



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Mag.Dr. Josef Steinböck, Steuerberater in 4600 Wels, Rablstr. 25, gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen- Wels, vertreten durch HR Mag.Johann Lehner, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 nach der am 28. Juni 2005 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Rechtsanwalt. Der Bw. leaste einen PKW der Marke Mercedes Benz 220 S 400 CDI ("**Operating-Leasing**" vom 27.4.2001, **1. Leasingentgelt ab 01/05/2001**).

Strittig ist, ob bei dem gegenständlichen Leasingvertrag ("Operating-Leasing") die Bestimmung des **§ 20 Abs.1 Ziffer 2 lit b EStG 1988**

(**Angemessenheitsprüfung/Luxustangente dem Grunde nach**) zur Anwendung kommt. Die bilanzielle Behandlung des Wirtschaftsgutes PKW beim Leasinggeber ist kein Thema.

In der **Einnahmen-Ausgabenrechnung für die Jahre 2001 und 2002** wurden hinsichtlich PKW Folgendes erklärt:

2001	ATS
------	-----

PKW Ausgaben	313.864,05
Luxustangente Leasing PKW MB E 50	31.140,00
2002	€uro
PKW Ausgaben (Leasingrate Mercedes Benz 220 S 400 CDI (€ 1.915,94 x 12)	22.991,28

Eine Luxustangente für den PKW Mercedes Benz S 400 CDI ab Mai 2001 bis 2002 (Berufungszeitraum) wurde von der steuerlichen Vertretung nicht ausgeschieden.

Im Jahre 2001 wurde **ein Gewinn aus selbständiger Arbeit** von **ATS** 3.577.811,00 sowie im Jahre 2002 im Ausmaß von € 317.939,15 erzielt.

Am 9.Mai 2003 bzw. am 7.Mai 2004 wurden Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2001 bzw. für das Jahr 2002 erlassen (Erstbescheide und in Rechtskraft erwachsen).

Im Rahmen einer die Jahre 2000 bis 2002 umfassenden **Betriebsprüfung** wurden folgende Feststellungen (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4.2.2005) getroffen:

PKW-Leasing

Mit Vertrag vom 31.5.2001 (Text siehe weiter unten) sei ein PKW der Marke Mercedes-Benz 220 S 400 CDI (xy) geleast worden. Da es sich bei diesem Leasing um Operating-Leasing (lt.Vertrag) handle, sei kein Aktivposten gebildet worden. Weiters sei auch keine Luxustangente ausgeschieden worden. Die Anschaffungskosten würden für dieses Fahrzeug lt.Euro-Tax-Liste € 93.000,- betragen (Handschriftlicher Vermerk des Prüfers- Abschlag von 10 %). Abgesehen von den Fällen der kurzfristigen Anmietung seien nicht nur Leasingraten, sondern auch Mietentgelte (Operating-Leasing) von der Kürzung betroffen. Im Zuge der Betriebsprüfung werde eine Luxustangente im Ausmass **59 %** berechnet.

Endgültige Berechnung lt. Betriebsprüfung:

Aus der **EUROTAX-Liste** (Fahrzeugbewertung) Mercedes Benz S 400 CDI ,4-türig

V 8 ,250 PS, Diesel, aut. , ermitteln sich die Anschaffungskosten wie folgt:

Grundpreis:	€ 90.666,00
Sonderzusatz	€ 2.500,00
Summe	ger. € 93.000,00
Anschaffungskosten	€ 93.000,00

Abschlag 10%	€ 9.300,00	
BMG	€ 83.700,00	
Anschaffungskosten –	83.700,00	
Angemessenheitsgrenze	-34.000,00	
=Summe/dividiert durch Anschaffungskosten	49.700,00	
x 100 =Luxustangente	49.700,00//83.700,00 x 100=	
	rd. 59 %	
	2001	2002
	ATS	€
Gewinnerhöhung	124.437,97	13.564,86
monatliche Leasingrate brutto ATS 26.364,00 x 8 Monate (2001) und 12 Monate (mtl. € 1.915,94) für 2002- auf Basis von 59 % Luxustangente beim PKW Mercedes 400 S CDI)		

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

(Wiederaufnahmebescheide und neue Sachbescheide jeweils vom 30.März 2005):

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart	Einkommensteuer	Zeitraum 2001 bis 2002	lt. TZ 1,2 der Niederschrift
------------	-----------------	-----------------------------------	---------------------------------

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Folgendes Schreiben der Leasinggesellschaft war dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung zu entnehmen:

L-G.KG vom 8.Juni 2001

Herrn Ch.

Mietvertrag Nr. 738867 NF - PKW Mercedes S 400 /xy

Sehr geehrter Herr Ch.

Gemäß unseren Unterlagen haben Sie den Mietgegenstand zu oben genanntem Vertrag bereits übernommen.

Die Fälligkeit der 1. Monatsmiete zuzügl. 20 % Mehrwertsteuer tritt daher mit **2001.05.01** ein. Da eine Ermächtigung für das Banklastschriftverfahren vorliegt, werden wir die monatlichen Mietentgelte auf diesem Wege von ihrem Konto einziehen.

Mit freundlichen Empfehlungen Ihr Leasingpartner

Folgender Antrag des Abgabepflichtigen liegt dem Unabhängigen Finanzsenat vor:

L-G.KG

Herr Ch. ,im folgenden kurz Leasingnehmer genannt, stellt der L-G.KG , im folgenden kurz Leasinggeber genannt, unter Anerkennung der Vertragsbedingungen den Antrag, einen

OPERATING-LEASINGVERTRAG

wie folgt abzuschließen

I. Leasinggegenstand: PKW Mercedes Benz S 400 CDI, Fahrgestellnr. FG Nr. xx

Kennzeichen: xy , Übergabe:09.04.2001 ,Kilometer-Stand bei Übernahme: 40 KM

Standort soweit nicht ident mit Wohn-, Firmensitz des Leasingnehmers:-----

II. Vertragsdauer:

Vertragsverhältnis beginnt mit dem Tag der Bereitstellung des Leasinggegenstandes durch den Leasinggeber oder des durch ihn beauftragten Lieferanten am vereinbarten Übernahmeort und wird **auf unbestimmte Zeit** abgeschlossen.

