ändern. Unverständlich ist, warum der Beschwerdehinweis darauf, dass die Geschäftsführung der beschwerdeführenden Partei von einem Geschäftsführer und seinem Stellvertreter wahrgenommen wird und nicht kollegial organisiert ist, ein rechtlich beachtliches Kriterium für die Beurteilung des Dienstvertrages des Geschäftsführers als Dienst-(Besoldungs)ordnung im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 darstellen sollte.

Mit Erkenntnis vom 4. Juni 2003, Zl. 99/13/0178, hat aber der Verwaltungsgerichtshof den vor dem Hintergrund einer erfolgten und von der Behörde - wie sich aus der in der Sache ergangenen Entscheidung ergibt - nicht zurückgewiesenen Beitrittserklärung des Dr. Erich S. zur Berufung des Arbeitgebers allein jenem gegenüber in der selben Sache erlassenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, weil die belangte Behörde entgegen § 290 BAO keine einheitliche Entscheidung gegenüber dem Berufungswerber (dem im gegenständlichen Verfahren beschwerdeführenden Institut) und dem Beigetretenen (Dr. Erich S.) erlassen hat. Mit Erkenntnis vom 4. Juni 2003, Zl. 99/13/0178, hat aber der Verwaltungsgerichtshof den vor dem Hintergrund einer erfolgten und von der Behörde - wie sich aus der in der Sache ergangenen Entscheidung ergibt - nicht zurückgewiesenen Beitrittserklärung des Dr. Erich S. zur Berufung des Arbeitgebers allein jenem gegenüber in der selben Sache erlassenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, weil die belangte Behörde entgegen Paragraph 290, BAO keine einheitliche Entscheidung gegenüber dem Berufungswerber (dem im gegenständlichen Verfahren beschwerdeführenden Institut) und dem Beigetretenen (Dr. Erich S.) erlassen hat.

Mangels einer solchen einheitlichen Entscheidung erweist sich auch der im vorliegenden Verfahren angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war." Mangels einer solchen einheitlichen Entscheidung erweist sich auch der im vorliegenden Verfahren angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war."

Mit dem erstangefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung des Institutes, der der Beschwerdeführer beigetreten sei (§ 257 BAO), gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften vom 14. Juni 1994 dahingehend, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen werde. Mit dem erstangefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung des Institutes, der der Beschwerdeführer beigetreten sei (Paragraph 257, BAO), gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften vom 14. Juni 1994 dahingehend, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen werde.

Der erstangefochtene Bescheid vom 12. September 2006 ist an den Beschwerdeführer gerichtet, wurde an diesen am 19. September 2006 zugestellt und mit der zur hg. Zl. 2006/13/0162 protokollierten Beschwerde bekämpft. Zugleich mit dem erstangefochtenen Bescheid erging eine an das Institut gerichtete, inhaltsgleiche (zur hg. Zl. 2007/13/0090 angefochtene) Berufsungsentscheidung.

Mit einem am 28. September 2006 bei der belangten Behörde eingelangten Schriftsatz wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Institutes bekannt gegeben, dass mittlerweile die G. Ö. GmbH gemäß § 18 GÖGG, BGBl I Nr. 132/2006 (mit Wirksamkeit per 1. August 2006) die Gesamtrechtsnachfolge des Institutes angetreten habe. Mit einem am 28. September 2006 bei der belangten Behörde eingelangten Schriftsatz wurde seitens der steuerlichen Vertretung des Institutes bekannt gegeben, dass mittlerweile die G. Ö. GmbH gemäß Paragraph 18, GÖGG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 2006, (mit Wirksamkeit per 1. August 2006) die Gesamtrechtsnachfolge des Institutes angetreten habe.

Daraufhin erließ die belangte Behörde den zweitangefochtenen Bescheid vom 23. Oktober 2006. Dieser spricht über die Berufung des Institutes (Rechtsnachfolgerin G. Ö. GmbH), der der Beschwerdeführer beigetreten sei, ab und ist sowohl an die G. Ö. GmbH als auch an den Beschwerdeführer (sowie an die Abgabenbehörde erster Instanz) adressiert. Die Begründung ist wortident der Begründung des erstangefochtenen Bescheides. In ihr wird der Gang des Verwaltungsverfahrens geschildert und nach einer Wiedergabe der gesetzlichen Regelung des § 67 EStG 1988

ausgeführt, zur Besteuerung einer Abfertigung mit dem begünstigten Steuersatz nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 müsse diese auf den in dieser Bestimmung taxativ angeführten Normen beruhen und eine Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgt sein. Für die Angestellten des Institutes bestehe ein Kollektivvertrag (KV). Nach § 1 Abs. 3 KV seien für den Leiter des Institutes und dessen Stellvertreter die Bestimmungen des KV nur insoweit anzuwenden, als dies in den betreffenden Einzeldienstverträgen ausdrücklich vereinbart sei. Im Abschnitt II (Dienstrecht) werde zur Anrechnung von Vordienstzeiten im § 7 Abs. 1 KV ausgeführt, dass Vordienstzeiten, die nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen anerkannt würden, auf die Dauer des Dienstverhältnisses hinsichtlich der Einstufung in das Gehaltsschema sowie des Anspruches auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall angerechnet würden. Nach § 7 Abs. 2 KV seien in anderen Dienstverhältnissen (Privatwirtschaft oder öffentlicher Dienst) zugebrachte Dienstzeiten sowie Zeiten einer selbstständigen Erwerbstätigkeit, sofern während dieser Zeit eine einschlägige Tätigkeit ausgeübt worden sei und die einzelnen Dienstverhältnisse bzw. selbstständigen Erwerbstätigkeiten mindestens drei Monate ununterbrochen gedauert hätten, bis zum Höchstausmaß von sieben Jahren sofort zur Gänze anzurechnen. Daraufhin erließ die belangte Behörde den zweitangefochtenen Bescheid vom 23. Oktober 2006. Dieser spricht über die Berufung des Institutes (Rechtsnachfolgerin G. Ö. GmbH), der der Beschwerdeführer beigetreten sei, ab und ist sowohl an die G. Ö. GmbH als auch an den Beschwerdeführer (sowie an die Abgabenbehörde erster Instanz) adressiert. Die Begründung ist wortident der Begründung des erstangefochtenen Bescheides. In ihr wird der Gang des Verwaltungsverfahrens geschildert und nach einer Wiedergabe der gesetzlichen Regelung des Paragraph 67, EStG 1988 ausgeführt, zur Besteuerung einer Abfertigung mit dem begünstigten Steuersatz nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 müsse diese auf den in dieser Bestimmung taxativ angeführten Normen beruhen und eine Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgt sein. Für die Angestellten des Institutes bestehe ein Kollektivvertrag (KV). Nach Paragraph eins, Absatz 3, KV seien für den Leiter des Institutes und dessen Stellvertreter die Bestimmungen des KV nur insoweit anzuwenden, als dies in den betreffenden Einzeldienstverträgen ausdrücklich vereinbart sei. Im Abschnitt römisch zwei (Dienstrecht) werde zur Anrechnung von Vordienstzeiten im Paragraph 7, Absatz eins, KV ausgeführt, dass Vordienstzeiten, die nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen anerkannt würden, auf die Dauer des Dienstverhältnisses hinsichtlich der Einstufung in das Gehaltsschema sowie des Anspruches auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall angerechnet würden. Nach Paragraph 7, Absatz 2, KV seien in anderen Dienstverhältnissen (Privatwirtschaft oder öffentlicher Dienst) zugebrachte Dienstzeiten sowie Zeiten einer selbstständigen Erwerbstätigkeit, sofern während dieser Zeit eine einschlägige Tätigkeit ausgeübt worden sei und die einzelnen Dienstverhältnisse bzw. selbstständigen Erwerbstätigkeiten mindestens drei Monate ununterbrochen gedauert hätten, bis zum Höchstausmaß von sieben Jahren sofort zur Gänze anzurechnen.

