

TE Vwgh Erkenntnis 1971/5/25 1705/69

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.05.1971

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §21 Abs1;
EStG 1967 §16 Abs1 Z1;
UStG 1959 §7 Abs6;
1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Dr. Kaupp, Hofstätter, DDr. Heller und Dr. Simon als Richter, im Beisein des Schriftführers Regierungskommissär Dr. Arnberger, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat IV, vom 18. Juli 1969, Zl. VI-2057/1969 betreffend Umsatzsteuer, einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für 1966, der mitbeteiligten Partei, Firma D-KG in W, vertreten durch Dr. Franz Helbich, Rechtsanwalt in Wien XIX, Iglaseegasse 60, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Dr. Kaupp, Hofstätter, DDr. Heller und Dr. Simon als Richter, im Beisein des Schriftführers Regierungskommissär Dr. Arnberger, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat römisch vier, vom 18. Juli 1969, Zl. VI-2057/1969 betreffend Umsatzsteuer, einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für 1966, der mitbeteiligten Partei, Firma D-KG in W, vertreten durch Dr. Franz Helbich, Rechtsanwalt in Wien römisch neunzehn, Iglaseegasse 60, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung, von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte Partei ist eine Kommanditgesellschaft. Ihre Gesellschafter sind Carl Friedrich D. als Komplementär und die beiden Kommanditistinnen Justine D. und Dkfm. Dr. Ingrid H. Der Erstgenannte ist am Unternehmen mit 80,76 v. H. beteiligt und ist Geschäftsführer. Die beiden Kommanditistinnen sind zu je 9,62 v. H. beteiligt.

Als Gegenstand des Unternehmens der mitbeteiligten Partei wurde in den Abgabenerklärungen für 1966 "Großhandel mit Waren aller Art" genannt. Aus der Aktenlage ergibt sich, daß bis 1966 der größte Teil des Umsatzes der mitbeteiligten Partei auf dem Vertrieb von "Gillette Erzeugnissen" beruhte. In einer als "Errechnung des Gewerbeertrages 1966" bezeichneten Beilage zur Gewerbesteuererklärung wurde ein Betrag von S 1.775.977,-- als steuerfrei betrachtet. Dieser Betrag wurde als "Gillette Abfertigung für über 40jährige Vertretertätigkeit in Österreich, Ungarn, CSSR und Rumänien" bezeichnet. Von den genannten S 1.775.977,-- wurde zunächst keine Umsatzsteuer entrichtet.

Mit Vorhalt vom 25. April 1968 forderte das Finanzamt die mitbeteiligte Partei u.a. auf, "die Verträge hinsichtlich der Firma Gillette" vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde mit Schreiben vom 10. Mai 1968 entsprochen und die Ablichtung eines (ins Deutsche übersetzten) Vertrages vom 30. November 1964 zwischen "Gillette Industries Limited von Gillette Corner, Great West Road, Isleworth, Middlesex" und C. D. vorgelegt. Diesem Vertrag ist im wesentlichen zu entnehmen, daß sich die mitbeteiligte Partei verpflichtete, "alle Warenlieferungen" vom Vertragspartner oder einer seiner Tochtergesellschaften zu kaufen. Es sind ferner Absprachen über die Haltung eines bestimmten Warenlagers über die Preisgestaltung beim Weiterverkauf der Waren durch die mitbeteiligte Partei und ihre Pflicht zur Information der "Gillette Industries" in dem genannten Vertrag niedergelegt. In Z. 11 des Vertrages ist auch festgehalten, daß "nichts in

Mit Vorhalt vom 25. April 1968 forderte das Finanzamt die mitbeteiligte Partei u.a. auf, "die Verträge hinsichtlich der Firma Gillette" vorzulegen. Dieser Aufforderung wurde mit Schreiben vom 10. Mai 1968 entsprochen und die Ablichtung eines (ins Deutsche übersetzten) Vertrages vom 30. November 1964 zwischen "Gillette Industries Limited von Gillette Corner, Great West Road, Isleworth, Middlesex" und C. D. vorgelegt. Diesem Vertrag ist im wesentlichen zu entnehmen, daß sich die mitbeteiligte Partei verpflichtete, "alle Warenlieferungen" vom Vertragspartner oder einer seiner Tochtergesellschaften zu kaufen. Es sind ferner Absprachen über die Haltung eines bestimmten Warenlagers über die Preisgestaltung beim Weiterverkauf der Waren durch die mitbeteiligte Partei und ihre Pflicht zur Information der "Gillette Industries" in dem genannten Vertrag niedergelegt. In Ziffer 11, des Vertrages ist auch festgehalten, daß "nichts in

dieser Vereinbarung auf die Errichtung einer Partnerschaft

zwischen den Kontrahenten für einen wie immer auch gearteten Zweck hindeuten" soll. Das Vertragsverhältnis wurde nach dem Inhalt der vorliegenden Urkunde zunächst für ein Jahr, nämlich für das Kalenderjahr 1965, abgeschlossen. Danach sollte es unbegrenzt gelten, wenn nicht eine der Vertragsparteien unter Einhaltung einer mindestens 90tägigen Kündigungsfrist kündigt. Für den Fall der Aufkündigung durch die "Gillette Industries" ist eine Entschädigung an die mitbeteiligte Partei im Vertrag nicht vorgesehen, doch behielt sich die "Gillette Industries" das Recht vor, von der mitbeteiligten Partei die ihr gelieferten Produkte, die sich am Tage der Beendigung des Vertragsverhältnisses in deren Besitz befinden, zum Einstandspreis der mitbeteiligten Partei zu kaufen.

In den Akten befindet sich die Übersetzung eines Schreibens an Carl Friedrich D. vom 30. September 1965 (Anlage II b zum späteren Betriebsprüfungsbericht), in dem folgendes festgehalten wurde: In den Akten befindet sich die Übersetzung eines Schreibens an Carl Friedrich D. vom 30. September 1965 (Anlage römisch zwei b zum späteren Betriebsprüfungsbericht), in dem folgendes festgehalten wurde:

"Nach London zurückgekehrt, bestätige ich hiermit die Besprechung, welche wir am 21. September hatten. Es ist unsere Absicht, in Österreich eine Gesellschaft zu gründen, die ihre Geschäftstätigkeit am 1. März 1966 beginnt, und ich möchte Sie bitten, diesen Brief als formelle Bekanntgabe der Beendigung (Kündigung) unserer Vereinbarung vom 30. November 1964 aufzufassen, die Kündigungsfrist läuft ab 1. Oktober 1965. Nichtsdestoweniger haben Sie freundlicherweise zugestimmt, die bestehenden Agenturvereinbarungen auch nach verstreichen der 90 Tage und bis 1. März 1966 fortzusetzen. Obwohl nach den Bedingungen unseres Vertrages bei (dessen) Beendigung kein Ersatz (Entschädigung) zu bezahlen ist, bin ich erfreut, ihnen zu bestätigen, daß wir im Hinblick auf die lang bestehenden Beziehungen zwischen unseren beiden Gesellschaften übereinkommen, entgegenkommenderweise eine Zahlung in Höhe von 5 % der Einstandskosten Ihrer Verkäufe für eine Zeit von 18 Monaten zu leisten. Dieser Berechnung werden die Einstandskosten Ihrer verkauften Ware im Kalenderjahr 1965 zugrundegelegt. Sie lassen uns wissen, in welcher

Weise Sie diese Zahlung zu erhalten wünschen. In Rücksicht dieser Zahlung werden Sie alle Verpflichtungen hinsichtlich der Kündigung von Angestellten im Zusammenhang mit der Beendigung unseres Vertrages übernehmen. Ferner übernehmen Sie auch nach dem 1. März 1966 Verpflichtungen aus Gewährleistungsansprüchen, die aus Gillette-Geschäften entstanden sind, vor diesem Zeitpunkt. Schließlich händigen Sie uns Kadex, Adressograph und andere Geschäftsaufzeichnungen, die gegenwärtig in Gebrauch sind, aus. Wir würden uns selbstverständlich sehr freuen, wenn Sie als Großhändler unserer Erzeugnisse (die Verbindung) fortsetzen würden, und ich kann ihnen versichern, daß wir Ihnen die bestmöglichen Conditions jederzeit anbieten werden."

Bei der einheitlichen und gesonderten "Gewinnfeststellung" und Gewerbesteuer- und Umsatzsteuerveranlagung für das Kalenderjahr 1966 folgte das Finanzamt der Rechtsmeinung der mitbeteiligten Partei nicht. Es vertrat vielmehr die Ansicht, daß der gegenständliche Betrag von S 1.775.977,-- zum laufenden Gewinn der mitbeteiligten Partei gehöre (somit auch gewerbesteuerpflichtig sei) und der Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz unterliege. Sonstige Einkünfte gemäß § 22 EStG, wie dies in der Einkommensteuererklärung des Komplementärs geltend gemacht worden sei, lägen nicht vor. Nach der Aktenlage habe das Unternehmen sowohl als seinerzeitiger Einzelbetrieb als auch als nunmehrige Kommanditgesellschaft vertraglich das Alleinvertriebsrecht für die Erzeugnisse der Firmen Gillette und Rotbart nach der Einfuhr nach Österreich. Es seien daher alle auf Grund dieser Geschäftsverbindung verrechneten Beträge als Betriebsausgaben bzw. Betriebseinnahmen zu erfassen. Da weder eine Geschäftsveräußerung im Ganzen noch eine Veräußerung eines Teilbetriebes, noch eine Betriebsaufgabe vorliege, könne auch § 34 EStG und § 7 Abs. 5 UStG nicht angewendet werden. Entschädigungen, die im Rahmen des Gewerbebetriebes anfallen, könnten auch nicht nach § 24 in Verbindung mit § 34 EStG behandelt werden. Bei der einheitlichen und gesonderten "Gewinnfeststellung" und Gewerbesteuer- und Umsatzsteuerveranlagung für das Kalenderjahr 1966 folgte das Finanzamt der Rechtsmeinung der mitbeteiligten Partei nicht. Es vertrat vielmehr die Ansicht, daß der gegenständliche Betrag von S 1.775.977,-- zum laufenden Gewinn der mitbeteiligten Partei gehöre (somit auch gewerbesteuerpflichtig sei) und der Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz unterliege. Sonstige Einkünfte gemäß Paragraph 22, EStG, wie dies in der Einkommensteuererklärung des Komplementärs geltend gemacht worden sei, lägen nicht vor. Nach der Aktenlage habe das Unternehmen sowohl als seinerzeitiger Einzelbetrieb als auch als nunmehrige Kommanditgesellschaft vertraglich das Alleinvertriebsrecht für die Erzeugnisse der Firmen Gillette und Rotbart nach der Einfuhr nach Österreich. Es seien daher alle auf Grund dieser Geschäftsverbindung verrechneten Beträge als Betriebsausgaben bzw. Betriebseinnahmen zu erfassen. Da weder eine Geschäftsveräußerung im Ganzen noch eine Veräußerung eines Teilbetriebes, noch eine Betriebsaufgabe vorliege, könne auch Paragraph 34, EStG und Paragraph 7, Absatz 5, UStG nicht angewendet werden. Entschädigungen, die im Rahmen des Gewerbebetriebes anfallen, könnten auch nicht nach Paragraph 24, in Verbindung mit Paragraph 34, EStG behandelt werden.