Der Leasingnehmer verzichtet für sich und seine Rechtsnachfolger darauf, das Vertragsverhältnis innerhalb einer Frist von **48** in Worten: **achtundvierzig Monaten** / ab Fälligkeit des ersten **Leasingentgelts** aufzukündigen. Von Seiten des Leasingnehmers kann das Vertragsverhältnis erstmals mit Ablauf dieses Zeitraumes jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 1Monat(en) aufgekündigt werden.

III. Leasingentgelt: Das monatliche Leasingentgelt beträgt:

Monatsmiete	ATS 21.970,00
zzgl. Fullserviceanteil	-----
Mehrwertsteuer (20 % UST)	ATS 4.394,00
Summe	ATS 26.364,00
	(€ 1.915,94)

Zugrundegelegte Kilometerleistung: 35.000 km pro Jahr. Pro Mehrkilometer werden S 1 ,45 zzgl. MWSt. verrechnet. Das erste Leasingentgelt ist am ersten jenes Monats zur Zahlung fällig, der dem Tage der Bereitstellung des Leasinggegenstandes zur Übernahme durch den Leasingnehmer folgt; die weiteren Leasingentgelte jeweils am gleichen Tag der Folgemonate. Ab Bereitstellung des Leasinggegenstandes bis zur Fälligkeit des ersten Leasingentgeltes verrechnet der Leasinggeber ein anteiliges Monatsentgelt. Der Leasinggeber ist berechtigt, auch tageweise abzurechnen. Der Leasingnehmer ermächtigt den Leasinggeber, das Leasingentgelt im Banklastschriftverfahren über die Kontonummer, BLZ... einzuziehen.

IV. Rechtsgeschäftsgebühr:

Rechtsgeschäftsgebühr: Diese ist vom Leasingnehmer zu tragen und wird gesondert vorgeschrieben.

Kaution: S----- Verzinsung----- % p.a.

Kaution dient zur Sicherung des Leasingentgeltes bzw. zur Sicherung der ordnungsgemäßen Instandhaltung des Leasinggegenstandes.

V. Bindungsfrist und Antragsannahme:

An diesen Antrag ist der Leasingnehmer drei Monate ab Antragstellung gebunden. Der Leasingvertrag kommt durch die Annahme des Leasinggebers zustande, sowie durch die Verständigung des Leasingnehmers hiervon. Diese Verständigung kann auch schlüssig, beispielsweise durch Übergabe des Leasingobjekts, im folgenden kurz KFZ genannt, erfolgen.

Der Leasingnehmer hat auch die umseitigen Allgemeinen Geschäftsbedingungen zur Kenntnis genommen.

Die unten angeführten vertretungsbefugten Personen haben **diesen Leasingvertrag heute in mündlich rechtsverbindlicher Form** abgeschlossen.

Anwesend für den Leasinggeber: Herr O.S., als Beauftragter der Geschäftsführung der L-G.KG ...

Unterschrift -Leasing-Nehmer Herr Ch. am 27.4.2001 .

Aus einer **Abfrage betreffend Kraftfahrzeugdaten** (KFZ-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres) geht Folgendes hervor:

Fahrzeugart:	Personenkraftwagen M1
Zulassungsbesitzer	L-G.KG
Kennzeichen	xy
Type:	Mercedes-Benz 220
Handelsbezeichnung:	S 400 CDI
Farbe :	schwarz
Fahrgestellnummer	xx
Motornummer	yx
Gewicht:	2455 kg
Anmeldedatum:	10.4.2001
Erstzulassung:	13.2.2001
Datum der Abmeldung:	17.3.2004
Versicherung:	G.AG

Am 30.3.2005 wurden die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002, dem Abgabepflichtigen zugestellt am 5.4.2005, - **unter Berücksichtigung der Ergebnisse der Betriebsprüfung** erlassen (**Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO**).

In der Folge wurde innerhalb offener Frist Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 **vom 30.3.2005** (Sachbescheide) erhoben:

Berufung vom 3.5.2005

"Betrifft: Berufung

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 30. März 2005 und den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 30. März 2005, beide zugestellt am 5.4.2005, erhebe ich auftrags meiner Mandantschaft innerhalb offener Rechtsmittelfrist die

Berufung

Die Berufung richtet sich gegen den Ansatz einer Luxustangente beim geleasteten (betrieblichen) PKW Mercedes S 400 CDI, in Höhe von 59 %, berechnet von den fiktiven

Anschaffungskosten von € 83.000,-.Die pauschalen Leasingraten(Mietentgelte) wurden nun seitens der Finanzverwaltung um die Luxustangente von 59 % als Betriebsausgaben gekürzt. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde die Luxustangente im Ausmaß von 59 % wie folgt berechnet:

Luxustangente:

2001	2002
ATS 124.438,00	€ 13.564,85

Begründung:

Mit Vertrag vom 31.5.2001 wurde eine Nutzungsüberlassung über einen Mercedes S 400 CDI abgeschlossen. Als Fahrzeughalter fungiert die L-G.KG . Beim gegenständlichen Vertrag handelt es sich zweifelsfrei um ein sogenanntes Operatingleasing.

Das Operatingleasing ist dadurch gekennzeichnet, dass die Gebrauchsüberlassung gegenüber der Finanzierung in den Vordergrund tritt.