Im § 17 Abs. 1 KV werde zur Abfertigung ausgeführt: "Hat das Dienstverhältnis ununterbrochen drei Jahre gedauert, so gebührt dem Angestellten bei Auflösung des Dienstverhältnisses eine Abfertigung nach den Bestimmungen des § 23 Angestelltengesetz, soweit nicht im Folgenden etwas für den Angestellten Günstigeres bestimmt wird". § 17 Abs. 2 KV laute: "Die Abfertigung beträgt Im Paragraph 17, Absatz eins, KV werde zur Abfertigung ausgeführt: "Hat das Dienstverhältnis ununterbrochen drei Jahre gedauert, so gebührt dem Angestellten bei Auflösung des Dienstverhältnisses eine Abfertigung nach den Bestimmungen des Paragraph 23, Angestelltengesetz, soweit nicht im Folgenden etwas für den Angestellten Günstigeres bestimmt wird". Paragraph 17, Absatz 2, KV laute: "Die Abfertigung beträgt

nach dem vollendeten 15. Dienstjahr 12 monatliche Dienstbezüge,

nach dem vollendeten 25. Dienstjahr 24 monatliche Dienstbezüge".

Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer die Leitung des Institutes innegehabt, sodass nach den allgemeinen Bestimmungen des KV dieser nur insoweit anzuwenden sei, als dies im Einzeldienstvertrag ausdrücklich vereinbart worden sei. Das Institut habe am 4. April 1974, vertreten durch seinen Vorsitzenden, mit dem Beschwerdeführer einen Dienstvertrag abgeschlossen. Dieser Dienstvertrag umfasse 13 Punkte und in den Punkten VII und IX werde auf den Kollektivvertrag für die Angestellten des Institutes verwiesen. Punkt VII des Dienstvertrages laute: "Die Normalarbeitszeit richtet sich nach den für die Angestellten des (Institutes) geltenden Vorschriften (gesetzliche Vorschriften, Kollektivvertrag, Büroordnung). Durch das vereinbarte Überstundenpauschale sind sämtliche Überstunden abgegolten". Punkt IX laute: "Herrn (Beschwerdeführer) steht bei Beendigung dieses Dienstverhältnisses eine Abfertigung nach dem Angestelltengesetz zu. Grundlage für die Berechnung der Abfertigung sind beide Teile des unter Abschnitt II (lit. a und b) näher beschriebenen Monatsbezuges. Bei Berechnung des Abfertigungsanspruches ist

außerdem zu prüfen, ob die für die Angestellten des (Institutes) geltenden Bestimmungen des Kollektivvertrages oder der Betriebsvereinbarung günstiger sind, als die gesetzlichen Bestimmungen und die vertragliche Vereinbarung. In diesem Fall ist die günstigere Regelung anzuwenden". Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer die Leitung des Institutes innegehabt, sodass nach den allgemeinen Bestimmungen des KV dieser nur insoweit anzuwenden sei, als dies im Einzeldienstvertrag ausdrücklich vereinbart worden sei. Das Institut habe am 4. April 1974, vertreten durch seinen Vorsitzenden, mit dem Beschwerdeführer einen Dienstvertrag abgeschlossen. Dieser Dienstvertrag umfasse 13 Punkte und in den Punkten VII und römisch neun werde auf den Kollektivvertrag für die Angestellten des Institutes verwiesen. Punkt römisch sieben des Dienstvertrages laute: "Die Normalarbeitszeit richtet sich nach den für die Angestellten des (Institutes) geltenden Vorschriften (gesetzliche Vorschriften, Kollektivvertrag, Büroordnung). Durch das vereinbarte Überstundenpauschale sind sämtliche Überstunden abgegolten". Punkt römisch neun laute: "Herrn (Beschwerdeführer) steht bei Beendigung dieses Dienstverhältnisses eine Abfertigung nach dem Angestelltengesetz zu. Grundlage für die Berechnung der Abfertigung sind beide Teile des unter Abschnitt römisch zwei (Litera a und b) näher beschriebenen Monatsbezuges. Bei Berechnung des Abfertigungsanspruches ist außerdem zu prüfen, ob die für die Angestellten des (Institutes) geltenden Bestimmungen des Kollektivvertrages oder der Betriebsvereinbarung günstiger sind, als die gesetzlichen Bestimmungen und die vertragliche Vereinbarung. In diesem Fall ist die günstigere Regelung anzuwenden".