Gegen die entsprechenden Bescheide wurden Berufungen eingebracht und um Fristverlängerung "zur Einbringung einer ausführlichen Begründung" gebeten. Als "vorläufige Begründung" wurde vorgebracht, daß die "Gillette Organisation" im "Verbande" der Firma der mitbeteiligten Partei nicht ihrer Leitung unterstanden sei, daß die mitbeteiligte Partei auf "Dispositionen und Anordnungen" keinerlei Einfluß gehabt habe, sondern die "Gillette Organisation" eine vom sonstigen Geschäft der mitbeteiligten Partei unabhängige "Vertriebsorganisation" gewesen sei. Das gesamte "Reisenden-Team", einschließlich der Fahrzeuge und das mit "Gillette Belangen" beschäftigte Personal, wie auch alle Unterlagen, Korrespondenzen, Drucksachen, Statistiken und Karteimaterial würden komplett von der neu gegründeten österreichischen Gillette Gesellschaft mitgenommen. Durch das "Herauslösen der Gillette Organisation", welche einem aus London entsandten Manager unterstanden sei, habe die mitbeteiligte Partei drei Viertel ihres Umsatzes verloren.

Nachdem das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag erlassen hatte, führte die mitbeteiligte Partei ihre Berufung mit Schriftsatz vom 28. September 1968 näher aus. Nach dem zweiten Weltkrieg sei es das Bestreben des amerikanischen Gillette und Rotbart-Konzerns gewesen, die lokalen Repräsentanzen in Westeuropa durch einen Verkaufsorganisationen zu ersetzen. Die mitbeteiligte Partei habe in Österreich ihre Selbständigkeit wegen ihrer jahrezehntelangen Tätigkeit für den amerikanischen Konzern am längsten behaupten können. Der Betrieb in "Gillette Artikeln" habe sich zu einer klar abgrenzbaren, organisatorisch selbständigen Abteilung innerhalb des Gesamtunternehmens der mitbeteiligten Partei entwickelt. Diese Abteilung sei von einem aus England entsandten und auch von dort bezahlten Direktor geleitet worden, so daß der Einfluß der mitbeteiligten Partei hinsichtlich "Gillette und Rotbart" immer mehr abgenommen habe. Das gesamte, aus acht festangestellten Reisenden bestehende

Verkaufsteam sei ausschließlich dem englischen Geschäftsleiter unterstanden und habe nur Muster von "Gillette und Rotbart Erzeugnissen" bei sich gehabt. Hiefür seien auch eigene Autos verwendet worden. Die Vorsprachen dieser Reisenden bei den Kunden seien ausschließlich für "Gillette" und nicht für die mitbeteiligte Partei erfolgt. Vertreterbesprechungen hätten mit dem englischen Geschäftsführer stattgefunden und die Geschäftsleistung der mitbeteiligten Partei sei in den letzten Jahren gar nicht beigezogen worden. Bei Beendigung des Vertragsverhältnisses sei das gesamte mit "Gillette Belangen" beschäftigte Personal einschließlich der Fahrzeuge, das gesamte Warenlager an "Gillette und Rotbart Fabrikaten", wie auch alle Unterlagen, Korrespondenzen, Drucksachen, Verkaufsstatistiken, Karteien und Reklamematerial von der neu gegründeten Gillette Gesellschaft übernommen worden. Die Aufgabe der mitbeteiligten Partei vor Vertragsauflösung habe lediglich darin bestanden, die eingehenden Aufträge auszuführen, das Lager in der vorgeschriebenen Höhe zu halten, die Verzollungen durchzuführen, die Rechnungen auszufertigen, für den Eingang der Außenstände und für die Bezahlung der Lieferantenrechnungen zu sorgen. Eine separate Erfassung des Teilbetriebes der "Gillette Organisation" in der Finanzbuchhaltung sei, weil nicht erforderlich, nicht durchgeführt worden. Wohl aber seien zwecks Verrechnung mit der "Gillette Organisation" außerbücherliche Unterlagen geführt worden, um eine genaue Kostenabgrenzung des Teilbetriebes durchzuführen. Dabei seien die Kosten teils direkt, teils durch geeignete Schlüsselzahlen (etwa beim Personal, das sowohl für die "Gillette Organisation" also auch für die "eigentliche Firma" der mitbeteiligten Partei tätig gewesen sei) erfaßt worden. Es liege somit die Veräußerung eines Teilbetriebes vor, wobei die Ablöse des Warenlagers zu Einstandswerten, des Fuhrparks zu geschätzten Werten erfolgt sei und für die von der mitbeteiligten Partei geschaffenen immateriellen Werte (Kundenstock, Kundenkartei, statistisches Material) ein Ablösebetrag bezahlt worden sei. Dieser Ablösebetrag sei nach längeren Verhandlungen in der mutmaßlichen Höhe des zugesicherten Verdienstes für etwa 1 1/2 Jahren festgesetzt worden. Es könne die "Abtretungssumme" nicht für sich allein betrachtet und steuerlich beurteilt werden, sondern nur im Zusammenhang mit den übrigen Veräußerungsvorgängen. Es seien daher die Voraussetzungen des § 34 EStG gegeben und der Veräußerungsgewinn unterliege nicht der Gewerbesteuer. Bei der Umsatzsteuer sei § 7 Abs. 5 UStG anzuwenden, da ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet worden sei. Nachdem das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag erlassen hatte, führte die mitbeteiligte Partei ihre Berufung mit Schriftsatz vom 28. September 1968 näher aus. Nach dem zweiten Weltkrieg sei es das Bestreben des amerikanischen Gillette und Rotbart-Konzerns gewesen, die lokalen Repräsentanzen in Westeuropa durch einen Verkaufsorganisationen zu ersetzen. Die mitbeteiligte Partei habe in Österreich ihre Selbständigkeit wegen ihrer jahrezehntelangen Tätigkeit für den amerikanischen Konzern am längsten behaupten können. Der Betrieb in "Gillette Artikeln" habe sich zu einer klar abgrenzbaren, organisatorisch selbständigen Abteilung innerhalb des Gesamtunternehmens der mitbeteiligten Partei entwickelt. Diese Abteilung sei von einem aus England entsandten und auch von dort bezahlten Direktor geleitet worden, so daß der Einfluß der mitbeteiligten Partei hinsichtlich "Gillette und Rotbart" immer mehr abgenommen habe. Das gesamte, aus acht festangestellten Reisenden bestehende Verkaufsteam sei ausschließlich dem englischen Geschäftsleiter unterstanden und habe nur Muster von "Gillette und Rotbart Erzeugnissen" bei sich gehabt. Hiefür seien auch eigene Autos verwendet worden. Die Vorsprachen dieser Reisenden bei den Kunden seien ausschließlich für "Gillette" und nicht für die mitbeteiligte Partei erfolgt. Vertreterbesprechungen hätten mit dem englischen Geschäftsführer stattgefunden und die Geschäftsleistung der mitbeteiligten Partei sei in den letzten Jahren gar nicht beigezogen worden. Bei Beendigung des Vertragsverhältnisses sei das gesamte mit "Gillette Belangen" beschäftigte Personal einschließlich der Fahrzeuge, das gesamte Warenlager an "Gillette und Rotbart Fabrikaten", wie auch alle Unterlagen, Korrespondenzen, Drucksachen, Verkaufsstatistiken, Karteien und Reklamematerial von der neu gegründeten Gillette Gesellschaft übernommen worden. Die Aufgabe der mitbeteiligten Partei vor Vertragsauflösung habe lediglich darin bestanden, die eingehenden Aufträge auszuführen, das Lager in der vorgeschriebenen Höhe zu halten, die Verzollungen durchzuführen, die Rechnungen auszufertigen, für den Eingang der Außenstände und für die Bezahlung der Lieferantenrechnungen zu sorgen. Eine separate Erfassung des Teilbetriebes der "Gillette Organisation" in der Finanzbuchhaltung sei, weil nicht erforderlich, nicht durchgeführt worden. Wohl aber seien zwecks Verrechnung mit der "Gillette Organisation" außerbücherliche Unterlagen geführt worden, um eine genaue Kostenabgrenzung des Teilbetriebes durchzuführen. Dabei seien die Kosten teils direkt, teils durch geeignete Schlüsselzahlen (etwa beim Personal, das sowohl für die "Gillette Organisation" also auch für die "eigentliche Firma" der mitbeteiligten Partei tätig gewesen sei) erfaßt worden. Es liege somit die Veräußerung eines Teilbetriebes vor, wobei die Ablöse des Warenlagers zu Einstandswerten, des Fuhrparks zu geschätzten Werten erfolgt sei und für die von der mitbeteiligten Partei geschaffenen immateriellen Werte

(Kundenstock, Kundenkartei, statistisches Material) ein Ablösebetrag bezahlt worden sei. Dieser Ablösebetrag sei nach längeren Verhandlungen in der mutmaßlichen Höhe des zugesicherten Verdienstes für etwa 1 1/2 Jahren festgesetzt worden. Es könne die "Abtretungssumme" nicht für sich allein betrachtet und steuerlich beurteilt werden, sondern nur im Zusammenhang mit den übrigen Veräußerungsvorgängen. Es seien daher die Voraussetzungen des Paragraph 34, EStG gegeben und der Veräußerungsgewinn unterliege nicht der Gewerbesteuer. Bei der Umsatzsteuer sei Paragraph 7, Absatz 5, UStG anzuwenden, da ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet worden sei.

Im Oktober 1968 fand im Unternehmen der mitbeteiligten Partei eine Betriebsprüfung statt, die auch das strittige Jahr 1966 zum Gegenstand hatte. Bezüglich der Lösung des Verhältnisses zwischen der mitbeteiligten Partei und der "Gillette Industries Limited London" stellte der Prüfer fest:

Die mitbeteiligte Partei betreibe einen Großhandel mit Messerschmiedewaren, Parfümerie- und Toilettegegenständen, Werbe- und Geschenkartikeln. Der Hauptanteil am Gesamtumsatz habe im Verkauf von "Gillette - Waren" als Alleinvertreter (steuerlich Eigenhändler) der Firma "Gillette-Industries Limited London" bestanden. Des weiteren schilderte der Prüfer den Sachverhalt übereinstimmend mit dem Vorbringen der mitbeteiligten Partei in dem die Berufungsschrift ergänzenden Schriftsatz. Er stellte darüber hinaus fest, daß für den "Gillette - Vertrieb" keine eigenen Betriebsräume vorhanden, die Arbeitsplätze der "Gillette-Reisenden", des englischen Direktors und der Sekretärin aber von den Arbeitsplätzen des übrigen Personals sichtbar getrennt gewesen seien. Die "Gillette - Waren" seien gesondert gelagert und in dem von der "Gillette - Gesellschaft" vorgeschriebenen Umfang gehalten worden. Der im vorstehend wiedergegebenen Schreiben vom 30. September 1965 zugesprochene Betrag von S 1,775.977,-- sei von der "Gillette Industries Limited London" im August 1966 bezahlt worden. Mit gesonderten Fakturen vom 1. Juli 1966 sei der Gillette Ges.m.b.H., Wien, einer Gründung der "the Gillette Company Boston, USA", die mit der "Gillette - Industries Limited London" nicht identisch sei, das vorhandene Lager an "Gillette - Waren" zu Einstandspreisen, insgesamt um S 4,254.712,74 (Steuersatz 1,8 v. H.) und fünf Vertreterwagen um S 73.972,56 (mit 5,25 v. H. versteuert) verkauft worden. Mit demselben Stichtag seien auch die acht "Gillette-Vertreter" und die englisch sprechende Sekretärin von der neu gegründeten Gesellschaft "mit allen sozialrechtlichen Ansprüchen übernommen" worden. Da die Gillette Ges.m.b.H., Wien, ihre Geschäftstätigkeit erst am 1. Juli 1966 aufnehmen habe können, habe die mitbeteiligte Partei vom 1. März bis 30. Juni weiterhin die Geschäfte eines "Alleinvertreters" geführt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer des Betrages von S 1,775.977,-- sei der Steuersatz strittig. Dieser Betrag sei ursprünglich als Entschädigung im Sinne des § 24 EStG erklärt worden, während er in der Berufungsschrift als Entgelt für die Veräußerung eines Teilbetriebes bezeichnet worden sei. Es sei daher - so führte der Betriebsprüfer weiter aus - zunächst zu prüfen, ob dieser Betrag Veräußerungserlös für einen Teilbetrieb oder eine Entschädigung darstelle. Der Kündigung des Alleinvertretervertrages seien zahlreiche Verhandlungen vorausgegangen, in denen sich die mitbeteiligte Partei einer Vertragslösung zu widersetzen versucht habe. Hierbei und bei der Frage einer "Compensation" sei die 40jährige persönliche Tätigkeit des Firmengesellschafters C. F. D. und der Erfolg eines 80 %igen Marktanteiles ins Treffen geführt worden. Eine Veräußerung (Verkauf) sei nicht erfolgt, weil dieser als zweiseitiges Rechtsgeschäft der Willensübereinstimmung bedurft hätte, welche wohl hinsichtlich einer Verkaufsabteilung, deren Verlust einen derartigen wirtschaftlichen Rückschlag für das Unternehmen bedeutet habe, durch die mitbeteiligte Partei nicht zu erreichen gewesen wäre. Habe die mitbeteiligte Partei doch noch 1963 die Zusicherung erhalten, daß eine Vertragslösung, solange C. F. D. in der Firma tätig sei, nicht erfolgen werde. Dagegen habe aber die Kündigung eines Vertragsverhältnisses einseitig erfolgen können und diese sei in dem zitierten Schreiben vom 30. September 1965 ausgesprochen worden. Darin werde auch ausdrücklich von einer "compensation", einer Entschädigung, gesprochen, aber nicht von der Übernahme eines Warenlagers, von Fahrzeugen oder gar eines Teilbetriebes. Die Übergabe von Kardex und Adressographen möge zu den Bedingungen gehören, unter denen die Entschädigung bezahlt worden sei, sei stelle aber keine Gegenleistung für den Entschädigungsbetrag dar, der für die Vertragslösung, nicht aber für den Erwerb von Adressenmaterial und eines Adressographen bzw. eines Kundenstockes zugestanden worden sei. Somit seien zwei getrennte Geschäftsvorfälle zu unterscheiden: Die mitbeteiligte Partei betreibe einen Großhandel mit Messerschmiedewaren, Parfümerie- und Toilettegegenständen, Werbe- und Geschenkartikeln. Der Hauptanteil am Gesamtumsatz habe im Verkauf von "Gillette - Waren" als Alleinvertreter (steuerlich Eigenhändler) der Firma "Gillette-Industries Limited London" bestanden. Des weiteren schilderte der Prüfer den Sachverhalt übereinstimmend mit dem Vorbringen der mitbeteiligten Partei in dem die Berufungsschrift ergänzenden Schriftsatz. Er stellte darüber hinaus fest, daß für den "Gillette - Vertrieb" keine eigenen Betriebsräume vorhanden, die Arbeitsplätze der "Gillette-Reisenden", des englischen Direktors und der

Sekretärin aber von den Arbeitsplätzen des übrigen Personals sichtbar getrennt gewesen seien. Die "Gillette - Waren" seien gesondert gelagert und in dem von der "Gillette - Gesellschaft" vorgeschriebenen Umfang gehalten worden. Der im vorstehend wiedergegebenen Schreiben vom 30. September 1965 zugesprochene Betrag von S 1.775.977,- sei von der "Gillette Industries Limited London" im August 1966 bezahlt worden. Mit gesonderten Fakturen vom 1. Juli 1966 sei der Gillette Ges.m.b.H., Wien, einer Gründung der "the Gillette Company Boston, USA", die mit der "Gillette - Industries Limited London" nicht identisch sei, das vorhandene Lager an "Gillette - Waren" zu Einstandspreisen, insgesamt um S 4.254.712,74 (Steuersatz 1,8 v. H.) und fünf Vertreterwagen um S 73.972,56 (mit 5,25 v. H. versteuert) verkauft worden. Mit demselben Stichtag seien auch die acht "Gillette-Vertreter" und die englisch sprechende Sekretärin von der neu gegründeten Gesellschaft "mit allen sozialrechtlichen Ansprüchen übernommen" worden. Da die Gillette Ges.m.b.H., Wien, ihre Geschäftstätigkeit erst am 1. Juli 1966 aufnehmen habe können, habe die mitbeteiligte Partei vom 1. März bis 30. Juni weiterhin die Geschäfte eines "Alleinvertreters" geführt. Hinsichtlich der Umsatzsteuer des Betrages von S 1.775.977,- sei der Steuersatz strittig. Dieser Betrag sei ursprünglich als Entschädigung im Sinne des Paragraph 24, EStG erklärt worden, während er in der Berufungsschrift als Entgelt für die Veräußerung eines Teilbetriebes bezeichnet worden sei. Es sei daher - so führte der Betriebsprüfer weiter aus - zunächst zu prüfen, ob dieser Betrag Veräußerungserlös für einen Teilbetrieb oder eine Entschädigung darstelle. Der Kündigung des Alleinvertretervertrages seien zahlreiche Verhandlungen vorausgegangen, in denen sich die mitbeteiligte Partei einer Vertragslösung zu widersetzen versucht habe. Hierbei und bei der Frage einer "Compensation" sei die 40jährige persönliche Tätigkeit des Firmengesellschafters C. F. D. und der Erfolg eines 80 %igen Marktanteiles ins Treffen geführt worden. Eine Veräußerung (Verkauf) sei nicht erfolgt, weil dieser als zweiseitiges Rechtsgeschäft der Willensübereinstimmung bedurft hätte, welche wohl hinsichtlich einer Verkaufsabteilung, deren Verlust einen derartigen wirtschaftlichen Rückschlag für das Unternehmen bedeutet habe, durch die mitbeteiligte Partei nicht zu erreichen gewesen wäre. Habe die mitbeteiligte Partei doch noch 1963 die Zusicherung erhalten, daß eine Vertragslösung, solange C. F. D. in der Firma tätig sei, nicht erfolgen werde. Dagegen habe aber die Kündigung eines Vertragsverhältnisses einseitig erfolgen können und diese sei in dem zitierten Schreiben vom 30. September 1965 ausgesprochen worden. Darin werde auch ausdrücklich von einer "compensation", einer Entschädigung, gesprochen, aber nicht von der Übernahme eines Warenlagers, von Fahrzeugen oder gar eines Teilbetriebes. Die Übergabe von Kardex und Adressographen möge zu den Bedingungen gehören, unter denen die Entschädigung bezahlt worden sei, sei stelle aber keine Gegenleistung für den Entschädigungsbetrag dar, der für die Vertragslösung, nicht aber für den Erwerb von Adressenmaterial und eines Adressographen bzw. eines Kundenstockes zugestanden worden sei. Somit seien zwei getrennte Geschäftsvorfälle zu unterscheiden:

1. Die mitbeteiligte Partei habe für den Verlust der "Alleinvertretung" einen Abfindungsbetrag erhalten, der unabhängig vom Wert eventuell zu übergebender Wirtschaftsgüter errechnet worden sei. Dies gehe vor allem aus dem Schreiben vom 30. September 1965, aber auch aus der Einkommensteuererklärung 1966 und dem Antrag vom 27. Dezember 1967 ("Abfertigung der Firma Gillette für seine mehr als 40jährige Vertreterstätigkeit in Österreich") sowie aus dem Buchungstext "Abfindung Gillette für Vertragsauflösung C. F. D. für mehr als 40jährige Tätigkeit" hervor. Schließlich zeige auch die Gutschrift des gesamten Entschädigungsbetrages auf dem Kapitalkonto des C. F. D. allein, daß hier eine Vergütung für dessen Tätigkeit vorliege, während bei einer Veräußerung eines Teilbetriebes auch bei den übrigen Mitunternehmern ihre Anteile am Veräußerungsgewinn festzustellen gewesen wären. Dazu komme, daß die Entschädigung von "Gillette - Industries Limited, London", dem ehemaligen Vertragspartner, geleistet worden sei, während der Erwerb des Warenlagers, der Vertreterfahrzeuge und die "Übernahme" der acht "Gillette-Reisenden" durch die Gillette Ges.m.b.H., Wien, erfolgt sei, die eine Tochtergesellschaft der amerikanischen "the Gillette Company Boston" sei und keinerlei gesellschaftsrechtliche Beziehungen zur Londoner Gesellschaft unterhalte. Die Londoner Firma sei der Gillette Ges.m.b.H., Wien, gegenüber wie ein Lieferant (allerdings mit der etwas stärkeren Stellung des Lieferanten gegenüber seinem Alleinvertreter) gegenübergetreten. Es liege also kein einheitlicher Geschäftsvorfall vor.

2. Infolge der Beendigung der Alleinvertretung habe die mitbeteiligte Partei die bisher erworbenen Waren nun nicht mehr vertreiben dürfen. Fast in allen Vertretungsverträgen sei für diesen Fall vorgesehen, daß der Lieferant die vorhandenen Waren zum Einstandspreis zurücknehme. Vorliegendenfalls seien sie vom neuen "Alleinvertreter" zum Einstandspreis übernommen worden. Dabei liege eine Großhandelslieferung vor, die richtig mit dem Umsatzsteuersatz hiefür versteuert worden sei. Eine "Veräußerung im ganzen" im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG liege aber nicht vor, da vor allem zwei wesentliche Voraussetzungen fehlten. Es müßte sich nämlich um eine Lieferung (Übereignung) handeln. Eine Entschädigung für eine ehemalige Tätigkeit oder für die Aufgabe dieser Tätigkeit stelle aber das Entgelt für eine

sonstige Leistung dar. Weiters müßte die Veräußerung der "wesentlichen Wirtschaftsgüter" an ein und denselben Unternehmer erfolgen. Zwischen "Gillette - Industries Limited, London" und Gillette Ges.m.b.H., Wien, bestehe aber keine Identität. Somit seien die gegenständlichen S 1,775.977,-- der Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz zu unterziehen. Aus dem Vorstehenden ergebe sich aber, daß die Entschädigung auch einkommensteuerrechtlich nicht begünstigt behandelt werden könne, weil Entschädigungen im Rahmen eines Gewerbebetriebes nicht gemäß § 34 EStG begünstigt seien. Die Tätigkeit des Gesellschafters C. F. D. sei zweifellos keine von seiner üblichen Geschäftstätigkeit verschiedene. Auch von einer Betriebsstillegung könne nicht gesprochen werden. Die mitbeteiligte Partei vertreibe weiterhin "Gillette Artikel", nunmehr als Großhändler. Die in Rede stehenden Einkünfte seien im Rahmen eines weiterbestehenden Gewerbebetriebes zugeflossen. 2. Infolge der Beendigung der Alleinvertretung habe die mitbeteiligte Partei die bisher erworbenen Waren nun nicht mehr vertreiben dürfen. Fast in allen Vertretungsverträgen sei für diesen Fall vorgesehen, daß der Lieferant die vorhandenen Waren zum Einstandspreis zurücknehme. Vorliegendenfalls seien sie vom neuen "Alleinvertreter" zum Einstandspreis übernommen worden. Dabei liege eine Großhandelslieferung vor, die richtig mit dem Umsatzsteuersatz hierfür versteuert worden sei. Eine "Veräußerung im ganzen" im Sinne des Paragraph 7, Absatz 5, UStG liege aber nicht vor, da vor allem zwei wesentliche Voraussetzungen fehlten. Es müßte sich nämlich um eine Lieferung (Übereignung) handeln. Eine Entschädigung für eine ehemalige Tätigkeit oder für die Aufgabe dieser Tätigkeit stelle aber das Entgelt für eine sonstige Leistung dar. Weiters müßte die Veräußerung der "wesentlichen Wirtschaftsgüter" an ein und denselben Unternehmer erfolgen. Zwischen "Gillette - Industries Limited, London" und Gillette Ges.m.b.H., Wien, bestehe aber keine Identität. Somit seien die gegenständlichen S 1,775.977,-- der Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz zu unterziehen. Aus dem Vorstehenden ergebe sich aber, daß die Entschädigung auch einkommensteuerrechtlich nicht begünstigt behandelt werden könne, weil Entschädigungen im Rahmen eines Gewerbebetriebes nicht gemäß Paragraph 34, EStG begünstigt seien. Die Tätigkeit des Gesellschafters C. F. D. sei zweifellos keine von seiner üblichen Geschäftstätigkeit verschiedene. Auch von einer Betriebsstillegung könne nicht gesprochen werden. Die mitbeteiligte Partei vertreibe weiterhin "Gillette Artikel", nunmehr als Großhändler. Die in Rede stehenden Einkünfte seien im Rahmen eines weiterbestehenden Gewerbebetriebes zugeflossen.