Als Operatingleasing ist in diesem Zusammenhang nach herrschender Literaturmeinung ein Leasingvertrag (Mietvertrag) zu verstehen, bei dem:

- a) ein Restwert weder vereinbart noch dem Leasingnehmer bekannt ist,*
- b) kein Andienungsrecht des Leasinggebers besteht,*
- c) eine allfällige Kaufoption nur zum Marktpreis ausgeübt werden kann bzw. der Leasingnehmer nicht damit rechnen kann, das geleaste Fahrzeug unter dem Marktpreis erwerben zu können,*
- d) der Leasinggeber die wirtschaftliche Chance und das wirtschaftliche Risiko der Verwertung trägt.*

Erfüllt ein Leasingvertrag (Mietvertrag) diese Voraussetzungen, ist einerseits kein Aktivposten zu bilden und auch andererseits aufgrund der Besonderheit des Operatingleasing keine Angemessenheitsprüfung und damit keine Luxustangente anzusetzen.

Das Operatingleasing beinhaltet, wie bereits ausgeführt, ganz spezielle Elemente der Nutzungsüberlassung. Dadurch sind beim Operatingleasing die Zurechnungsregeln hinsichtlich des wirtschaftlichen Eigentums (VWGH.5.12.1972, 2391/71) wie beim Voll- sowie Teilamortisationsvertrag nicht anwendbar. Es gibt daher keine Aktivpostenbildung, da die betriebs-gewöhnliche Nutzungsdauer nicht festgelegt ist. Da beim Operatingleasing weder Restwert noch Kaufpreis bekannt sind und die zivilrechtliche Gestaltung auf die Nutzungsüberlassung abgestimmt ist, kann man diese auch nicht mit einem Voll- oder

Teilamortisationsvertrag verglichen. Beim Voll- und Teilamortisationsvertrag geht man nach den Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Anschaffung aus (anschaffungsähnlicher Vorgang). Dieser anschaffungsähnliche Vorgang trifft für das Operatingleasing nicht zu. Auch die Erlässe vom 25.9.1998, GZ. 140603/1-IV/14/98 und vom 3.2.2000, GZ 140603/3-IV/14/99 gehen beim Operatingleasing von denselben Voraussetzungen aus. Es ergeben sich daher für das Jahr 2001 und 2002 keine Änderungen der steuerlichen Beurteilung hinsichtlich des Operatingleasing.

In allen Erlässen und auch in den ESt-Richtlinien wird nie Bezug genommen auf die Typik des Operatingleasing. Hierbei ist noch hinzuzufügen, dass bei dieser Art von Leasingverträgen weder der Wertansatz der Versicherungen, motorbezogenen Versicherungssteuer, Service, etc. im Einzelnen bekannt sind, weil diese Aufwendungen im Leasingentgelt enthalten sind.

*Es war weder im Gesetz noch in einer Verordnung zum Zeitpunkt des Leasingvertrages geregelt, wie und ob eine Angemessenheitsprüfung durchzuführen sei. Ich stelle daher den Antrag das Operatingleasing für den gegenständlichen Mercedes **ohne Ansatz einer steuerlichen Luxustangente** anzuerkennen, zumal es für die Jahre 2001 und 2002 auch keine gesetzliche Regelung dafür gegeben hat. Weiters beantrage ich **eine mündliche Verhandlung bei Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat**".*

Vom Finanzamt wurde **keine Berufungsvorentscheidung** erlassen. Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 30.5.2005 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Vorhalt vom 2.6.2005** wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ersucht, den Leasingvertrag betreffend den PKW MB 50 vorzulegen.

Am 15.Juni 2005 wurde der Leasingvertrag betreffend den PKW MB E 50 (Leasingvertrag vom 7.8.1997-Finanzierungsleasing) vorgelegt.

Mündliche Berufungsverhandlung vom 28.6.2005

Im Rahmen dieser Verhandlung wurde von der steuerlichen Vertretung bzw. vom gerichtlich bestellten Sachverständigen auf dem Gebiete des Leasingwesens (Zusammenfassung der Niederschrift vom 28.6.2005) Folgendes ergänzend vorgebracht:

Beim Operatingleasing stehe die reine Nutzungsüberlassung im Vordergrund. Auf die entsprechende Erlässe von Quantschnigg (Erlass vom 25.9.1998, Änderung des Erlasses vom 3.2.2000, Erlass vom 8.8.2002,) werde hingewiesen.

Bestimmte Firmen würden das Modell des Operatingleasings für ihren gesamten Fuhrpark anwenden und zwar auch für Fahrzeuge , die unterhalb der Angemessenheitsgrenze liegen.Für kurzfristige vermietete KfZ –so die Einkommensteuerrichtlinien- finde keine Angemessenheitsprüfung statt. Dies müsse auch für länger in Nutzung stehende PKWs gelten.

Herr S. –*gerichtlich bestellter Sachverständiger im Leasingwesen -führt in weiterer Folge aus:*

Einleitend werde auf allgemeine Regeln des Leasings hingewiesen. Darunter verstehe man einen anschaffungsähnlichen Vorgang. Innerhalb des Finanzierungsleasings werde "Vollamortisation und Teilamortisation" unterschieden. (40% -90 % Regel). Unter dem wirtschaftlich ausschlaggebenden Wert wird ca. der halbe lineare Buchwert verstanden. Zurechnungsregeln entweder zum Leasinggeber oder zum Leasingnehmer bestimmen das Leasing-Thema. Nach dem Strukturanpassungsgesetz 1996 wurde im Jahre 1998 ein Operatingerlass verfügt. Seitens des Leasingverbandes wurde mit dem BMF verhandelt. Die gesamte Problematik habe natürlich Auswirkung auf die Fahrzeugindustrie.