Aus diesem Punkt sei - so die belangte Behörde weiter in der Begründung - eindeutig zu entnehmen, dass dem Beschwerdeführer eine Abfertigung nach dem Angestelltengesetz zustehe. Der Beschwerdeführer sei beim Institut vom 1. Mai 1974 bis zum 30. April 1989 ununterbrochen beschäftigt gewesen. Sein Dienstverhältnis habe somit 15 Jahre gedauert, womit ein Abfertigungsanspruch nach § 23 Angestelltengesetz bestanden und dieser das Sechsfache des monatlichen Entgeltes betragen habe. Nach Punkt IX des Dienstvertrages sei noch zu prüfen, ob die Abfertigung nach § 17 KV eine günstigere Regelung enthalte. Nach § 17 Abs. 2 KV betrage die Abfertigung nach dem vollendeten Aus diesem Punkt sei - so die belangte Behörde weiter in der Begründung - eindeutig zu entnehmen, dass dem Beschwerdeführer eine Abfertigung nach dem Angestelltengesetz zustehe. Der Beschwerdeführer sei beim Institut vom 1. Mai 1974 bis zum 30. April 1989 ununterbrochen beschäftigt gewesen. Sein Dienstverhältnis habe somit 15 Jahre gedauert, womit ein Abfertigungsanspruch nach Paragraph 23, Angestelltengesetz bestanden und dieser das Sechsfache des monatlichen Entgeltes betragen habe. Nach Punkt römisch neun des Dienstvertrages sei noch zu prüfen, ob die Abfertigung nach Paragraph 17, KV eine günstigere Regelung enthalte. Nach Paragraph 17, Absatz 2, KV betrage die Abfertigung nach dem vollendeten

15. Dienstjahr zwölf Monatsbezüge. Da dieser Abfertigungsanspruch nach dem Kollektivvertrag höher sei als der Anspruch nach § 23 Angestelltengesetz, sei die Berechnung des Abfertigungsanspruches nach § 17 Abs. 2 KV vorzunehmen gewesen. Sowohl das Angestelltengesetz als auch der Kollektivvertrag seien im § 67 Abs. 3 EStG 1988 explizit angeführt, sodass der Abfertigungsanspruch des Beschwerdeführers in Höhe von zwölf Monatsbezügen insoweit als gesetzliche Abfertigung anzusehen sei und die begünstigte Besteuerung mit 6 % erfolgen könne. 15. Dienstjahr zwölf Monatsbezüge. Da dieser Abfertigungsanspruch nach dem Kollektivvertrag höher sei als der Anspruch nach Paragraph 23, Angestelltengesetz, sei die Berechnung des Abfertigungsanspruches nach Paragraph 17, Absatz 2, KV vorzunehmen gewesen. Sowohl das Angestelltengesetz als auch der Kollektivvertrag seien im Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 explizit angeführt, sodass der Abfertigungsanspruch des Beschwerdeführers in Höhe von zwölf Monatsbezügen insoweit als gesetzliche Abfertigung anzusehen sei und die begünstigte Besteuerung mit 6 % erfolgen könne.

Im § 7 Abs. 1 KV sei zwar eine Anrechnung von Vordienstzeiten vorgesehen. Diese Anrechnung beziehe sich aber nicht auf Dienstzeiten für den Abfertigungsanspruch, sondern auf die Einstufung in das Gehaltsschema sowie den Anspruch auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall. Nach § 17 Abs. 1 und 2 KV hänge die Höhe des Abfertigungsanspruches von der Dauer des Dienstverhältnisses ab. Der Abfertigungsanspruch eines Angestellten, der dem Grund oder der Höhe nach ganz oder zum Teil auf Grund einer Vordienstzeitenanrechnung gebühre, könne nicht nur auf das Angestelltengesetz zurückgehen, sondern sich auch auf eine vertragliche Regelung gründen und daher über den durch das Gesetz zustehenden Anspruch hinausgehen. Die im Einzeldienstvertrag des Beschwerdeführers unter Punkt X angeführte Einrechnung von zehn Dienstjahren in die Dienstzeit für den Anspruch auf Abfertigung könne nur als sondervertragliche Vereinbarung angesehen werden, die nicht den im § 67 Abs. 3 EStG 1988 taxativ aufgezählten Normen zugehöre. Die vom Institut über den gesetzlichen Abfertigungsanspruch

hinausgehende Summe, welche dem Beschwerdeführer anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses zugeflossen sei, könne daher nur als freiwillige Abfertigung angesehen werden, welche nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern sei. Zu dem im Schriftverkehr zwischen dem Institut und dem Beschwerdeführer angeführten Vorbringen, dass das Finanzamt für Körperschaften, Lohnsteuerstelle, die Steuerberechnung der Abfertigung mit 6 % überprüft und in Ordnung befunden habe, werde angemerkt, dass weder der Beschwerdeführer ein "diesbezügliches Schreiben im Zuge des Verfahrens vorgelegt hat, noch befindet sich ein Schriftstück über diese Auskunftserteilung im vom Finanzamt übermittelten Lohnsteuerakt". Außerdem sei auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0180, zu verweisen, in dem der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten habe, dass der Einzeldienstvertrag des Beschwerdeführers keine aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst(besoldungs)ordnung der Körperschaft des öffentlichen Rechts darstelle. Die im Einzeldienstvertrag festgehaltene Einrechnung von Vordienstzeiten für die Bemessung der Abfertigung könne daher nur als freiwillige Abfertigung eingestuft werden. Im Paragraph 7, Absatz eins, KV sei zwar eine Anrechnung von Vordienstzeiten vorgesehen. Diese Anrechnung beziehe sich aber nicht auf Dienstzeiten für den Abfertigungsanspruch, sondern auf die Einstufung in das Gehaltsschema sowie den Anspruch auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall. Nach Paragraph 17, Absatz eins und 2 KV hänge die Höhe des Abfertigungsanspruches von der Dauer des Dienstverhältnisses ab. Der Abfertigungsanspruch eines Angestellten, der dem Grund oder der Höhe nach ganz oder zum Teil auf Grund einer Vordienstzeitenanrechnung gebühre, könne nicht nur auf das Angestelltengesetz zurückgehen, sondern sich auch auf eine vertragliche Regelung gründen und daher über den durch das Gesetz zustehenden Anspruch hinausgehen. Die im Einzeldienstvertrag des Beschwerdeführers unter Punkt römisch zehn angeführte Einrechnung von zehn Dienstjahren in die Dienstzeit für den Anspruch auf Abfertigung könne nur als sondervertragliche Vereinbarung angesehen werden, die nicht den im Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 taxativ aufgezählten Normen zugehöre. Die vom Institut über den gesetzlichen Abfertigungsanspruch hinausgehende Summe, welche dem Beschwerdeführer anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses zugeflossen sei, könne daher nur als freiwillige Abfertigung angesehen werden, welche nach Paragraph 67, Absatz 6, EStG 1988 zu versteuern sei. Zu dem im Schriftverkehr zwischen dem Institut und dem Beschwerdeführer angeführten Vorbringen, dass das Finanzamt für Körperschaften, Lohnsteuerstelle, die Steuerberechnung der Abfertigung mit 6 % überprüft und in Ordnung befunden habe, werde angemerkt, dass weder der Beschwerdeführer ein "diesbezügliches Schreiben im Zuge des Verfahrens vorgelegt hat, noch befindet sich ein Schriftstück über diese Auskunftserteilung im vom Finanzamt übermittelten Lohnsteuerakt". Außerdem sei auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0180, zu verweisen, in dem der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vertreten habe, dass der Einzeldienstvertrag des Beschwerdeführers keine aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst(besoldungs)ordnung der Körperschaft des öffentlichen Rechts darstelle. Die im Einzeldienstvertrag festgehaltene Einrechnung von Vordienstzeiten für die Bemessung der Abfertigung könne daher nur als freiwillige Abfertigung eingestuft werden.