Das Finanzamt hat sich in der Berufungsvorentscheidung vom 17. Jänner 1969 dieser Ansicht des Prüfers angeschlossen und die Berufung abgewiesen. In der Begründung verwies das Finanzamt auf den Betriebsprüfungsbericht.

Diese Berufungsvorentscheidung gehört allerdings nicht mehr dem Rechtsbeistand an, weil die mitbeteiligte Partei rechtzeitig den Antrag stellte, die Rechtsmittel der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. In dem den Vorlageantrag ergänzenden Schriftsatz hat die mitbeteiligte Partei im wesentlichen vorgebracht:

Nachdem die mitbeteiligte Partei den vom Betriebsprüfer festgestellten Sachverhalt als mit ihrer Sachverhaltsdarlegung übereinstimmend bezeichnete, vertrat sie unter Anführung von Rechtsprechung und Literatur weiterhin die Ansicht, daß es sich vorliegendenfalls um die Veräußerung eines Teilbetriebes handle. Hiefür sei keineswegs die völlige Selbständigkeit gefordert, sondern lediglich ein mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Organismus. Bei Großhandelsbetrieben bzw. Generalvertretungsbetrieben komme es auf die räumliche Trennung der Ausstattung nicht an. Hier seien die fundierten Geschäftsbeziehungen mit den Kunden und die Vertretungsberechtigung gegebenenfalls der Firmenwert, als hauptsächliche Geschäftsgrundlage anzusehen. Gerade die Übertragung solcher wirtschaftlicher Werte sei im Falle der mitbeteiligten Partei vorgenommen worden. Es sei ein erarbeiteter Marktanteil, eine eingeführte Vertriebsorganisation, ein fixer Kundenstock und ein mit allen Belangen vertrautes Personal übergeben worden. Dem "Gillette Konzern" seien alle "wesentlichen Elemente eines selbständigen Betriebes" übereignet worden, das betreffe u.a. das komplette Warenlager im Einstandswert von S 4,254.712,--. Der Vertrieb habe bei der mitbeteiligten Partei am 30. Juni 1966 aufgehört und sei am nächsten Tag von der Gillette Ges.m.b.H., Wien, sofort ohne Unterbrechung weitergeführt worden. Trotz Kündigungsrechtes des "Gillette Konzerns" sei die mitbeteiligte Partei zu ihrem Verhalten von vornherein nicht verpflichtet gewesen. Die mitbeteiligte Partei hätte das vorhandene Warenlager unter Kreditaufnahme auch auf eigene Rechnung verwerten können. Auch die Vertreter hätten nicht freigegeben werden müssen. Daraus gehe hervor, daß die "Gillette Organisation" Anlaß hatte, einen Betrag zu leisten, zu dem sie auf Grund des Alleinvertretungsvertrages nicht verpflichtet gewesen sei. Es sei u.a. die "Kooperation" in der für "Gillette" günstigsten Form bis zur reibungslosen Übereignung des Teilbetriebes "verkauft und abgegolten" worden. Das bedeute die englische Redewendung "ex gratia payment" im Schreiben vom

30. September 1965, nämlich Zahlung nicht auf Grund des bestehenden Vertrages, sondern auf Grund einer Sondervereinbarung. Die Zahlung sei jedenfalls nicht nur für die 40jährige Tätigkeit geleistet worden, denn es widerspreche den wirtschaftlichen Erfahrungen des täglichen Lebens, daß Kaufleute, ohne rechtlich verpflichtet zu sein, einander Beträge leisten, für die sie keinen Gegenwert erhalten. Schon gar nicht würde das der Vorgangsweise eines großen amerikanischen Konzerns entsprechen. Hingegen sei es unter Kaufleuten üblich und anerkannte betriebswirtschaftliche Schätzungsmethode geworden, den Betriebsbestehenswert ausgehend vom Umsatz oder Gewinn einer bestimmten Periode zu ermitteln. Deshalb sei die der mitbeteiligten Partei zustehende Zahlung mit 5 % der Einstandskosten der 1965 von der mitbeteiligten Partei verkauften Ware für 18 Monate ermittelt worden, weil dieser Prozentsatz dem der mitbeteiligten Partei in der Vergangenheit zugebilligten Gewinnsatz entsprochen habe. Die Erforschung des Parteiwillens sei unvollständig durchgeführt worden. Obwohl die Kündigung einen einseitigen Rechtsakt darstelle, wäre in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gesamtwürdigung erforderlich gewesen. Die Veräußerung des gesamten Warenlagers, der Vertreter-Autos und die Vereinbarung einer weiteren Zahlung sei in "Form eines zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäftes" zustande gekommen und nicht durch die Kündigung "automatisch ausgelöst" worden. Die Schlüsse der Abgabenbehörde aus dem Schreiben vom 30. September 1965, der Einkommensteuererklärung 1966, dem Antrag vom 27. Dezember 1967 und aus den Buchungen und dem Buchungstext seien teils unrichtig, teils unbeachtlich. Das mehrfach erwähnte Schreiben vom 30. September 1965 enthalte lediglich die Mitteilung von Mr. B. P., daß die Höhe der Zahlung "konzernmäßig" genehmigt worden sei. Der Brief sage jedoch nichts über die Motive und Absichten der Parteien, wozu in einem solchen Schreiben auch kein Anlaß bestanden habe. Daß die Gutschrift zugunsten des Gesellschafters C. F. D. allein erfolgt sei, finde seine Begründung darin, daß das Unternehmen der mitbeteiligten Partei für 1964 als Einzelfirma dieses Gesellschafters betrieben worden sei, wobei erst von da an die beiden anderen Gesellschafter (Gattin und Tochter des C. F. D.) im Schenkungswege Kommanditisten geworden seien. Es sei daher klar, daß der Gewinn aus der Veräußerung der "Gillette - Abteilung" nur jenem Gesellschafter zugutekommen sollte, der nahezu allein die gesamte Aufbauarbeit geleistet und die veräußerten Werte geschaffen habe. Der vorhandene Gewinnverteilungsschlüssel sei daher nur auf den laufenden Geschäftsgewinn, nicht aber auch auf den Gewinn aus der gegenständlichen Veräußerung angewendet worden. Im übrigen sei das für die vorliegende Rechtsfrage ohne Bedeutung, da der erhaltene Betrag gleich zu behandeln sei, ob er allen Gesellschaftern oder nur dem Hauptgesellschafter nach dem Willen der Gesellschafter zugute kommen sollte. Zu der Prüfungsfeststellung über die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse innerhalb des "Gillette Konzerns" wurde vorgebracht, daß das Unternehmen der mitbeteiligten Partei bis zur Vertragslösung, wie auch alle "anderen europäischen Märkte" der "Londoner Gesellschaft" unterstellt gewesen sei. Wie der Jahresbericht 1967 der "Gillette Company" beweise, werde die "Gillette Safety Razor Company, Boston", zu dem "Domestic Operations", die "Gillette Industries Limited, London" und die Gillette Gesm.b.H., Wien, zu den "International Operations" gerechnet. Daraus werde offensichtlich, daß gesellschaftsrechtlich sowohl für "London" als auch für "Wien" eine Unterordnung gegenüber "Boston" gegeben sei, "Wien" und "London" somit in Nebenordnung zueinander stünden. Es sei klar, daß man aus Zweckmäßigkeitsgründen die gegenständliche Zahlung von der kapitalstärkeren Londoner Gesellschaft und nicht von der neu gegründeten Wiener Gesellschaft geleistet habe, während es ebenso leicht einzusehen sei, daß "die übrigen übereigneten Gegenstände" direkt an die Wiener Gesellschaft übereignet worden seien. Es wäre verfehlt, keinen einheitlichen Geschäftsvorfall anzunehmen. Die mitbeteiligte Partei habe als Verhandlungspartner nur mit "Gillette London" zu tun gehabt, in deren Auftrag die Übergabe aller zu übereignenden Werte an die "Wiener Gesellschaft" erfolgt sei. Dem Vorliegen eines einheitlichen Veräußerungsvorganges stünde nicht entgegen, daß die einzelnen Teile der vorliegenden Lieferung gesondert ermittelt worden seien. Eine bloße Entschädigung für eine ehemalige Tätigkeit oder deren Aufgabe könne schon deswegen nicht vorliegen, weil für den Fall der Kündigung kein Entgelt bedungen worden sei. Dieses Entgelt sei vielmehr für den Betriebsbestehenswert im Rahmen des Kaufpreises für einen selbständigen Teilbetrieb geleistet worden. Die Veräußerung der wesentlichen Wirtschaftsgüter sei an ein und denselben Unternehmer, nämlich an den "Gillette Konzern" erfolgt. Welches von den Konzernunternehmungen tatsächlich Zahlung geleistet habe, sei für die mitbeteiligte Partei ohne Bedeutung, weil dies nur interne Dispositionen des Konzerns anlange. Tatsächlich seien sämtliche veräußerten Wirtschaftsgüter der Gillette Ges.m.b.H., Wien, "zugute gekommen". Für den Fall, daß die Berufungsbehörde nicht zur Annahme der Veräußerung oder entgeltlichen Aufgabe eines Teilbetriebes kommen sollte, müßten §§ 24 und 34 EStG angewendet werden, denn Lehre und Rechtsprechung ließen in ganz besonderen Ausnahmefällen die Anwendung des § 34 Abs. 1 EStG auch für bestimmte abgegrenzte Tätigkeiten gewerblicher Unternehmen zu. Der veräußerte bzw. aufgegebene Teilbetrieb der mitbeteiligten Partei habe