Abweichungen ergeben sich, je nachdem, um welche Form des Leasings es sich handle. Die Leasingrate sei beim Leasingnehmer Betriebsausgabe. Beim Operatingleasing erfolge die Zurechnung des PKW zum Leasinggeber. Das wirtschaftliche Risiko sei hoch, der Wertverlust im ersten Jahr werde mit 20%-30 % angegeben. Im Erlass seien die Bestimmungen des Marktpreisleasings wiederum gestrichen worden. Über Druck des Leasingverbandes sei es schließlich zum Erlass vom 3.2.2000 gekommen (Änderungen des Punktes 8. des Operatingleasings). Die Nutzung beim Operatingleasing stehe im Vordergrund und nicht die Anschaffung. Der zivilrechtliche Eigentümer des PKW sei die Leasinggesellschaft. Die Leistungen der Leasinggesellschaft umfassen auch Zusatz(Neben)leistungen wie Zurverfügungstellung von Ersatzteilen und in bestimmten Fällen die Anmeldung des Kfz. Dies müsse aber im Gegensatz zum Leihwagengewerbe (kurzfristige Vermietung) gesehen werden. Im Punkt 8.3 des Operating-Erlasses werde u.a. das Andienungsrecht des Leasinggebers erwähnt. Darunter verstehe man das Recht des Leasinggebers, vom Leasingnehmer zu verlangen, dass er den geleasteten PKW ankaufen muss (Gegenstück zu Optionsrecht des Leasingnehmers auf Erwerb des Kfz). Im Falle des Operatingleasings existiere kein solches Andienungsrecht, das bedeute, der PKW werde dann dem Leasinggeber zugerechnet, es liege kein anschaffungsnahe Vorgang vor. Beim Operating-Leasing werde vom Kunden nur für die Gebrauchsüberlassung gezahlt. Für die Angemessenheitsgrenze gebe es keine gesetzliche Grundlage. Man habe damals bei Änderung des Strukturanpassungsgesetzes und den entsprechenden Folgeerlassen diese Problematik beim Operatingleasing übersehen. Im Jahre 2003 wurde in der RZ 3231 das Operatingleasing neu geregelt. HR Mag. J. habe in einem Vortrag vor dem Kreise von Steuerberatern, Leasingexperten die Meinung vertreten, dass es keine gesetzliche Grundlage für das Ausscheiden einer Luxustangente beim Operatingleasing gebe. Der Fahrzeughalter kalkuliere auch PKW-Nebenkosten wie Haftpflicht etc. RZ 141 (75 %-Klausel –Zurechnung zum Leasingnehmer) der Einkommensteuerrichtlinien gelte für das Operatingleasing nicht. Die Angemessenheitsprüfung sei für den Bereich des Operatingleasings gesetzlich nicht gedeckt.

Auszug aus dem vorgelegten Skriptum von HR Mag.J-(Steuerliche Aspekte des Leasings)

"1.4. Abgrenzung Finanzierungsleasing - Operating Leasing"

In Rz 3231 der EStR 2000 findet sich iZm Kraftfahrzeugleasing die folgende Definition: Operating Leasing ist dadurch gekennzeichnet, dass die Gebrauchsüberlassung gegenüber der Finanzierung in den Vordergrund tritt. Als Operating Leasing ist in diesem Zusammenhang ein Leasingvertrag (Mietvertrag) zu verstehen, bei dem

- *ein Restwert weder vereinbart noch dem Leasingnehmer bekannt ist,*
- *kein Andienungsrecht des Leasinggebers besteht,*
- *eine allfällige Kaufoption nur zum Marktwert ausgeübt werden kann, bzw. der Leasingnehmer nicht damit rechnen kann, das geleaste Fahrzeug unter dem Marktpreis erwerben zu können,*
- *der Leasinggeber die wirtschaftliche Chance und das wirtschaftliche Risiko der Verwertung trägt.*

In Rz 135 der EStR 2000 werden die üblichen Mietverträge des ABGB als "Operating Leasing" bezeichnet. Auch die kurzfristige Anmietung wird oft iZm Operating Leasing genannt, wobei die kurzfristige, nicht länger als 21 Tage dauernde Vermietung gemeint ist (Rz 4779 EStR 2000, Rz 80 UStR 2000). Die Abgrenzung ist insbesondere beim Kraftfahrzeugleasing von Bedeutung. So ist beim Operating Leasing zB kein Aktivosten gemäß § 8 Abs 6 Z 2 EStG 1988 zu bilden. Ebenso ist bei kurzfristiger Anmietung keine Angemessenheitsprüfung gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG 1988 vorzunehmen.

Herr S. weist nochmals auf folgenden Umstand beim "Operating-Leasing" hin:

- a) kein anschaffungsähnlicher Vorgang*
- b) Keine Option zum Restwertankauf*
- c) Wie solle (gemeint von welcher Bemessungsgrundlage) die Luxustangente berechnet werden. Die "traditionelle Angemessenheit" sei im Bereich der Nutzungsüberlassung nicht gegeben. werden. Die Notwendigkeit der Klärung dieses Problembereiches wurde immer wieder auf steuerrechtlichen Seminaren betont. Klarstellungen gibt es bis heute nicht (Anschaffungswertbezogen oder Aufwandskomponente). Die 21-Tages –Regelung (Kurzfristigkeit) sei erst vor ca. 1 /1/2 Jahren eingeführt worden. Für den Berufszeitraum (2001 und 2003) gelte dies nicht und sei daher für den Operating-Bereich nicht anzuwenden.*

Der Verhandlungsleiter **ersucht HR Mag.J.L. (Amtspartei)** ,zu den bisherigen Ausführungen Stellung zu nehmen.

Dieser weist auf die durch das Strukturanpassungsgesetz eingeführte Nutzungsdauer von 8 Jahren und auf die Aktivpostenregelung hin. Die 21-Tagesregelung sei ein Schutz der Autovermieter, da ansonsten auch in den Fällen der kurzfristigen Anmietung eine Luxustangente auszuscheiden wäre. Maßgeblich sei die Bestimmung des § 20 EStG 1988. Das Operatingleasing sei ein Mittelding zwischen "Miete und Leasing". Sinn der Norm des § 20 EStG 1988 sei es, für die Fälle erhöhter Anschaffungskosten von PKW den repräsentativen Anteil herauszufiltern und in Form der Luxustangente auszuscheiden.