Soweit vom Institut in einem ergänzenden Schriftsatz vom 26. Jänner 2005 Verjährung eingewendet worden sei, sei darauf hinzuweisen, dass die Festsetzung der Lohnsteuernachforderung für die Neuberechnung der Abfertigung mit Bescheid des Finanzamtes vom 14. Juni 1994 innerhalb der fünfjährigen Festsetzungsverjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO erfolgt sei. Einer Abgabefestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen habe, stehe nach Maßgabe des § 209a Abs. 1 BAO der Eintritt der Verjährung nicht entgegen. Gemäß der "Übergangsbestimmung" des § 323 Abs. 18 BAO habe auch die Verkürzung "von Verjährungsvorschriften durch das SteuerreformG 2005 (BGBl. I 2004/57) und AbgÄG 2004 (BGBl. I 2004/180)" keinen Einfluss auf anhängige Berufungsverfahren. Soweit vom Institut in einem ergänzenden Schriftsatz vom 26. Jänner 2005 Verjährung eingewendet worden sei, sei darauf hinzuweisen, dass die Festsetzung der Lohnsteuernachforderung für die Neuberechnung der Abfertigung mit Bescheid des Finanzamtes vom 14. Juni 1994 innerhalb der fünfjährigen Festsetzungsverjährungsfrist des Paragraph 207, Absatz 2, BAO erfolgt sei. Einer Abgabefestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen habe, stehe nach Maßgabe des Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO der Eintritt der Verjährung nicht entgegen. Gemäß der "Übergangsbestimmung" des Paragraph 323, Absatz 18, BAO habe auch die Verkürzung "von Verjährungsvorschriften durch das SteuerreformG 2005 (BGBl. I 2004/57) und AbgÄG 2004 (BGBl. I 2004/180)" keinen Einfluss auf anhängige Berufungsverfahren.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die zu ihrer gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden Beschwerden nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass der Beschwerdeführer der Berufung des Institutes gegen den Bescheid vom 14. Juni 1994 beigetreten und eine Zurückweisung des Berufungsbeitritts gemäß § 258 Abs. 2 BAO nicht erfolgt ist. Durch den Beitritt zur Berufung, welcher von der Behörde nicht zurückgewiesen wurde, hat der Beschwerdeführer die Rechte eines Beitretenden gemäß § 257 BAO erworben, ohne dass der Gerichtshof aus Anlass einer Beschwerde gegen den Sachbescheid die Frage der Beitrittsberechtigung zu prüfen hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028). Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass der Beschwerdeführer der Berufung des Institutes gegen den Bescheid vom 14. Juni 1994 beigetreten und eine Zurückweisung des Berufungsbeitritts gemäß Paragraph 258, Absatz 2, BAO nicht erfolgt ist. Durch den Beitritt zur Berufung, welcher von der Behörde nicht zurückgewiesen wurde, hat der Beschwerdeführer die Rechte eines Beitretenden gemäß Paragraph 257, BAO erworben, ohne dass der Gerichtshof aus Anlass einer Beschwerde gegen den Sachbescheid die Frage der Beitrittsberechtigung zu prüfen hat vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028).

In den Beschwerden erachtet sich der Beschwerdeführer auch jeweils durch die Vorschreibung eines Säumniszuschlages in seinen Rechten verletzt. Dies geht schon deshalb ins Leere, weil - ungeachtet der Anführung des vollen Spruchinhaltes des erstinstanzlichen Bescheides im Betreff der angefochtenen Bescheide - weder Säumniszuschlag noch Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen Gegenstand des Berufungsverfahrens vor der belangten Behörde waren.

Zur Aufhebung des erstangefochtenen Bescheides:

Gemäß § 290 Abs. 1 BAO können im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden. Gemäß Paragraph 290, Absatz eins, BAO können im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden.

Mit dem Beschluss vom 19. Dezember 2007, 2007/13/0090, hat der Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde der G. Ö. GmbH gegen die Erledigung der belangten Behörde vom 12. September 2006, GZ. RV/1727-W/03, wegen fehlender Beschwerdeberechtigung zurückgewiesen. Mit der Adressierung dieser Erledigung an das Institut zu einem Zeitpunkt, zu dem dieses Rechtsgebilde unstrittig wegen der mittlerweile per 1. August 2006 per Gesetz (BGBl I Nr. 132/2006) eingetretenen Gesamtrechtsnachfolge nicht mehr existiert habe, habe diese Erledigung gegenüber der beschwerdeführenden GmbH keine Rechtswirksamkeit erlangen können (auf die Begründung dieses Beschlusses wird gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz iVm Abs. 9 VwGG verwiesen). Mit dem Beschluss vom 19. Dezember 2007, 2007/13/0090, hat der Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde der G. Ö. GmbH gegen die Erledigung der belangten Behörde vom 12. September 2006, GZ. RV/1727-W/03, wegen fehlender Beschwerdeberechtigung zurückgewiesen. Mit der Adressierung dieser Erledigung an das Institut zu einem Zeitpunkt, zu dem dieses Rechtsgebilde unstrittig wegen der mittlerweile per 1. August 2006 per Gesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 2006,) eingetretenen Gesamtrechtsnachfolge nicht mehr existiert habe, habe diese Erledigung gegenüber der beschwerdeführenden GmbH keine Rechtswirksamkeit erlangen können (auf die Begründung dieses Beschlusses wird gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz in Verbindung mit Absatz 9, VwGG verwiesen).