nicht in der Großhändlereigenschaft im steuerlichen Sinn, sondern in der Stellung des Alleinimporteurs und Lieferanten des gesamten österreichischen Großhandels bestanden. Daß die mitbeteiligte Partei auch nach Vertragslösung wie jeder andere Großhändler die Belieferung des Detailhandels betreiben könne, sei fraglos. Daß aber für diese Tätigkeit ein selbständiger, in sich geschlossener Teilbetrieb der "Gillette" nicht erforderlich gewesen wäre, gehe schon daraus hervor, daß eben jetzt dieser Teil des "Gillette Geschäftes" ohne eine Sonderorganisation abgewickelt werde. Daß der Umsatz der mitbeteiligten Partei nach Vertragsauflösung auf ein Drittel zurückgegangen sei, führe zwingend zur Annahme der Außergewöhnlichkeit von Einnahmen. Auch im Sinne der Anmerkung 11 zu § 24 EStG bei Hermann-Heuer könne die Aufgabe eines Teilbetriebes vorliegen, wenn ein Handelsvertreter mehrere voneinander getrennte Vertretungen ausübe und er einen in sich geschlossenen, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Teil des Gewerbebetriebes veräußere. Nachdem die mitbeteiligte Partei den vom Betriebsprüfer festgestellten Sachverhalt als mit ihrer Sachverhaltsdarlegung übereinstimmend bezeichnete, vertrat sie unter Anführung von Rechtsprechung und Literatur weiterhin die Ansicht, daß es sich vorliegendenfalls um die Veräußerung eines Teilbetriebes handle. Hiefür sei keineswegs die völlige Selbständigkeit gefordert, sondern lediglich ein mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Organismus. Bei Großhandelsbetrieben bzw. Generalvertretungsbetrieben komme es auf die räumliche Trennung der Ausstattung nicht an. Hier seien die fundierten Geschäftsbeziehungen mit den Kunden und die Vertretungsberechtigung gegebenenfalls der Firmenwert, als hauptsächliche Geschäftsgrundlage anzusehen. Gerade die Übertragung solcher wirtschaftlicher Werte sei im Falle der mitbeteiligten Partei vorgenommen worden. Es sei ein erarbeiteter Marktanteil, eine eingeführte Vertriebsorganisation, ein fixer Kundenstock und ein mit allen Belangen vertrautes Personal übergeben worden. Dem "Gillette Konzern" seien alle "wesentlichen Elemente eines selbständigen Betriebes" übereignet worden, das betreffe u.a. das komplette Warenlager im Einstandswert von S 4,254.712,--. Der Vertrieb habe bei der mitbeteiligten Partei am 30. Juni 1966 aufgehört und sei am nächsten Tag von der Gillette Ges.m.b.H., Wien, sofort ohne Unterbrechung weitergeführt worden. Trotz Kündigungsrechtes des "Gillette Konzerns" sei die mitbeteiligte Partei zu ihrem Verhalten von vornherein nicht verpflichtet gewesen. Die mitbeteiligte Partei hätte das vorhandene Warenlager unter Kreditaufnahme auch auf eigene Rechnung verwerten können. Auch die Vertreter hätten nicht freigegeben werden müssen. Daraus gehe hervor, daß die "Gillette Organisation" Anlaß hatte, einen Betrag zu leisten, zu dem sie auf Grund des Alleinvertretungsvertrages nicht verpflichtet gewesen sei. Es sei u.a. die "Kooperation" in der für "Gillette" günstigsten Form bis zur reibungslosen Übereignung des Teilbetriebes "verkauft und abgegolten" worden. Das bedeute die englische Redewendung "ex gratia payment" im Schreiben vom 30. September 1965, nämlich Zahlung nicht auf Grund des bestehenden Vertrages, sondern auf Grund einer Sondervereinbarung. Die Zahlung sei jedenfalls nicht nur für die 40jährige Tätigkeit geleistet worden, denn es widerspreche den wirtschaftlichen Erfahrungen des täglichen Lebens, daß Kaufleute, ohne rechtlich verpflichtet zu sein, einander Beträge leisten, für die sie keinen Gegenwert erhalten. Schon gar nicht würde das der Vorgangsweise eines großen amerikanischen Konzerns entsprechen. Hingegen sei es unter Kaufleuten üblich und anerkannte betriebswirtschaftliche Schätzungsmethode geworden, den Betriebsbestehenswert ausgehend vom Umsatz oder Gewinn einer bestimmten Periode zu ermitteln. Deshalb sei die der mitbeteiligten Partei zustehende Zahlung mit 5 % der Einstandskosten der 1965 von der mitbeteiligten Partei verkauften Ware für 18 Monate ermittelt worden, weil dieser Prozentsatz dem der mitbeteiligten Partei in der Vergangenheit zugebilligten Gewinnsatz entsprochen habe. Die Erforschung des Parteiwillens sei unvollständig durchgeführt worden. Obwohl die Kündigung einen einseitigen Rechtsakt darstelle, wäre in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gesamtwürdigung erforderlich gewesen. Die Veräußerung des gesamten Warenlagers, der Vertreter-Autos und die Vereinbarung einer weiteren Zahlung sei in "Form eines zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäftes" zustande gekommen und nicht durch die Kündigung "automatisch ausgelöst" worden. Die Schlüsse der Abgabenbehörde aus dem Schreiben vom 30. September 1965, der Einkommensteuererklärung 1966, dem Antrag vom 27. Dezember 1967 und aus den Buchungen und dem Buchungstext seien teils unrichtig, teils unbeachtlich. Das mehrfach erwähnte Schreiben vom 30. September 1965 enthalte lediglich die Mitteilung von Mr. B. P., daß die Höhe der Zahlung "konzernmäßig" genehmigt worden sei. Der Brief sage jedoch nichts über die Motive und Absichten der Parteien, wozu in einem solchen Schreiben auch kein Anlaß bestanden habe. Daß die Gutschrift zugunsten des Gesellschafters C. F. D. allein erfolgt sei, finde seine Begründung darin, daß das Unternehmen der mitbeteiligten Partei für 1964 als Einzelfirma dieses Gesellschafters betrieben worden sei, wobei erst von da an die beiden anderen Gesellschafter (Gattin und Tochter des C. F. D.) im Schenkungswege Kommanditisten geworden seien. Es sei daher klar, daß der Gewinn aus der Veräußerung der "Gillette - Abteilung" nur jenem Gesellschafter zugutekommen sollte, der nahezu allein die gesamte Aufbauarbeit geleistet und die veräußerten

Werte geschaffen habe. Der vorhandene Gewinnverteilungsschlüssel sei daher nur auf den laufenden Geschäftsgewinn, nicht aber auch auf den Gewinn aus der gegenständlichen Veräußerung angewendet worden. Im übrigen sei das für die vorliegende Rechtsfrage ohne Bedeutung, da der erhaltene Betrag gleich zu behandeln sei, ob er allen Gesellschaftern oder nur dem Hauptgesellschafter nach dem Willen der Gesellschafter zugute kommen sollte. Zu der Prüfungsfeststellung über die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse innerhalb des "Gillette Konzerns" wurde vorgebracht, daß das Unternehmen der mitbeteiligten Partei bis zur Vertragslösung, wie auch alle "anderen europäischen Märkte" der "Londoner Gesellschaft" unterstellt gewesen sei. Wie der Jahresbericht 1967 der "Gillette Company" beweise, werde die "Gillette Safety Razor Company, Boston", zu dem "Domestic Operations", die "Gillette Industries Limited, London" und die Gillette Gesm.b.H., Wien, zu den "International Operations" gerechnet. Daraus werde offensichtlich, daß gesellschaftsrechtlich sowohl für "London" als auch für "Wien" eine Unterordnung gegenüber "Boston" gegeben sei, "Wien" und "London" somit in Nebenordnung zueinander stünden. Es sei klar, daß man aus Zweckmäßigkeitsgründen die gegenständliche Zahlung von der kapitalstärkeren Londoner Gesellschaft und nicht von der neu gegründeten Wiener Gesellschaft geleistet habe, während es ebenso leicht einzusehen sei, daß "die übrigen übereigneten Gegenstände" direkt an die Wiener Gesellschaft übereignet worden seien. Es wäre verfehlt, keinen einheitlichen Geschäftsvorfall anzunehmen. Die mitbeteiligte Partei habe als Verhandlungspartner nur mit "Gillette London" zu tun gehabt, in deren Auftrag die Übergabe aller zu übereignenden Werte an die "Wiener Gesellschaft" erfolgt sei. Dem Vorliegen eines einheitlichen Veräußerungsvorganges stünde nicht entgegen, daß die einzelnen Teile der vorliegenden Lieferung gesondert ermittelt worden seien. Eine bloße Entschädigung für eine ehemalige Tätigkeit oder deren Aufgabe könne schon deswegen nicht vorliegen, weil für den Fall der Kündigung kein Entgelt bedungen worden sei. Dieses Entgelt sei vielmehr für den Betriebsbestehenswert im Rahmen des Kaufpreises für einen selbständigen Teilbetrieb geleistet worden. Die Veräußerung der wesentlichen Wirtschaftsgüter sei an ein und denselben Unternehmer, nämlich an den "Gillette Konzern" erfolgt. Welches von den Konzernunternehmungen tatsächlich Zahlung geleistet habe, sei für die mitbeteiligte Partei ohne Bedeutung, weil dies nur interne Dispositionen des Konzerns anlange. Tatsächlich seien sämtliche veräußerten Wirtschaftsgüter der Gillette Ges.m.b.H., Wien, "zugute gekommen". Für den Fall, daß die Berufungsbehörde nicht zur Annahme der Veräußerung oder entgeltlichen Aufgabe eines Teilbetriebes kommen sollte, müßten Paragraphen 24 und 34 EStG angewendet werden, denn Lehre und Rechtsprechung ließen in ganz besonderen Ausnahmefällen die Anwendung des Paragraph 34, Absatz eins, EStG auch für bestimmte abgegrenzte Tätigkeiten gewerblicher Unternehmen zu. Der veräußerte bzw. aufgegebene Teilbetrieb der mitbeteiligten Partei habe nicht in der Großhändlereigenschaft im steuerlichen Sinn, sondern in der Stellung des Alleinimporteurs und Lieferanten des gesamten österreichischen Großhandels bestanden. Daß die mitbeteiligte Partei auch nach Vertragslösung wie jeder andere Großhändler die Belieferung des Detailhandels betreiben könne, sei fraglos. Daß aber für diese Tätigkeit ein selbständiger, in sich geschlossener Teilbetrieb der "Gillette" nicht erforderlich gewesen wäre, gehe schon daraus hervor, daß eben jetzt dieser Teil des "Gillette Geschäftes" ohne eine Sonderorganisation abgewickelt werde. Daß der Umsatz der mitbeteiligten Partei nach Vertragsauflösung auf ein Drittel zurückgegangen sei, führe zwingend zur Annahme der Außergewöhnlichkeit von Einnahmen. Auch im Sinne der Anmerkung 11 zu Paragraph 24, EStG bei Hermann-Heuer könne die Aufgabe eines Teilbetriebes vorliegen, wenn ein Handelsvertreter mehrere voneinander getrennte Vertretungen ausübe und er einen in sich geschlossenen, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteten Teil des Gewerbebetriebes veräußere.

Im Zuge des Berufungsverfahrens legte die mitbeteiligte Partei ein Schreiben der "Gillette Industries Limited, London" vom 5. März 1969 vor, in welchem das englische Unternehmen bestätigt, daß im Hinblick auf vorhergegangene Verhandlungen anläßlich der "Geschäftsübergabe" der mitbeteiligten Partei bezahlt wurden S 4,254.712,74 für das Warenlager, S 73.972,56 für den Fuhrpark und S 1,789.577,-- als vereinbarte Entschädigung für die Aufbauarbeiten am österreichischen Markt sowie insbesondere für die Freigabe der Angestellten "zusammen" mit dem Adressographen, den Kundenkarteien und Statistiken, sowie dem Kardex-System an die österreichische Gesellschaft. Diese "Behelfe und Informationen" seien notwendig gewesen, um das Geschäft ohne Unterbrechung fortführen zu können. Die lange Verbindung mit der mitbeteiligten Partei sei bei der Festsetzung der Entschädigung ein mitbestimmender Faktor und der vereinbarte Betrag ein Kompromiß gewesen. Die gesamte Vereinbarung über die Beendigung des Vertretungsvertrages sei zwischen der "Gillette Industries Limited" und der mitbeteiligten Partei zu einem Zeitpunkt abgeschlossen worden, zu dem "Gillette Austria" noch nicht existent gewesen sei. Nach deren Gründung sei sie bevollmächtigt worden, einen Teil des Vertrages auszuführen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge, wobei sie ausführte:

Nach § 7 Abs. 5 UStG unterliege die Veräußerung eines Geschäftes im ganzen der Umsatzsteuer. Eine solche Veräußerung sei gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet wird. Es sei sonach zuerst zu untersuchen, ob der Großhandel mit "Gillette-Waren" einen gesondert geführten Betrieb im Rahmen des Unternehmens der mitbeteiligten Partei darstellte. Nach den Feststellungen des Prüfungsbeamten sei der Vertrieb der "Gillette-Waren" durch eigene acht Reisende vorgenommen worden. Diese Reisenden hätten von den übrigen Angestellten gesonderte Arbeitsplätze gehabt und sie seien lediglich an die Weisungen eines aus London entsandten Direktors der "Gillette London" gebunden gewesen. Es seien außerbücherliche Kostenaufzeichnungen geführt worden, die vierteljährliche Nachkalkulation hinsichtlich der "Gilletteumsätze" ermöglicht hätten. Bei dieser Sachlage sei der Senat der Auffassung, daß die Voraussetzungen für einen gesondert geführten Betrieb gegeben seien. Ein gesondert geführter Betrieb liege nämlich dann vor, wenn er wirtschaftlich selbständig sei, d. h. der veräußerte Teil müsse einen für sich lebensfähigen Organismus gebildet haben, der unabhängig von den anderen Geschäften des Unternehmens nach Art eines selbständigen Unternehmens betrieben worden sei und auch nach außenhin ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde gewesen sei. Die mitbeteiligte Partei habe jährlich an "Gillette-Klingen" im Durchschnitt etwa 30 000 000 Stück veräußert, während sie die später eingeführten "Personna-Klingen" nur in einer Höhe von 1 000 000 verkaufen habe können. Dies habe sich in der Weise ausgewirkt, daß die mitbeteiligte Partei 1966 noch einen Umsatz von rund S 26.000.000 gehabt habe, der 1967 auf rund S 7.000.000 gesunken sei. Unter diesen Umständen könne von einem lebensfähigen Organismus zweifellos gesprochen werden. Die Art der Organisation und die Weisungsgebundenheit der Vertreter lasse überdies darauf schließen, daß der Großhandel mit "Gillette-Waren" nach Art eines selbständigen Unternehmens betrieben worden sei. Feststehe, daß das Adressenmaterial des Kundenstockes, das restliche Warenlager im Betrage von S 4.254.712,- und die Vertreterfahrzeuge der neu gegründeten Gillette-Ges.m.b.H., Wien, übergeben worden seien. Auch die bisherigen Reisenden seien von der "Gillette-Wien" übernommen worden. Während diese Vorgänge sich rund um den 1. Juli 1966 abgespielt haben, sei der mitbeteiligten Partei der Betrag von S 1.775.977,- unbestrittenermaßen erst im August 1966 bezahlt worden. Aus dem Zeitpunkt der letztgenannten Zahlung schließe der Senat, daß es der "Gillette-London" bzw. der Muttergesellschaft in Boston, USA, darum gegangen sei, die Übergabe von der mitbeteiligten Partei an die neugegründete Gillette-Ges.m.b.H., Wien, in der Weise in die Wege zu leiten, daß ein reibungsloser Fortgang des Großhandelsbetriebes an "Gillettewaren" unbedingt gewährleistet erschien. Schon daraus sei ersichtlich, daß tatsächlich Konzerninteressen mit im Spiele gewesen seien. Wäre es nämlich der "Gillette-London" lediglich darum gegangen, die langjährige Tätigkeit zu honorieren, so hätte sie den Betrag von 1,7 Mill. S bereits zu dem seinerzeit vereinbarten Zeitpunkt des 1. März 1966 bezahlen können. Der Senat sei aber auch der Meinung, daß der genannte Betrag weniger eine Entschädigung für langjährige Tätigkeit als einen Gegenwert für einen tatsächlich vorhandenen Firmenwert darstelle. Dürfe doch nicht übersehen werden, daß die mitbeteiligte Partei in jahrzehntelanger Arbeit den Markt für "Gillette-Waren" in Österreich bearbeitet habe. Dies werde noch dadurch untermauert, wenn man berücksichtige, daß die neu eingeführte "Personnaklinge" in keiner Weise der "Gillette-Klinge" den Markt streitig machen könne. Der vom Prüfungsbeamten festgestellte Umsatzrückgang von 26 auf 7 Mill. S im Laufe eines Jahres spreche schon allein für das Vorliegen eines geradezu außergewöhnlich hohen Firmenwertes für die "Gillettewaren". Die veräußerten (übereigneten) Gegenstände mußten die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (Betriebes) gewesen und geeignet sein, die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (Betriebes) eines anderen zu bilden. Die Gegenstände mußten an einen und denselben Abnehmer (Einzelperson oder Personenvereinigung) geliefert werden, der Unternehmer sei oder durch den Erwerb werden müsse. Daß die übereigneten Gegenstände die wesentlichen Grundlagen für die Fortführung des Betriebes der Gillette-Ges.m.b.H., Wien, darstelle, könne nicht verneint werden. Es sei das Warenlager übergeben worden, die Vertreterfahrzeuge, die Kartei, aus der das Netz der Kunden zu entnehmen sei und überdies seien die Reisenden, die selbstverständlich eingearbeitet gewesen seien, übernommen worden. Bei dieser Sachlage habe der Großhandelsbetrieb der Gillette-Ges.m.b.H., Wien, ohne weiteres aufgenommen werden können. Die Gegenstände seien auch an einen und denselben Abnehmer geliefert worden. Dagegen spreche auch nicht, daß nach dem Schreiben vom 30. September 1965 von der "Gillette-London" die mitbeteiligte Partei verpflichtet gewesen sei, das Adressenmaterial der Kunden der "Gillette-London" auszuhändigen. Tatsächlich habe jedoch die mitbeteiligte Partei dieses Adressenmaterial über Weisung der "Gillette-London" an die Gillette-Ges.m.b.H., Wien, übergeben. Im übrigen könne diesem Adressenmaterial keine überragende Bedeutung beigemessen werden, weil die acht Reisenden dieses Adressenmaterial ohne weiteres rekonstruieren hätten können. Es verbleibe nur mehr die Frage, ob durch die Bezahlung von S 1.775.977,- seitens der

"Gillette-London" die Geschäftsveräußerung im ganzen zu verneinen sei. Nach dem Schreiben der "Gillette-London" vom 11. Juni 1969 seien im Zeitpunkt der Veräußerung sowohl die "Gillette-London" als auch die "Gillette-Austria" Tochtergesellschaften der "Gillette Company (Boston)". Daraus sei aber abzuleiten, daß die Zahlung der "Gillette-London" auch als Zahlung der "Gillette-Wien" angesehen werden könne. Es liege daher eine Geschäftsveräußerung im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG vor. Eine Veräußerung eines Teilbetriebes gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 EStG liege vor, wenn ein in sich geschlossener Teil des Gewerbebetriebes veräußert wird. Es müsse eine gewisse Selbständigkeit des veräußerten Teiles im Aufbau des Unternehmens vorliegen. Der Senat habe bereits im Rahmen der Besprechung des § 7 Abs. 5 UStG dargelegt, aus welchen Gründen eine Selbständigkeit des veräußerten Teilbetriebes anzunehmen sei. Im gegenständlichen Fall seien die wesentlichen Grundlagen des Teilbetriebes, nämlich der Firmenwert, das Adressenmaterial für den Kundenstock, das restliche Warenlager, die Vertreterfahrzeuge sowie die Kartei, aus der das Netz der Kunden zu entnehmen sei, veräußert worden. Nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise seien all diese Wirtschaftsgüter der "Gillette Gesm.b.H., Wien" übertragen worden. Auch die acht Reisenden sowie die englisch sprechende Sekretärin seien von der Gillette Gesm.b.H., Wien, übernommen worden. Es seien daher Wirtschaftsgüter, die die wesentliche Grundlage des Betriebes bilden, gegen Entgelt in der Weise auf einen Erwerber übertragen worden, daß der Betrieb von diesem als lebender Organismus fortgeführt habe werden können. Tatsächlich sei der Betrieb der Gillette Ges.m.b.H. mit 1. Juli 1966 fortgeführt worden, nachdem die mitbeteiligte Partei bis zu diesem Zeitpunkt die Geschäfte der Gillette Ges.m.b.H., Wien, geführt habe, obwohl die mitbeteiligte Partei hiezu lediglich bis zum 1. März 1966 dies zu tun verpflichtet gewesen sei. Nach Paragraph 7, Absatz 5, UStG unterliege die Veräußerung eines Geschäftes im ganzen der Umsatzsteuer. Eine solche Veräußerung sei gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet wird. Es sei sonach zuerst zu untersuchen, ob der Großhandel mit "Gillette-Waren" einen gesondert geführten Betrieb im Rahmen des Unternehmens der mitbeteiligten Partei darstellte. Nach den Feststellungen des Prüfungsbeamten sei der Vertrieb der "Gillette-Waren" durch eigene acht Reisende vorgenommen worden. Diese Reisenden hätten von den übrigen Angestellten gesonderte Arbeitsplätze gehabt und sie seien lediglich an die Weisungen eines aus London entsandten Direktors der "Gillette London" gebunden gewesen. Es seien außerbücherliche Kostenaufzeichnungen geführt worden, die vierteljährliche Nachkalkulation hinsichtlich der "Gilletteumsätze" ermöglicht hätten. Bei dieser Sachlage sei der Senat der Auffassung, daß die Voraussetzungen für einen gesondert geführten Betrieb gegeben seien. Ein gesondert geführter Betrieb liege nämlich dann vor, wenn er wirtschaftlich selbständig sei, d. h. der veräußerte Teil müsse einen für sich lebensfähigen Organismus gebildet haben, der unabhängig von den anderen Geschäften des Unternehmens nach Art eines selbständigen Unternehmens betrieben worden sei und auch nach außenhin ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde gewesen sei. Die mitbeteiligte Partei habe jährlich an "Gillette-Klingen" im Durchschnitt etwa 30 000 000 Stück veräußert, während sie die später eingeführten "Personna-Klingen" nur in einer Höhe von 1 000 000 verkaufen habe können. Dies habe sich in der Weise ausgewirkt, daß die mitbeteiligte Partei 1966 noch einen Umsatz von rund S 26,000.000 gehabt habe, der 1967 auf rund S 7,000.000 gesunken sei. Unter diesen Umständen könne von einem lebensfähigen Organismus zweifellos gesprochen werden. Die Art der Organisation und die Weisungsgebundenheit der Vertreter lasse überdies darauf schließen, daß der Großhandel mit "Gillette-Waren" nach Art eines selbständigen Unternehmens betrieben worden sei. Feststehe, daß das Adressenmaterial des Kundenstockes, das restliche Warenlager im Betrage von S 4,254.712,- und die Vertreterfahrzeuge der neu gegründeten Gillette-Ges.m.b.H., Wien, übergeben worden seien. Auch die bisherigen Reisenden seien von der "Gillette-Wien" übernommen worden. Während diese Vorgänge sich rund um den 1. Juli 1966 abgespielt haben, sei der mitbeteiligten Partei der Betrag von S 1,775.977,- unbestrittenermaßen erst im August 1966 bezahlt worden. Aus dem Zeitpunkt der letztgenannten Zahlung schließe der Senat, daß es der "Gillette-London" bzw. der Muttergesellschaft in Boston, USA, darum gegangen sei, die Übergabe von der mitbeteiligten Partei an die neugegründete Gillette-Ges.m.b.H., Wien, in der Weise in die Wege zu leiten, daß ein reibungsloser Fortgang des Großhandelsbetriebes an "Gillettewaren" unbedingt gewährleistet erschien. Schon daraus sei ersichtlich, daß tatsächlich Konzerninteressen im Spiele gewesen seien. Wäre es nämlich der "Gillette-London" lediglich darum gegangen, die langjährige Tätigkeit zu honorieren, so hätte sie den Betrag von 1,7 Mill. S bereits zu dem seinerzeit vereinbarten Zeitpunkt des 1. März 1966 bezahlen können. Der Senat sei aber auch der Meinung, daß der genannte Betrag weniger eine Entschädigung für langjährige Tätigkeit als einen Gegenwert für einen tatsächlich vorhandenen Firmenwert darstelle. Dürfe doch nicht übersehen werden, daß die mitbeteiligte Partei in jahrzehntelanger Arbeit den Markt für "Gillette-Waren" in Österreich bearbeitet habe. Dies werde noch dadurch untermauert, wenn man berücksichtige, daß die neu eingeführte