Höhe der Luxustangente lt. Betriebsprüfung: 59 %:

Die Höhe der von der Betriebsprüfung angenommenen Luxustangente decke sich mit den in den Einkommensteuerrichtlinien normierten Grundsätzen.

Herr S. *weist auf die Bemessungsgrundlagen hin . Dabei seien variable Kostenbestandteile- ohne sie näher zu konkretisieren -includiert , die nicht in die Bemessungsgrundlage einfließen hätten dürfen.*

Die Amtspartei *weist auf RZ 4777 (und das dort angeführte Beispiel) sowie auf die RZ 4779 (kurzfristige Anmietung von 21 Tagen- keine Angemessenheitsprüfung) und 4781(wertabhängige Kosten –Kosten einer Kaskoversicherung-Zinsen sind jedenfalls zu kürzen) hin. Eine Kürzung der Treibstoffkosten sei nicht vorgenommen worden.*

Herr S. *legt in diesem Zusammenhang die Versicherungspolizze betreffend KFZ-Versicherung (G-AG, Nr. cx) vor:*

Jahresprämie ohne Steuer	ATS	Euro
Haftpflichtversicherung – Bonus/Malus-Stufe 00 gemäß Beobachtungszeitraum 10/99 bis 09/00	4.808,00	349,41
Kaskoversicherung	17.011,00	1.161,60
Motorbezogene Steuer	15.984,00	1.161,60

Weiters werde auf die negative Auswirkung beim Operating-Leasing hingewiesen, wonach ein -im Verhältnis zum Finanzierungsleasing –höherer Aufwand gegeben sei. Dies sei unter dem Aspekt der Gleichheitssatzes bedenklich.

Die Amtspartei *weist nochmals auf die Wesentlichkeit der Nutzungsüberlassung hin und insoferne sei auch eine Gleichstellung mit einer Miete gegeben.*

Herr S. ließ anmerken, dass die Gestaltung des Operatingerlasses noch Fragen unbeantwortet ließ (Textierung fehle "keine Angemessenheitsprüfung bei Operating-Leasing").

Herr S. zeigte ein Beispiel auf, wonach ein PKW der Marke VW bei einem Listenpreis von € 149.000,- (Vorführgewagen, 1 Jahr alt- Kundenkreis Vorstandsmanager) letztlich um € 71.000,00 angekauft wurde. Nur um aufzuzeigen, wie hoch der Wertverlust sein kann.

Diese Unterlage wird zum Akt genommen. Weiters wurde seinerseits auf zivilrechtliche Aspekte der Miete hingewiesen (Gefahrtragung bei Untergang des Mietgegenstandes – Beendigung des Mietvertrages). Es liege ein "Vertrag sui generis" vor.

Der Referent weist im weiteren Verlaufe auf folgenden Umstand hin:

Eine Steuerexpertin (T.) zitiert in AStN 2003/45 die Meinung der Finanzverwaltung anlässlich der Bundes-Einkommensteuertagung 2002 zum Thema "Operating-Leasing" von KFZ (Zitat):

"Derzeit werden von Autofirmen Mietverträge (also nicht Leasingverträge) über PKW's angeboten, deren Anschaffungspreis über der Angemessenheitsgrenze liegt. Seitens des Vermieters wird gegenüber dem Kunden argumentiert, dass bei schlichten Mietverträgen eine Angemessenheitsprüfung nicht vorzunehmen sei und die Leasing-Rate daher zur Gänze steuerlich berücksichtigt werden könne. Im Protokoll über die Bundes-Einkommensteuertagung 2002 werde zum Sachverhalt Stellung genommen. § 20 Abs. 1 Z 2 lit b EStG 1988 sehe vor, dass Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit PKW und Kombis einer Kürzung im Bezug auf die Repräsentationskomponente unterliegen. Es unterliege lt. Auffassung der Finanzverwaltung keinem Zweifel, dass – abgesehen von Fällen der kurzfristigen Anmietung (unter Hinweis auf EStR 2000 Rz 4779) nicht nur Leasingraten (EStR 2000 Rz 4777), sondern auch Mietentgelte von der Kürzung betroffen sind, wenn die Anschaffungskosten des Fahrzeuges, die der Berechnung des Mietentgelts zu Grunde gelegt wurden, die Angemessenheitsgrenze übersteigen".

Die anlässlich der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen werden zum UFS-Akt gegeben. Der Referent verkündet in der Folge den

Beschluss

dass die Berufungsentscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt und schließt die mündliche Berufungsverhandlung.

Mit Schreiben vom 30.6.2005, eingelangt beim UFS Linz am 5.7.2005, wurde von der steuerlichen Vertretung die unterschriebene Niederschrift vom 28. Juni 2005 übermittelt und gleichzeitig folgende weitere Stellungnahme abgegeben:

Es sei von der steuerlichen Vertretung und auch von Hrn. S. in der mündlichen Verhandlung festgehalten worden, dass bei Erfüllung aller Voraussetzungen für Operatingleasing kein Restwert und kein Andienungsrecht bekannt gegeben werden dürfe. Daher sei das Operating-Leasing nicht mit dem Finanzierungsleasing vergleichbar. Branchenüblich würden alle Finanzierungsleasingverträge ein Andienungsrecht beinhalten, d.h. der Leasinggeber könne verlangen, dass der Leasingnehmer das Anlagegut nach Ablauf der Grundmietzeit käuflich erwerben könne. Daher sei beim Finanzierungsleasing durchaus ein anschaffungsähnlicher Vorgang zu würdigen. Die Auswirkungen daraus wurden jedoch in der gegenständlichen Niederschrift nicht in dem Maße berücksichtigt.