Aus dem zitierten Beschluss vom 19. Dezember 2007 ergibt sich bereits, dass die belangte Behörde mit dem erstangefochtenen Bescheid (nämlich der nur an den Beschwerdeführer gerichteten Berufungsentscheidung vom 12. September 2006) gegen die Vorschrift des § 290 Abs. 1 BAO zur einheitlichen Berufungsentscheidung verstoßen hat (vgl. in diesem Sinne auch die hg. Erkenntnisse vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028, und vom 17. Oktober 2007, 2007/13/0028). Der erstangefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Aus dem zitierten Beschluss vom 19. Dezember 2007 ergibt sich bereits, dass die belangte Behörde mit dem erstangefochtenen Bescheid (nämlich der nur an den Beschwerdeführer gerichteten Berufungsentscheidung vom 12. September 2006) gegen die Vorschrift des Paragraph 290, Absatz eins, BAO zur einheitlichen Berufungsentscheidung verstoßen hat vergleiche , in diesem Sinne auch die hg. Erkenntnisse vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0028, und vom 17. Oktober 2007, 2007/13/0028). Der erstangefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Zur Abweisung der Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid:

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den zweitangefochtenen Bescheid in seinem Recht auf "Einhaltung der Verfahrensvorschriften des AVG" wegen entschiedener Sache verletzt, weil bereits die formell rechtskräftige Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 12. September 2006 vorgelegen sei, welche er mit der zur

Zl. 2006/13/0162 protokollierten Beschwerde angefochten habe.

Dazu - und zu der in der Beschwerde auch mehrmaligen Bezugnahme auf Vorschriften des AVG - ist zunächst darauf hinzuweisen, dass im vorliegenden Abgabenverfahren die Bestimmungen der BAO und nicht des AVG anzuwenden waren (vgl. Art. II Abs. 5 EGVG und § 1 BAO). Im Übrigen ist eine *resiudicata*-Wirkung des erstangefochtenen Bescheides schon durch dessen nach § 42 Abs. 3 VwGG *ex tunc* wirkende Aufhebung mit dem vorliegenden Erkenntnis beseitigt. Im Falle einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides durch den Verwaltungsgerichtshof tritt nämlich gemäß § 42 Abs. 3 VwGG die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hatte (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2006/13/0102). Dazu - und zu der in der Beschwerde auch mehrmaligen Bezugnahme auf Vorschriften des AVG - ist zunächst darauf hinzuweisen, dass im vorliegenden Abgabenverfahren die Bestimmungen der BAO und nicht des AVG anzuwenden waren vergleiche , Artikel römisch zwei, Absatz 5, EGVG und Paragraph eins, BAO). Im Übrigen ist eine *resiudicata*-Wirkung des erstangefochtenen Bescheides schon durch dessen nach Paragraph 42, Absatz 3, VwGG *ex tunc* wirkende Aufhebung mit dem vorliegenden Erkenntnis beseitigt. Im Falle einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides durch den Verwaltungsgerichtshof tritt nämlich gemäß Paragraph 42, Absatz 3, VwGG die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hatte vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2006/13/0102).

Der Beschwerdeführer erklärte mit Schriftsatz vom 19. Dezember 1994 den Beitritt zu der dieser Beitrittserklärung auch angeschlossenen Berufung des Institutes vom 12. September 1994. Aus Anlass einer Beschwerde des Institutes gegen die das Berufungsverfahren (erstmals) abschließende Berufungsentscheidung vom 6. Juli 1999, RV/303-16/17/99, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits einmal mit der damals lt. Berufung strittigen Zuordnung des "gesamten Sachverhaltes unter § 67 Abs. 3 EStG 1988" befasst. Nach den oben auch wörtlich wiedergegebenen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0180, teilte der Gerichtshof die rechtliche Beurteilung der (damals) belangten Behörde dahingehend, dass die an den Beschwerdeführer anlässlich der Beendigung seiner Tätigkeit beim Institut geleisteten Zahlungen nicht den Tatbestand des § 67 Abs. 3 EStG 1988 (mit der Maßgabe der angestrebten Besteuerung mit dem begünstigten Steuersatz von 6 %) erfüllten. Vor dem Hintergrund der Regelung des § 67 Abs. 3 EStG führte der Gerichtshof dazu im Wesentlichen aus, dass nur eine generell abstrakte Norm die Unterordnung von Abfertigungen unter diese Norm vermitteln könne. Ein "von dem für die Arbeitnehmer der beschwerdeführenden Partei geltenden Kollektivvertrag abweichender Einzeldienstvertrag" werde diesem Wesen nicht gerecht, woran auch die vorgebrachte Genehmigung dieses Sondervertrages durch bestimmte Organe nichts ändere. Der Dienstvertrag des Beschwerdeführers sei daher nicht als Dienst- (Besoldungs)ordnung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988 anzusehen, sodass die darin enthaltene Regelung über die Anrechnung von Vordienstzeiten keine Besteuerung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 bewirken könne. Der Beschwerdeführer erklärte mit Schriftsatz vom 19. Dezember 1994 den Beitritt zu der dieser Beitrittserklärung auch angeschlossenen Berufung des Institutes vom 12. September 1994. Aus Anlass einer Beschwerde des Institutes gegen die das Berufungsverfahren (erstmals) abschließende Berufungsentscheidung vom 6. Juli 1999, RV/303-16/17/99, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits einmal mit der damals lt. Berufung strittigen Zuordnung des "gesamten Sachverhaltes unter Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988" befasst. Nach den oben auch wörtlich wiedergegebenen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 24. September 2003, 99/13/0180, teilte der Gerichtshof die rechtliche Beurteilung der (damals) belangten Behörde dahingehend, dass die an den Beschwerdeführer anlässlich der Beendigung seiner Tätigkeit beim Institut geleisteten Zahlungen nicht den Tatbestand des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 (mit der Maßgabe der angestrebten Besteuerung mit dem begünstigten Steuersatz von 6 %) erfüllten. Vor dem Hintergrund der Regelung des Paragraph 67, Absatz 3, EStG führte der Gerichtshof dazu im Wesentlichen aus, dass nur eine generell abstrakte Norm die Unterordnung von Abfertigungen unter diese Norm vermitteln könne. Ein "von dem für die Arbeitnehmer der beschwerdeführenden Partei geltenden Kollektivvertrag abweichender Einzeldienstvertrag" werde diesem Wesen nicht gerecht, woran auch die vorgebrachte Genehmigung dieses Sondervertrages durch bestimmte Organe nichts ändere. Der Dienstvertrag des Beschwerdeführers sei daher nicht als Dienst- (Besoldungs)ordnung im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 anzusehen, sodass die darin enthaltene Regelung über die Anrechnung von Vordienstzeiten keine Besteuerung nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 bewirken könne.