"Personnalklinge" in keiner Weise der "Gillette-Klinge" den Markt streitig machen könne. Der vom Prüfungsbeamten festgestellte Umsatzrückgang von 26 auf 7 Mill. S im Laufe eines Jahres spreche schon allein für das Vorliegen eines geradezu außergewöhnlich hohen Firmenwertes für die "Gillettewaren". Die veräußerten (übereigneten) Gegenstände mußten die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (Betriebes) gewesen und geeignet sein, die wesentlichen Grundlagen des Unternehmens (Betriebes) eines anderen zu bilden. Die Gegenstände müßten an einen und denselben Abnehmer (Einzelperson oder Personenvereinigung) geliefert werden, der Unternehmer sei oder durch den Erwerb werden müsse. Daß die übereigneten Gegenstände die wesentlichen Grundlagen für die Fortführung des Betriebes der Gillette-Gesm.b.H., Wien, darstelle, könne nicht verneint werden. Es sei das Warenlager übergeben worden, die Vertreterfahrzeuge, die Kartei, aus der das Netz der Kunden zu entnehmen sei und überdies seien die Reisenden, die selbstverständlich eingearbeitet gewesen seien, übernommen worden. Bei dieser Sachlage habe der Großhandelsbetrieb der Gillette-Gesm.b.H., Wien, ohne weiteres aufgenommen werden können. Die Gegenstände seien auch an einen und denselben Abnehmer geliefert worden. Dagegen spreche auch nicht, daß nach dem Schreiben vom 30. September 1965 von der "Gillette-London" die mitbeteiligte Partei verpflichtet gewesen sei, das Adressenmaterial der Kunden der "Gillette-London" auszuhändigen. Tatsächlich habe jedoch die mitbeteiligte Partei dieses Adressenmaterial über Weisung der "Gillette-London" an die Gillette-Ges.m.b.H., Wien, übergeben. Im übrigen könne diesem Adressenmaterial keine überragende Bedeutung beigemessen werden, weil die acht Reisenden dieses Adressenmaterial ohne weiteres rekonstruieren hätten können. Es verbleibe nur mehr die Frage, ob durch die Bezahlung von S 1.775.977,-- seitens der "Gillette-London" die Geschäftsveräußerung im ganzen zu verneinen sei. Nach dem Schreiben der "Gillette-London" vom 11. Juni 1969 seien im Zeitpunkt der Veräußerung sowohl die "Gillette-London" als auch die "Gillette-Austria" Tochtergesellschaften der "Gillette Company (Boston)". Daraus sei aber abzuleiten, daß die Zahlung der "Gillette-London" auch als Zahlung der "Gillette-Wien" angesehen werden könne. Es liege daher eine Geschäftsveräußerung im Sinne des Paragraph 7, Absatz 5, UStG vor. Eine Veräußerung eines Teilbetriebes gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer eins, EStG liege vor, wenn ein in sich geschlossener Teil des Gewerbebetriebes veräußert wird. Es müsse eine gewisse Selbständigkeit des veräußerten Teiles im Aufbau des Unternehmens vorliegen. Der Senat habe bereits im Rahmen der Besprechung des Paragraph 7, Absatz 5, UStG dargelegt, aus welchen Gründen eine Selbständigkeit des veräußerten Teilbetriebes anzunehmen sei. Im gegenständlichen Fall seien die wesentlichen Grundlagen des Teilbetriebes, nämlich der Firmenwert, das Adressenmaterial für den Kundenstock, das restliche Warenlager, die Vertreterfahrzeuge sowie die Kartei, aus der das Netz der Kunden zu entnehmen sei, veräußert worden. Nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise seien all diese Wirtschaftsgüter der "Gillette Gesm.b.H., Wien" übertragen worden. Auch die acht Reisenden sowie die englisch sprechende Sekretärin seien von der Gillette Gesm.b.H., Wien, übernommen worden. Es seien daher Wirtschaftsgüter, die die wesentliche Grundlage des Betriebes bilden, gegen Entgelt in der Weise auf einen Erwerber übertragen worden, daß der Betrieb von diesem als lebender Organismus fortgeführt habe werden können. Tatsächlich sei der Betrieb der Gillette Ges.m.b.H. mit 1. Juli 1966 fortgeführt worden, nachdem die mitbeteiligte Partei bis zu diesem Zeitpunkt die Geschäfte der Gillette Ges.m.b.H., Wien, geführt habe, obwohl die mitbeteiligte Partei hiezu lediglich bis zum 1. März 1966 dies zu tun verpflichtet gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland. Der beschwerdeführende Präsident bringt vor:

Eine Veräußerung eines gesondert geführten Betriebes bzw. Teilbetriebes liege in der Regel wohl dann vor, wenn die veräußerten Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des bisherigen Unternehmens gebildet hätten und zumindest ein vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens übereignet worden sei. Ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb werde jedoch nur dann anzunehmen sein, wenn dieser selbständige Organismus als solcher unabhängig vom übrigen Unternehmen geführt worden und auch nach außen hin wie ein selbständiges Unternehmen in Erscheinung getreten sei. Hiezu sei erforderlich, daß neben einer für die Geschäftspartner sichtbaren äußerlichen Abgrenzung auch innerbetrieblich eine Trennung durchgeführt werde, die sich nicht nur auf die Verwendung bestimmter Personen oder Anlagegüter zu einem bestimmten Zweck beschränken könne, sondern auch im übrigen Aufbau des Gesamtunternehmens seinen Ausdruck finden müßte. Im Rahmen einer einheitlichen Buchhaltung werde daher zumindest eine Unterscheidung der einzelnen Konten für gesondert geführte Betriebe oder Teilbetriebe erforderlich sein. Das Bestehen einer nur teilweisen organisatorischen und personellen Einheit lasse jedoch eher auf eine unselbständige, gesondert geführte Abteilung schließen. Wo Geschäftszweige üblicherweise

gemeinsam betrieben würden, werde bei Fehlen einer deutlich erkennbaren Trennung in der Regel kein gesondert geführter Teilbetrieb anzunehmen sein. Besonders bei Unternehmungen, die sich mit der Vertretung oder dem Vertrieb mehrerer Waren befassen, könne die Aufgabe der Vertretung eines Artikels nicht als Teilbetriebsveräußerung gewertet werden, auch wenn dieser Artikel der wirtschaftlich bedeutendere war. Umsatzsteuerrechtlich sei überdies noch erforderlich, daß die Übereignung im ganzen, d. h. an ein und denselben Abnehmer erfolge. Die Mitbeteiligte habe sich mit dem Großhandel einer beträchtlichen Anzahl von Artikeln befaßt, unter denen "Gillette- und Rotbartwaren" offenbar den Hauptanteil eingenommen hätten. Nach der Aktenlage und auch nach dem verwendeten Firmenpapier sei zu schließen, daß auch Waren anderer Art gehandelt worden seien, darunter auch Stahl- und Messerschmiedewaren anderer Firmen. Aus dem Kopf des Firmenpapiers sei nicht zu ersehen, daß der Vertrieb von "Gillette- und Rotbartwaren" den Abnehmern gegenüber als gesonderter Organismus des Betriebes dargestellt werden sollte. Im Innenverhältnis habe wohl eine Vertreterorganisation mit einiger Unabhängigkeit bestanden, die allerdings nicht über eigene abgesonderte Betriebsräumlichkeiten, sondern nur über eigene Arbeitsplätze innerhalb des Betriebes verfügt habe. Dies sei jedoch in der Regel auch in einem größeren Betrieb mit mehreren unselbständigen Abteilungen der Fall und lasse keinen Schluß auf einen gesondert geführten Teilbetrieb zu. Auch daß sich ein bestimmter Personenkreis nur mit einem bestimmten Artikel befasse, sei an sich noch kein ausreichendes Kennzeichen einer Trennung "vollständiger Organismen" voneinander. Es sei jedoch unbestritten, daß sich die behauptete Trennung lediglich auf den Vertreterapparat beschränkt habe und alle für einen Großhandelsbetrieb darüber hinaus noch erforderlichen betrieblichen Einrichtungen des Ein- und Verkaufs der Ware, der Lagerung und Verteilung an die Abnehmer und der damit verbundenen Verrechnungsvorgänge von einer "ungeteilten Organisation" erfüllt worden seien, die auch nach Wegfall der "Gillette-Artikel" weiter bestehen geblieben sei. Dies gehe auch aus einer Eingabe vom 28. August 1967 - betreffend die Herabsetzung der Vorauszahlungen für 1967 - hervor, in der betont werde, daß "der gesamte Verkaufsapparat auf einen wesentlich größeren Geschäftsumfang abgestimmt war und nicht von heute auf morgen eingeschränkt werden konnte". Auch aus der Gegenüberstellung 1965 und 1967 ergebe sich, daß der Umsatz um rund 70 % zurückgegangen sei, während sich die mit der Verwaltung und dem Vertrieb zusammenhängenden Kosten nur um rund 22 % vermindert hätten. Von der Aufgabe eines gesondert geführten Teilbetriebes könnte aber nach den gegebenen Verhältnissen nur dann gesprochen werden, wenn auch die Verkaufsorganisation abgesondert gewesen und ebenfalls mitveräußert worden wäre. Überdies habe der Betriebsprüfer festgestellt, daß für den ausscheidenden Artikel umgehend ein Ersatzartikel (die Personnaklinge) eingeführt worden sei und auch Gillettewaren weiterhin im Großhandel - allerdings nicht mehr im Alleinvertrieb - umgesetzt werden. Da die Mitbeteiligte somit dieselbe und eine neue gleichartige Tätigkeit auch weiterhin fortsetze, könne nicht von einer Veräußerung eines gesondert geführten Teilbetriebes, sondern nur von einem Ausscheiden des für einen weggefallenen Artikel besonders eingearbeiteten Vertreterstabes gesprochen werden, während die damit ursächlich zusammenhängende Verkaufsorganisation verblieben sei. Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 10. Mai 1968 gehe hervor, daß ein Provisionsverhältnis, das einer Vertretung für sich allein entsprochen hätte, nicht bestanden habe. Die Verkäufe von "Gillettewaren" seien immer als Eigenhandelsgeschäfte abgewickelt worden. Es könnte daher dem übernehmenden Unternehmen nicht ohne Aufbau einer eigenen Verteilungs- und Verrechnungsorganisation möglich gewesen sein, den sogenannten Teilbetrieb in derselben Form (Kundenwerbung, Lagerhaltung, Belieferung der Kunden und Abrechnung) weiterzuführen, weil es nur die Vertreterorganisation übernommen habe. Nach der Aktenlage sei der Umfang des behaupteten gesondert geführten Teilbetriebes nicht eindeutig feststellbar. Obwohl die Mitbeteiligte immer wieder behauptet habe, die "Gillette-Wien" hätte auch die Vertreterfahrzeuge übernommen, seien von den acht Wagen drei an einen Autohändler und nur fünf an "Gillette-Wien" veräußert worden.