Insbesondere sei bei der herkömmlichen Anschaffung bzw. beim Finanzierungsleasing jener Wert, der die Angemessenheitsgrenze überschreitet, steuerlich zu neutralisieren. Bei einer Veräußerung des PKW sei der über dem steuerlich anerkannten Restbuchwert liegende Verkaufserlös steuerneutral. Im Operatingleasing würde die Leasingrate um den linearen Anteil der Angemessenheitsgrenze gekürzt. Die Nichtbildung des Aktivpostens könne sich daher negativ auswirken. Bedingt durch die Rückstellungspflicht des PKWs am Ende der Vertragslaufzeit bestehe beim Operatingleasing keine Chance auf Realisierung der stillen Reserven. Ebenfalls sei von Hrn. S. ausführlich ausgeführt worden, dass im Operatingerlass die starre Anschaffungsgrenze nicht zielführend sei, da gemäß EStRL keine Amortisationskomponente berücksichtigt sei. Wie im Beispiel angeführt, ein Jahr altes Fahrzeug wurde um rd. 50 % des Listenpreises gekauft. In diesem Beispiel könnte durchaus seitens des Leasinggebers eine Vertragsgestaltung ohne Risiko durchgeführt werden, dass bei einem Zwölfmonatsvertrag keine Amortisationskomponente aus Abschreibung und Tilgung enthalten sei. In so einem Fall würde der Leasinggeber rein eine Verzinsung des eingesetzten Kapitals sowie eines angemessenen Gewinnanteiles in die Kalkulation einbeziehen. Beim Leasingnehmer würde die Leasingrate um die Angemessenheitsgrenze gekürzt, obwohl keinerlei Amortisation gegeben sei. Unabhängig davon wäre noch das Problem der Höhe der Überschreitung der Angemessenheit festzustellen, da ja bekanntlich in den Operatingleasingverträgen keine Kaufpreise angegeben seien. Somit würde es wiederum Ermessenssache der Prüfungsbehörde sein, die Angemessenheit zu würdigen. Es könne aus seiner Sicht lediglich die Ergänzung beim Operatingleasing dahingehend lauten, dass sich der Leasinggeber verpflichtet, dem Leasingnehmer eine jährliche Amortisationskomponente bekannt zu geben. Dies geschehe heute schon im Bereich der Aktivpostenbildung. Weiters werde darauf verwiesen, dass der Artikel AStN 20003/45 nicht die persönliche Meinung von Frau P.T. sei, sondern sie nur die Meinung über das Protokoll der Bundeseinkommensteuertagung 2002 äußerte.

Über die Berufung wurde erwogen:

.Verfahrensrechtliches:

§ 284. (1) BAO: Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder

...

(5) Obliegt die Entscheidung über die Berufung dem Referenten (§ 270 Abs. 3) und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und 4 sowie § 283 Abs. 1, § 285 Abs. 1, 2, 5, 6 und 7 und § 287 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hiebei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Vorsitzenden dem Referenten auferlegt bzw. eingeräumt." (BGBl 2002/97 ab 2003)

Im Zuge der Berufung wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Auf die Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung vom 28.6.2005 wird hingewiesen.

2. Materielles

Gesetzliche Grundlage

Die gesetzliche Grundlage für die Nichtabzugsfähigkeit **unangemessen hoher** PKW-Aufwendungen lautet:

"Nichtabzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben"

§ 20 Abs. 1 EStG 1988

Bei den einzelnen Einkünften **dürfen nicht** abgezogen werden:

...

2 b) *Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, **als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind.** Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit **Personen- und Kombinationskraftwagen**, Personenluftfahrzeugen, port- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.*

Zu § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl.Nr.400 wurde die **PKW-Angemessenheitsverordnung vom 9.12.2004 ,BGBl.II 2004/466**, erlassen.

§ 3

Bei **Leasingfahrzeugen** hat eine Kürzung von Aufwendungen oder Ausgaben beim Leasingnehmer insoweit zu erfolgen, als die der Berechnung der Leasingrate im Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung zugrunde liegenden Anschaffungskosten den Betrag gemäß § 1 (€ 34.000,00 für 2004 bzw. € 40.000,00 ab 2005) übersteigen. Dies gilt **sinngemäß für Mietfahrzeuge**, es sei denn, **die Anmietung erfolgt für einen Zeitraum von höchstens 21 Tagen**.

§ 4

Diese Verordnung ist erstmals **bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2004** anzuwenden.

Zeitraum vor 2004

Für die Vorjahre (und zwar für die berufsgegenständlichen Jahre **2001 und 2002**) wird auf die Entscheidung **des VwGH vom 22.12.2004, 2004/15/0101**, hingewiesen, wonach die **Angemessenheitsgrenze des § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit b EStG 1988 bis 2004 nicht angepasst** werden muss (vgl. weiterführende Literatur Zorn in SWK 8/2005 S 387ff, Bruckner in ÖStZ vom 1.2.2005 ,Seite 34 ff., Wagner in RdW 3/2005 ,Seite 184ff, Blasina in SWK 3/2005 ,Seite 67ff) sowie Stellungnahme des BMF vom 29.10.2004, Zl.010203/110-IV/6/04 und Wohlmayr in UFS Aktuell 3/2005 S 92 -Weiler in "Das Einkommensteuergesetz nach dem Strukturanpassungsgesetz" 1996Linde/Verlag, Stand 1.5.1996 Schriftenreihe der Steuer- und Wirtschaftskartei Nr. 60 Seite 63 ff).

Leasing

Allgemeines

Mit "Leasing" werden Verträge bezeichnet, die von den üblichen Mietverträgen des ABGB bis zu verdeckten Ratenkaufverträgen reichen. Bei der Beurteilung von Leasingverträgen spielt das **wirtschaftliche Eigentum** eine entscheidende Rolle. Oft führten diverse Abgrenzungsfragen beim Thema Leasing zu höchstgerichtlichen Erkenntnissen.

Die Einkommensteuerrichtlinien (vgl. auch Prodinger in ÖStZ v.15.2.2002 Nr. 4 Artikel Nr.108 ff) beinhalten umfangreiche Ausführungen zum Thema Leasing (Unterschiede beim Finanzierungsleasing, Zurechnungsfragen, etc.).