In der vorliegenden Beschwerde wird zwar betont, dass der Beschwerdeführer nur eine kollektivvertragliche

Abfertigung erhalten habe. Bei seinem Vorbringen, dass "aufgrund der Dienstzeit von 25 Jahren" sein Abfertigungsanspruch zur Gänze nach dem Kollektivvertrag bemessen worden sei (andernfalls hätte er auch keinen arbeitsrechtlichen Anspruch auf Abfertigung in der ausbezahlten Höhe gehabt), lässt der Beschwerdeführer allerdings außer Acht, dass die erwähnte Dienstzeit von 25 Jahren nur unter Berücksichtigung der im Einzeldienstvertrag dem Beschwerdeführer eingeräumten Vordienstzeitenanrechnung von 10 Jahren zum Ansatz kam. Damit handelte es sich aber im Ausmaß der die 15 Jahre lt. KV überschreitenden Anrechnung von Vordienstzeiten um keinen nach § 67 Abs. 3 EStG begünstigten Bezug mehr, wie die belangte Behörde - im Einklang mit dem zitierten hg. Erkenntnis vom 24. September 2003 - zutreffend ausgeführt hat (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2001, 2001/14/0009). Soweit in der Beschwerde u.a. auf die Anrechnungsbestimmung des § 7 KV hingewiesen wird, zeigt der Beschwerdeführer ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des zweitangefochtenen Bescheides auf. Nach dieser Bestimmung (§ 7 Abs. 1 KV) werden nämlich Vordienstzeiten nur auf die Dauer des Dienstverhältnisses hinsichtlich der Einstufung in das Gehaltsschema sowie des Anspruches auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall angerechnet (wobei § 7 Abs. 2 KV auch eine Anrechnung mit einem Höchstmaß von sieben Jahren enthält), eine Regelung über die Anrechnung von Vordienstzeiten bei der Berechnung der in § 17 KV geregelten Abfertigung ist darin allerdings nicht zu sehen. In der vorliegenden Beschwerde wird zwar betont, dass der Beschwerdeführer nur eine kollektivvertragliche Abfertigung erhalten habe. Bei seinem Vorbringen, dass "aufgrund der Dienstzeit von 25 Jahren" sein Abfertigungsanspruch zur Gänze nach dem Kollektivvertrag bemessen worden sei (andernfalls hätte er auch keinen arbeitsrechtlichen Anspruch auf Abfertigung in der ausbezahlten Höhe gehabt), lässt der Beschwerdeführer allerdings außer Acht, dass die erwähnte Dienstzeit von 25 Jahren nur unter Berücksichtigung der im Einzeldienstvertrag dem Beschwerdeführer eingeräumten Vordienstzeitenanrechnung von 10 Jahren zum Ansatz kam. Damit handelte es sich aber im Ausmaß der die 15 Jahre lt. KV überschreitenden Anrechnung von Vordienstzeiten um keinen nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG begünstigten Bezug mehr, wie die belangte Behörde - im Einklang mit dem zitierten hg. Erkenntnis vom 24. September 2003 - zutreffend ausgeführt hat vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2001, 2001/14/0009). Soweit in der Beschwerde u.a. auf die Anrechnungsbestimmung des Paragraph 7, KV hingewiesen wird, zeigt der Beschwerdeführer ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des zweitangefochtenen Bescheides auf. Nach dieser Bestimmung (Paragraph 7, Absatz eins, KV) werden nämlich Vordienstzeiten nur auf die Dauer des Dienstverhältnisses hinsichtlich der Einstufung in das Gehaltsschema sowie des Anspruches auf Entgeltfortzahlung bei Dienstverhinderung infolge Krankheit oder Unfall angerechnet (wobei Paragraph 7, Absatz 2, KV auch eine Anrechnung mit einem Höchstmaß von sieben Jahren enthält), eine Regelung über die Anrechnung von Vordienstzeiten bei der Berechnung der in Paragraph 17, KV geregelten Abfertigung ist darin allerdings nicht zu sehen.

Wenn in der Beschwerde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. Dezember 1983, 83/14/0061, 0069, Bezug genommen wird, wonach der Arbeitgeber "die aufgrund der Vordienstzeitenanrechnung gestiegenen Abfertigungsansprüche" bei der Bildung der Abfertigungsrücklage berücksichtigen müsse, "ohne dass diesbezüglich auch nur ein Wahlrecht des betreffenden Arbeitgebers bestünde", übersieht der Beschwerdeführer, dass in der von ihm damit angesprochenen Bestimmung des § 14 Abs. 1 EStG 1988 die Möglichkeit der freiwilligen Anrechnung von Beschäftigungszeiten (Vordienstzeiten), anders als nach § 67 Abs. 3 EStG 1988, ausdrücklich (als Ausnahme von der zwingenden Berechnung nach dem Gesetz oder dem Kollektivvertrag) eingeräumt wird. Eine Abfertigung ist demgegenüber nur insoweit nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuern, als sie sich sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach aus den in dieser Bestimmung genannten lohngestaltenden Vorschriften ergibt (vgl. etwa auch das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2003/15/0133). Wenn in der Beschwerde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. Dezember 1983, 83/14/0061, 0069, Bezug genommen wird, wonach der Arbeitgeber "die aufgrund der Vordienstzeitenanrechnung gestiegenen Abfertigungsansprüche" bei der Bildung der Abfertigungsrücklage berücksichtigen müsse, "ohne dass diesbezüglich auch nur ein Wahlrecht des betreffenden Arbeitgebers bestünde", übersieht der Beschwerdeführer, dass in der von ihm damit angesprochenen Bestimmung des Paragraph 14, Absatz eins, EStG 1988 die Möglichkeit der freiwilligen Anrechnung von Beschäftigungszeiten (Vordienstzeiten), anders als nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988, ausdrücklich (als Ausnahme von der zwingenden Berechnung nach dem Gesetz oder dem Kollektivvertrag) eingeräumt wird. Eine Abfertigung ist demgegenüber nur insoweit nach Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 zu versteuern, als sie sich sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach aus den in dieser Bestimmung genannten lohngestaltenden Vorschriften ergibt vergleiche , etwa auch das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2003/15/0133).