Angewandt auf den konkreten Berufungsfall bedeutet dies:

PKW der Marke Mercedes S 400 CDI (lt. Steuerklärung keine Luxustangente)

Aus dem Leasingvertrag ergibt sich, dass für die Zeit von 48 Monaten (also 4 Jahren) ein Kündungsverzicht abgeschlossen wurde. Eine Kaufoption liegt nicht vor. Zum Zeitpunkt des Leasings war der PKW neuwertig. (vgl. Erhebungen aufgrund der Abfrage beim BMI – Erstzulassung vom 13.2.2001-Anmeldung am 10.4.2001, Kilometerstand 40 KM). Die Schätzungsrichtlinie (EUROTAX-Liste) erweist sich hinsichtlich der Ermittlung des Wertes als praxisgerechter Ansatz. Der Abschlag von 10 % wird vom Unabhängigen Finanzsenat als richtig angenommen.

Im gegenständlichen Fall liegt ein sogenanntes – wie von der Betriebsprüfung richtig eingestuft – und auch in der Berufung ausgeführt -unbestrittenes **Operating-Leasing** vor. Entscheidend ist die **Nutzungsüberlassung** über einen längeren Zeitraum.

Eine **kurzfristige** Anmietung des Fahrzeuges des PKW der Marke Mercedes S 400 CDI lag **nicht** vor. Die bisherige Verwaltungspraxis bzw. die Verordnung BGBl. II 466/2004 nimmt als kurzfristige Anmietung eine Dauer **von höchstens 21 Tagen** an.

Begriff "Operating-Leasing"

Im Erlass des BMF vom 8.8.2002 ,GZ 14 0603/3-IV/14/99, finden sich zum Thema **"Operating-Leasing"** folgende Ausführungen:

"Neuerungen bei der Kfz-Nutzungsdauer sowie beim **Kfz-Leasing** (GZ 14 0603/1-IV/14/98, AÖF 184/1998) wird **der Punkt 8** durch folgende Formulierung ersetzt::

8. Vom Aktivposten betroffene Leasingarten

8.1 Allgemeine Abgrenzung

Nach dem unter Pkt. 7 dargestellten Wesen und Funktion des Aktivpostens ist dieser dann anzusetzen, wenn im Nutzungsentgelt für den Leasingnehmer objektiv erkennbar abgrenzbare Teile der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Leasinggebers einkalkuliert sind. Ist dies nicht der Fall, so geht § 8 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 von vornherein ins Leere.

8.2 Finanzierungsleasing

In den Fällen des "klassischen" Finanzierungsleasing, wie es im Abschn. 4 der EStR 1984 beschrieben wird, ist jedenfalls davon auszugehen, dass die (Teil-) Amortisation der Anschaffungs-(Herstellungskosten des Fahrzeuges konkret in der Leasingrate einkalkuliert sind, wenn dies für den Leasingnehmer objektiv erkennbar ist. Dies ergibt sich schon aus der Funktion des Finanzierungsleasing, das - wie schon seine Bezeichnung aussagt - auf die konkrete Finanzierung eines Fahrzeugs ausgerichtet ist. Finanzierungsleasing, und zwar sowohl in Form der Vollamortisation wie auch in Form der Teilamortisation führt daher - wenn die Voraussetzungen des § 8 Abs. 6 EStG

1988 gegeben sind - jedenfalls zur Bildung des Aktivpostens, Dies wird auch für Spezialfälle des Finanzierungsleasing gelten, wie etwa das jederzeit kündbare Restwertleasing.

8.3 Operatingleasing

Operatingleasing ist dadurch gekennzeichnet, dass die **Gebrauchsüberlassung** gegenüber der Finanzierung in den Vordergrund tritt. Als Operatingleasing lässt in diesem Zusammenhang ein Leasingvertrag (Mietvertrag) zu verstehen, bei dem

- ein Restwert weder vereinbart noch dem Leasingnehmer bekannt ist
- kein Andienungsrecht des Leasinggebers besteht,
- eine allfällige Kaufoption nur zum Marktpreis ausgeübt werden kann bzw. der Leasingnehmer nicht damit rechnen kann, das geleaste Fahrzeug unter dem Marktpreis erwerben zu können,
- der Leasinggeber die wirtschaftliche Chance und das wirtschaftliche Risiko der Verwertung trägt.

Erfüllt ein Leasingvertrag (Mietvertrag) diese Voraussetzungen, ist **kein Aktivposten** zu bilden.

Im **Erlass des BMF vom 22.7.2003**, GZ. 06 0104/10-IV/6/03 wird ausgesprochen:

"Nicht nur Leasing-Raten, sondern **"schlichte " Mietentgelte** sind von der Kürzung betroffen, wenn die Anschaffungskosten des Fahrzeuges, die der Berechnung des Mietentgelts zu Grunde gelegt wurden, die Angemessenheitsgrenze übersteigen.

Rechtsprechung des VwGH

Nach der Rechtsprechung des VwGH erweist sich ein teurer Personenkraftwagen gegenüber einem billigeren nicht nur als sicherer, sondern im Regelfall auch als repräsentativer. Im Hinblick auf das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG 1988 kann dabei der auf die Repräsentation entfallende Teil der Aufwendungen für Personenkraftwagen nicht zur Gänze als Betriebsausgabe anerkannt werden. Ein solcher Anteil des Repräsentationsaufwandes an den Aufwendungen für Personenkraftwagen ist deshalb von der Abgabenbehörde im Schätzungsweg unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 184 BAO zu ermitteln (Hinweis E 27.7.1994, 92/13/0175; E 3.11.1994, 92/15/0228-Luxustangente, Angemessenheitsgrenze).

Vom unabhängigen Finanzsenat wird nochmals auf die Entscheidung des VwGH vom **22.12.2004, 2004/15/0101** hingewiesen, wonach die **Angemessenheitsgrenze** für Veranlagungsjahre bis 2004 **nicht** angepasst werden muss.

Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 26.7.1995, 92/15/0144 wird weiters zitiert:

"Der Umstand, dass der Abgabepflichtige hohe Gewinne erzielt, rechtfertigt keine höheren Anschaffungskosten für einen Personenkraftwagen. Denn die Angemessenheit von Betriebsausgaben steht in keinem wechselseitigen Zusammenhang mit der Höhe von Gewinnen. Die Meinung, mit höheren Gewinnen steige auch die Angemessenheitsgrenze, findet im Gesetz keine Deckung".

Die steuerliche Vertretung behauptet das Bestehen einer **Gesetzeslücke** im Falle des Operating-Leasings.

Eine solche erblickt der Unabhängige Finanzsenat nicht.

Jeder Leasinggeber berechnet beim Operating-Leasing die Miete nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen. Grundlage ist der Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes.

Wenn der Wert des PKW über der Angemessenheitsgrenze im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit b EStG 1988 (Verwaltungspraxis in den Jahren 2001 und 2002 **-€ 34.000,00**) liegt, ist die berechnete Luxustangente (59 %) **auch aus der Miete** auszuscheiden

Berechnung

Euro 83.000,00	Anschaffungskosten (geschätzte
<u>Euro 34.000,00</u>	Anschaffungskosten)
Euro 49.000,00	angemessener Wert rd.41 %
	Luxustangente rd.59 %

Für den verbleibenden Teil des Basiswertes (€ 34.000,00) wird die Miete als Betriebsausgabe anerkannt (**41 % der Miete**).

Die 100%-ige Absetzbarkeit der Miete ("Operating/Leasing") würde eine ungerechtfertigte Bevorzugung gegenüber anderen Leasingmodellen darstellen und in klarem Widerspruch zur Bestimmung des 20 Abs. 1 Z 2 lit b EStG 1988 stehen.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage ist die lt. Betriebsprüfung für diesen PKW berechnete "**Luxustangente**" auszuscheiden. Dass nunmehr bestimmte Kostenbestandteile aus der Bemessungsgrundlage – wie vom gerichtlich bestellten Sachverständigen in der mündlichen Verhandlung angeführt -ohne diese allerdings im einzelnen näher zu konkretisieren – auszuscheiden wären, erachtet der Referent als nicht zielführend.

PKW der Marke Mercedes MB E 50 (Leasingvertrag vom 7.8.1997):

Hinsichtlich dieses PKW ergeben sich keine Änderungen (Finanzierungsleasing -Ausscheiden einer Luxustangente aufgrund der Steuerklärung)

Die **in der mündlichen Verhandlung** und **im ergänzenden Schriftsatz vom 30.6.2005** aufgezeigten Argumente bewirken – nach Ansicht des Referenten – keine geänderte Rechtsposition (Luxustangente dem Grunde und der Höhe nach zu Recht angesetzt).

Die Voraussetzungen des Operatingleasings (kein Andienungsrecht des Leasinggebers, kein Restwert, kein Aktivposten) werden auch vom Unabhängigen Finanzsenat im gegenständlichen Fall angenommen. Warum gerade die Angemessenheitsgrenze beim Operatingleasing nicht zielführend (außer unter dem Aspekt der Absetzbarkeit der Leasingrate zur Gänze) sei, kann auch durch die im Schriftsatz vom 30.6.2005 aufgezeigten Argumente nicht nachvollzogen werden, da als gesetzliche Grundlage die Norm des § 20 Abs. 1 Z 2 lit b EStG 1988 heranzuziehen ist.

"Höhe der Luxustangente":

Im Rahmen der vorgenommenen Schätzung werden diese Elemente im Wesentlichen nach dem Verhältnis 41 % (betrieblich) zu 59 % (privat) ebenfalls aliquotiert. Dieser Schlüssel beinhaltet also auch die übrigen Kalkulationsfaktoren der Miete (Kaskoversicherung, Haftpflicht u.a.). Diese sonstigen Faktoren richten sich grundsätzlich nach dem Wert eines Pkws, der in der gehobenen Klasse mehr PS und eine höhere Kaskoversicherung aufweist als ein Pkw, der im Sinne des Gesetzes als betrieblich angemessen gilt. Bei einer Schätzung ist es daher nicht notwendig, Einzelberechnungen in dieser Hinsicht durchzuführen.

Zu den in der Berufung und in der mündlichen Verhandlung verschiedentlich angeführten Hinweisen auf Vortrags- und Fachmeinungen wird festgehalten, dass der Unabhängige Finanzsenat nur an das Gesetz und nicht an Einzelmeinungen von Personen, aber auch nicht an Erlassmeinungen gebunden ist. Wenn nun in der Berufung in dieser Hinsicht die Meinung geäußert wird, es bestehe eine Gesetzeslücke hinsichtlich Operatingleasing, wurde in der vorstehenden Begründung deutlich gemacht, dass eine solche Interpretation nicht geteilt wird.

Im Gegenteil: Es wird vom Unabhängigen Finanzsenat ein klarer gesetzlicher Auftrag gesehen, den § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit b EStG 1988 auch für das Operatingleasing anzuwenden.

Abschließend erfolgt der Hinweis auf die Ausführungen **Niedermayrs** in "**Der Unabhängige Finanzsenat als zweitinstanzliche Rechtsmittelbehörde in Abgabensachen**", *Schriftenreihe der Johannes/Kepler/Universität, Seite 62, Reihe A, Rechtswissenschaften 30, Trauner Verlag, März 2004,*

"c. Erscheinungsformen der Unabhängigkeit

-Die sachliche Unabhängigkeit

Die **sachliche Unabhängigkeit** der Mitglieder des UFS ergibt sich daraus, dass diese in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden sind. Sie sind nur - und darin gleichen sie „echten“ Richtern - an das Gesetz gebunden“.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. Juli 2005