Der Beschwerdeführer hat schon im Berufungsverfahren des Institutes Schriftsätze erstattet, die auch in das zur

Berufung erstatteten Schreiben des Institutes vom 12. September 1994 Eingang fanden. Der Beitrittserklärung des Beschwerdeführers war die Berufung des Institutes angeschlossen. Auch ansonsten konnte der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren seinen Standpunkt darstellen (etwa im Vorlageantrag vom 19. März 1997). Auch nach dem Beschwerdevorbringen wird ausgehend von dem sowohl dem Beschwerdeführer als auch der belangten Behörde vorliegenden rechtlichen Grundlagen für die strittigen Gehaltszahlungen nicht einsichtig gemacht, weshalb der Beschwerdeführer wegen von ihm u. a. gerügter Verweigerung der Akteneinsicht in den Lohnsteuerakt des Institutes oder der - im Gesetz im Übrigen nicht vorgesehenen -

unterbliebenen Zustellung des erstinstanzlichen Bescheides in rechtlich relevanter Weise an der Verfolgung seiner Rechte gehindert worden wäre.

Im zweitangefochtenen Bescheid wird "hinsichtlich des im Schriftverkehr mit der Bw. und (Beschwerdeführer) angeführtem Vorbringen, dass das Finanzamt für Körperschaften, Lohnsteuerstelle, die Steuerberechnung der Abfertigung mit 6 % überprüft und in Ordnung befunden habe," angemerkt, "dass weder (Beschwerdeführer) ein diesbezügliches Schreiben im Zuge des Verfahrens vorgelegt hat, noch befindet sich ein Schriftstück über diese Auskunftserteilung im vom Finanzamt übermittelten Lohnsteuerakt".

Dazu rügt der Beschwerdeführer vor allem, dass die belangte Behörde von ihm gestellte Beweisanträge ignoriert habe. Das in diesem Zusammenhang in der Beschwerde angesprochene Schreiben des Beschwerdeführers vom 29. Juli 1994, das auch im Berufungsschriftsatz des Institutes vom 12. September 1994 wiedergegeben wurde, enthielt allerdings nur unbestimmte Ausführungen dahingehend, dass die Berechnung der Lohnsteuer u. a. für seine Abfertigung und seine Urlaubsentschädigung vom Finanzamt für Körperschaften überprüft und für in Ordnung befunden worden sei. Frau S. (damals in der Buchhaltung des Institutes beschäftigt) "suchte mit der Berechnung persönlich das Finanzamt auf und erhielt auf das Berechnungsblatt (Format A 4) im linken oberen Eck den rechteckigen Stempel des Finanzamtes, allerdings keine Unterschrift". Daran könne sich der Beschwerdeführer "genau erinnern, weil ich eine Unterschrift vermisste und dazu von Herrn Mag. L. die Auskunft erhielt, dass eine Unterschrift nicht zu bekommen wäre" (der Beschwerdeführer sehe in diesem nachweisbaren Vorgang - trotz Fehlens einer Unterschrift - ein Anerkenntnis).

Beweis: "Berechnungsblatt mit Stempel des Finanzamtes (dieses Berechnungsblatt ist im (Institut) nicht auffindbar, Anmerkung des Berufungswerbers), das sich in den Akten des Institutes befinden muss und Zeugen Mag. L. und Frau S, Anschriften dem Institut bekannt".

Hinsichtlich des solcherart formulierten Beweisantrages ist der belangten Behörde schon deshalb kein Verstoß gegen Verfahrensvorschriften vorzuwerfen, weil bei den - außerdem ohne Adressangabe - angeführten Zeugen kein konkretes Beweisthema angegeben ist, der Beweisantrag vielmehr im Wesentlichen in Form eines Erkundigungsbeweises abgefasst ist, zu dessen Aufnahme die Behörde nicht verpflichtet ist (vgl. z.B. Ritz, BAO3, § 183 Tz 5). Zudem könnte ein allenfalls bei der Ermessensübung zur Erlassung eines Haftungsbescheides zu berücksichtigender Verstoß gegen Treu und Glauben nur dann vorliegen, wenn bestimmte Auskünfte von der zuständigen Behörde unter Kenntnis des genauen Sachverhaltes erteilt worden und diese auch maßgeblich für ein steuerlich relevantes Verhalten (und einen daraus resultierenden Vertrauensschaden) des Steuerpflichtigen geworden wären (vgl. etwa Ritz, aaO, § 114 Tz 11). Dass eine solche Auskunftserteilung konkret erfolgt wäre, wird auch in der Beschwerde mit dem wiederholten Hinweis auf ein "Berechnungsblatt mit dem Stempelaufdruck des Finanzamtes" (das unerklärlicherweise weder beim Finanzamt noch im Institut auffindbar sei) nicht zur Darstellung gebracht. Dass seitens des Beschwerdeführers oder des Institutes ein formelles Auskunftersuchen an das Finanzamt nach § 90 EStG 1988 gestellt worden wäre, wird im Übrigen nicht behauptet. Hinsichtlich des solcherart formulierten Beweisantrages ist der belangten Behörde schon deshalb kein Verstoß gegen Verfahrensvorschriften vorzuwerfen, weil bei den - außerdem ohne Adressangabe - angeführten Zeugen kein konkretes Beweisthema angegeben ist, der Beweisantrag vielmehr im Wesentlichen in Form eines Erkundigungsbeweises abgefasst ist, zu dessen Aufnahme die Behörde nicht verpflichtet ist vergleiche , z.B. Ritz, BAO3, Paragraph 183, Tz 5). Zudem könnte ein allenfalls bei der Ermessensübung zur Erlassung eines Haftungsbescheides zu berücksichtigender Verstoß gegen Treu und Glauben nur dann vorliegen, wenn bestimmte Auskünfte von der zuständigen Behörde unter Kenntnis des genauen Sachverhaltes erteilt worden und diese auch maßgeblich für ein steuerlich relevantes Verhalten (und einen daraus resultierenden Vertrauensschaden) des Steuerpflichtigen geworden wären vergleiche , etwa Ritz, aaO, Paragraph 114, Tz 11). Dass eine solche Auskunftserteilung konkret erfolgt wäre, wird auch in der Beschwerde mit dem wiederholten Hinweis auf ein "Berechnungsblatt mit dem Stempelaufdruck des Finanzamtes" (das unerklärlicherweise weder beim Finanzamt noch

im Institut auffindbar sei) nicht zur Darstellung gebracht. Dass seitens des Beschwerdeführers oder des Institutes ein formelles Auskunftersuchen an das Finanzamt nach Paragraph 90, EStG 1988 gestellt worden wäre, wird im Übrigen nicht behauptet.

In der Beschwerde wird weiters gerügt, der zweitangefochtene Bescheid befasse sich in den Entscheidungsgründen ausschließlich mit der Abfertigung, nicht aber mit der Besteuerung der Urlaubsentschädigung, die gleichfalls Gegenstand der Steuerprüfung und der Entscheidung erster Instanz gewesen sei. Dazu ist zu sagen, dass die Urlaubsentschädigung in der Berufung nur zusammen mit der Abfertigung angesprochen und die Zuordnung des "gesamten Sachverhaltes" unter § 67 Abs. 3 EStG 1988 begehrt wurde (auch in den Schriftsätzen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren wurde auf die Urlaubsentschädigung nicht gesondert eingegangen). Weshalb die Urlaubsentschädigung als Abfertigung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988 gewertet werden könnte, erläutert im Übrigen auch die Beschwerde nicht und ist auch nicht erkennbar (nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist etwa eine anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses ausbezahlte Urlaubsentschädigung nicht als unmittelbar durch die Beendigung des Arbeitsverhältnisses verursacht anzusehen, vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0113). Mit dem Beschwerdevorbringen, die Urlaubsentschädigung wäre ebenso wie die "nach dem Kollektivvertrag erhöhte Abfertigung" mit dem begünstigten Steuersatz von 6 % zu versteuern gewesen, wird damit ebenfalls keine Rechtsverletzung durch den zweitangefochtenen Bescheid aufgezeigt. In der Beschwerde wird weiters gerügt, der zweitangefochtene Bescheid befasse sich in den Entscheidungsgründen ausschließlich mit der Abfertigung, nicht aber mit der Besteuerung der Urlaubsentschädigung, die gleichfalls Gegenstand der Steuerprüfung und der Entscheidung erster Instanz gewesen sei. Dazu ist zu sagen, dass die Urlaubsentschädigung in der Berufung nur zusammen mit der Abfertigung angesprochen und die Zuordnung des "gesamten Sachverhaltes" unter Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 begehrt wurde (auch in den Schriftsätzen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren wurde auf die Urlaubsentschädigung nicht gesondert eingegangen). Weshalb die Urlaubsentschädigung als Abfertigung im Sinne des Paragraph 67, Absatz 3, EStG 1988 gewertet werden könnte, erläutert im Übrigen auch die Beschwerde nicht und ist auch nicht erkennbar (nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist etwa eine anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses ausbezahlte Urlaubsentschädigung nicht als unmittelbar durch die Beendigung des Arbeitsverhältnisses verursacht anzusehen, vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0113). Mit dem Beschwerdevorbringen, die Urlaubsentschädigung wäre ebenso wie die "nach dem Kollektivvertrag erhöhte Abfertigung" mit dem begünstigten Steuersatz von 6 % zu versteuern gewesen, wird damit ebenfalls keine Rechtsverletzung durch den zweitangefochtenen Bescheid aufgezeigt.

Weshalb die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers für das Jahr 1989 (dem Jahr des Empfanges der Abfertigung) von Amts wegen hätte berücksichtigen müssen, "dessen Rechtskraft einer Lohnsteuer-Nachforderung entgegensteht", macht die Beschwerde schon deshalb nicht einsichtig, weil nach § 41 Abs. 4 EStG 1988 bei der Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte die nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 oder mit den festen Sätzen des § 67 EStG 1988 versteuerten Einkünfte außer Ansatz bleiben. Zu Recht weist die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf hin, dass laut Lohnkonto sowohl "von der Urlaubsentschädigung, der gesetzlichen Abfertigung und der vereinbarten Abfertigung 6 % Lohnsteuer einbehalten worden" sei, sodass wegen des nach Maßgabe des Lohnkontos auszustellenden Lohnzettels bei der Veranlagung keine Lohnsteuernachforderung habe entstehen können. Weshalb die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers für das Jahr 1989 (dem Jahr des Empfanges der Abfertigung) von Amts wegen hätte berücksichtigen müssen, "dessen Rechtskraft einer Lohnsteuer-Nachforderung entgegensteht", macht die Beschwerde schon deshalb nicht einsichtig, weil nach Paragraph 41, Absatz 4, EStG 1988 bei der Veranlagung lohnsteuerpflichtiger Einkünfte die nach Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1988 oder mit den festen Sätzen des Paragraph 67, EStG 1988 versteuerten Einkünfte außer Ansatz bleiben. Zu Recht weist die belangte Behörde in der Gegenschrift darauf hin, dass laut Lohnkonto sowohl "von der Urlaubsentschädigung, der gesetzlichen Abfertigung und der vereinbarten Abfertigung 6 % Lohnsteuer einbehalten worden" sei, sodass wegen des nach Maßgabe des Lohnkontos auszustellenden Lohnzettels bei der Veranlagung keine Lohnsteuernachforderung habe entstehen können.

Der Beschwerdeführer erachtet sich schließlich noch in seinem "Recht auf Berücksichtigung der Verjährung" verletzt, ohne dies allerdings näher auszuführen. In der Beschwerde ist dazu nur der Hinweis auf eine gleichzeitig eingebrachte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof enthalten, in der die "Verneinung jeglicher Verjährung im

Berufungsverfahren" als Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte geltend gemacht werde. Diesbezüglich ist auf den dazu ergangenen Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Juni 2007, B 1749/06, 1883/06, zu verweisen, in dem dieser die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen § 209a BAO (der im Übrigen auch im Rahmen der Einhebungsverjährung nach § 238 BAO sinngemäß anzuwenden ist) nicht geteilt hat. Der Beschwerdeführer erachtet sich schließlich noch in seinem "Recht auf Berücksichtigung der Verjährung" verletzt, ohne dies allerdings näher auszuführen. In der Beschwerde ist dazu nur der Hinweis auf eine gleichzeitig eingebrachte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof enthalten, in der die "Verneinung jeglicher Verjährung im Berufungsverfahren" als Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte geltend gemacht werde. Diesbezüglich ist auf den dazu ergangenen Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Juni 2007, B 1749/06, 1883/06, zu verweisen, in dem dieser die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen Paragraph 209 a, BAO (der im Übrigen auch im Rahmen der Einhebungsverjährung nach Paragraph 238, BAO sinngemäß anzuwenden ist) nicht geteilt hat.

Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde gegen den zweitangefochtenen Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidungen stützen sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Kostenentscheidungen stützen sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 24. März 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2006130162.X00

Im RIS seit

19.04.2009

Zuletzt aktualisiert am

19.07.2009

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at