Da die belangte Behörde in diesen Punkten den Sachverhalt unzureichend ermittelt habe, habe sie Verfahrensfragen außer acht gelassen, bei deren Einhaltung eine andere Entscheidung möglich gewesen wäre. § 7 Abs. 5 UStG schreibe neben der Voraussetzung eines gesondert geführten Betriebes aber auch noch vor, daß dieser im ganzen übereignet werde. Selbst wenn man nun der Argumentation der Mitbeteiligten hinsichtlich eines gesondert geführten Betriebes folgen könnte, ergäben sich dafür drei verschiedene Abnehmer, und zwar der Autohändler N. für drei Vertreterfahrzeuge, die "Gillette-Wien" für die übrigen fünf Vertreterfahrzeuge, das Warenlager (unter gleichzeitiger Übernahme der acht Vertreter selbst) und die "Gillette-London" für den Firmenwert. Hierbei werde von der belangten Behörde ohne nähere Klärung unterstellt, daß die mit dem Firmenwert zusammenhängenden Unterlagen (Kardex, Adressograph usw.) trotz körperlicher Übergabe an "Gillette-Wien" als an "Gillette-London" übergeben gelten, weil die Übergabe an "Gillette-Wien" über Weisung der "Gillette-London" erfolgt sein soll. Diese Veräußerungsvorgänge seien

durch die belangte Behörde, wie folgt, der Umsatzsteuer unterzogen worden: Da die belangte Behörde in diesen Punkten den Sachverhalt unzureichend ermittelt habe, habe sie Verfahrensfragen außer acht gelassen, bei deren Einhaltung eine andere Entscheidung möglich gewesen wäre. Paragraph 7, Absatz 5, UStG schreibe neben der Voraussetzung eines gesondert geführten Betriebes aber auch noch vor, daß dieser im ganzen übereignet werde. Selbst wenn man nun der Argumentation der Mitbeteiligten hinsichtlich eines gesondert geführten Betriebes folgen könnte, ergäben sich dafür drei verschiedene Abnehmer, und zwar der Autohändler N. für drei Vertreterfahrzeuge, die "Gillette-Wien" für die übrigen fünf Vertreterfahrzeuge, das Warenlager (unter gleichzeitiger Übernahme der acht Vertreter selbst) und die "Gillette-London" für den Firmenwert. Hierbei werde von der belangten Behörde ohne nähere Klärung unterstellt, daß die mit dem Firmenwert zusammenhängenden Unterlagen (Kardex, Adressograph usw.) trotz körperlicher Übergabe an "Gillette-Wien" als an "Gillette-London" übergeben gelten, weil die Übergabe an "Gillette-Wien" über Weisung der "Gillette-London" erfolgt sein soll. Diese Veräußerungsvorgänge seien durch die belangte Behörde, wie folgt, der Umsatzsteuer unterzogen worden:

S

1,775.977,--

für den Firmenwert als Geschäftsveräußerung im ganzen gemäß § 7 Abs. 5 UStG mit 1,8 % für den Firmenwert als Geschäftsveräußerung im ganzen gemäß Paragraph 7, Absatz 5, UStG mit 1,8 %

S

4,254.712,74

für das Warenlager als begünstigter Großhandel gemäß § 7 Abs. 2 Z. 2 UStG mit 1,8 % für das Warenlager als begünstigter Großhandel gemäß Paragraph 7, Absatz 2, Ziffer 2, UStG mit 1,8 %

S

73.972,56

für fünf Fahrzeuge als Hilfsgeschäft gemäß § 7 Abs. 1 UStG mit 5,25 % und für fünf Fahrzeuge als Hilfsgeschäft gemäß Paragraph 7, Absatz eins, UStG mit 5,25 % und

ein unbekannt gebliebener Betrag für die restlichen drei Fahrzeuge als Hilfsgeschäft gemäß § 7 Abs. 1 UStG mit 5,25 % Daraus ergebe sich, daß die belangte Behörde einen vorgeblich einheitlichen Übereignungsvorgang aufgeteilt in vier verschiedenen Positionen nach drei verschiedenen Gesetzesstellen der Umsatzsteuer unterzogen habe. Daraus folge aber auch, daß auch die Mitbeteiligte selbst nicht behauptet habe, sie hätte den Gesamterlös als einheitlichen Erlös für eine Geschäftsveräußerung im ganzen betrachtet. In diesem Falle wäre nämlich zumindest der Steuersatz gemäß § 7 Abs. 1 UStG abzulehnen gewesen. Vielmehr habe die Mitbeteiligte selbst den angeblichen Gesamtvorgang in vier einzelnen Vorgängen der Umsatzsteuer unterzogen. Bedeutend erscheine, daß außerdem noch zwei verschiedene Abnehmer auftreten, die beide wesentliche Teile jenes Wirtschaftskörpers übernommen hätten, der ein einheitlicher, gesondert geführter Teilbetrieb sein soll. Es fehle daher die Übereignung im ganzen. Selbst wenn es sich um einen Teilbetrieb gehandelt haben sollte, dann seien 3/8 der Fahrzeuge an einen Händler, 5/8 der Fahrzeuge und das Warenlager an "Gillette-Wien" und der Betriebsbestehenswert an "Gillette-London" übereignet worden. Trotz Dürftigkeit der Unterlagen ergebe sich dies doch zweifelsfrei aus den Fakturen für die Fahrzeuge und das Warenlager sowie aus dem Kündigungsschreiben der "Gillette-London" und der durch diese erfolgten Zahlung für den Firmenwert. Es sei nicht angängig, in diese Überlegungen Grundsätze der Organlehre "hineinzutragen" und Zahlungen der "Gillette-London" als Zahlungen der "Gillette-Wien" anzusehen. Abgesehen davon, daß Organschaften zwischen ausländischen Firmen (Gillette-London - Gillette-Boston) nicht überprüft und daher auch nicht anerkannt werden könnten, trete auch bei einer Organschaft jedes Unternehmen nach außen hin Dritten gegenüber als selbständige juristische Person auf, so daß diese außerhalb des Organkreises stehenden Geschäftspartner daraus keine umsatzsteuerlichen Folgerungen für sich ableiten könnten. Noch weniger sei denkbar, die Übereignung des Firmenwertes für sich allein als Geschäftsveräußerung im ganzen anzusehen. Die Bezahlung für den Firmenwert durch die "Gillette-London" stelle daher eindeutig eine teilweise Übernahme durch ein anderes Unternehmen dar. Hätte die belangte Behörde aus der körperlichen Übernahme der mit dem Firmenwert zusammenhängenden Unterlagen durch "Gillette-Wien" die Folgerung ziehen wollen, daß auch der Firmenwert an "Gillette-Wien" übereignet worden sei, so hätte sie in dieser Richtung Ermittlungen anstellen und den Sachverhalt klären müssen. Auch hier seien Verfahrensvorschriften verletzt

worden. Bei der Ermittlung des sogenannten Veräußerungsgewinnes gehe die belangte Behörde nur von der durch "Gillette-London" geleisteten Zahlung von S 1,775,977,-- aus und stelle ihn daher in derselben Höhe fest, weil diesem Betrag keinerlei Buchwerte gegenüberstünden. Sie übergehe dabei, daß die Übernahme der Fahrzeuge durch die "Gillette-Wien" zu geschätzten Werten erfolgt sei, die aller Voraussicht nach nicht den Buchwerten entsprochen hätten, und daß es sich um einen besonderen Zufall gehandelt haben müßte, wenn der die übrigen drei Fahrzeuge erwerbende Kraftfahrzeughändler diese genau zu den Buchwerten gekauft hätte. In beiden Fällen würde sich zweifellos Buchgewinne oder -verluste ergeben haben, die bisher im Rahmen des laufenden Gewinnes ihren Niederschlag gefunden hätten. Wenn die belangte Behörde aber zu dem Schluß komme, daß die Veräußerung eines Teilbetriebes und daher auch ein Veräußerungsgewinn gemäß § 16 EStG vorhanden sei, dann hätte sie in dieser Richtung Ermittlungen anstellen und etwa festgestellte Buchgewinne oder -verluste als zum Veräußerungsvorgang gehörig bei Berechnung des Veräußerungsgewinnes berücksichtigen müssen. Auch daß sie solche Ermittlungen unterlassen habe, sei eine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften. ein unbekannt gebliebener Betrag für die restlichen drei Fahrzeuge als Hilfsgeschäft gemäß Paragraph 7, Absatz eins, UStG mit 5,25 % Daraus ergebe sich, daß die belangte Behörde einen vorgeblich einheitlichen Übereignungsvorgang aufgeteilt in vier verschiedenen Positionen nach drei verschiedenen Gesetzesstellen der Umsatzsteuer unterzogen habe. Daraus folge aber auch, daß auch die Mitbeteiligte selbst nicht behauptet habe, sie hätte den Gesamterlös als einheitlichen Erlös für eine Geschäftsveräußerung im ganzen betrachtet. In diesem Falle wäre nämlich zumindest der Steuersatz gemäß Paragraph 7, Absatz eins, UStG abzulehnen gewesen. Vielmehr habe die Mitbeteiligte selbst den angeblichen Gesamtvorgang in vier einzelnen Vorgängen der Umsatzsteuer unterzogen. Bedeutend erscheine, daß außerdem noch zwei verschiedene Abnehmer auftreten, die beide wesentliche Teile jenes Wirtschaftskörpers übernommen hätten, der ein einheitlicher, gesondert geführter Teilbetrieb sein soll. Es fehle daher die Übereignung im ganzen. Selbst wenn es sich um einen Teilbetrieb gehandelt haben sollte, dann seien 3/8 der Fahrzeuge an einen Händler, 5/8 der Fahrzeuge und das Warenlager an "Gillette-Wien" und der Betriebsbestehenswert an "Gillette-London" übereignet worden. Trotz Dürftigkeit der Unterlagen ergebe sich dies doch zweifelsfrei aus den Fakturen für die Fahrzeuge und das Warenlager sowie aus dem Kündigungsschreiben der "Gillette-London" und der durch diese erfolgten Zahlung für den Firmenwert. Es sei nicht angängig, in diese Überlegungen Grundsätze der Organlehre "hineinzutragen" und Zahlungen der "Gillette-London" als Zahlungen der "Gillette-Wien" anzusehen. Abgesehen davon, daß Organschaften zwischen ausländischen Firmen (Gillette-London - Gillette-Boston) nicht überprüft und daher auch nicht anerkannt werden könnten, trete auch bei einer Organschaft jedes Unternehmen nach außen hin Dritten gegenüber als selbständige juristische Person auf, so daß diese außerhalb des Organkreises stehenden Geschäftspartner daraus keine umsatzsteuerlichen Folgerungen für sich ableiten könnten. Noch weniger sei denkbar, die Übereignung des Firmenwertes für sich allein als Geschäftsveräußerung im ganzen anzusehen. Die Bezahlung für den Firmenwert durch die "Gillette-London" stelle daher eindeutig eine teilweise Übernahme durch ein anderes Unternehmen dar. Hätte die belangte Behörde aus der körperlichen Übernahme der mit dem Firmenwert zusammenhängenden Unterlagen durch "Gillette-Wien" die Folgerung ziehen wollen, daß auch der Firmenwert an "Gillette-Wien" übereignet worden sei, so hätte sie in dieser Richtung Ermittlungen anstellen und den Sachverhalt klären müssen. Auch hier seien Verfahrensvorschriften verletzt worden. Bei der Ermittlung des sogenannten Veräußerungsgewinnes gehe die belangte Behörde nur von der durch "Gillette-London" geleisteten Zahlung von S 1,775,977,-- aus und stelle ihn daher in derselben Höhe fest, weil diesem Betrag keinerlei Buchwerte gegenüberstünden. Sie übergehe dabei, daß die Übernahme der Fahrzeuge durch die "Gillette-Wien" zu geschätzten Werten erfolgt sei, die aller Voraussicht nach nicht den Buchwerten entsprochen hätten, und daß es sich um einen besonderen Zufall gehandelt haben müßte, wenn der die übrigen drei Fahrzeuge erwerbende Kraftfahrzeughändler diese genau zu den Buchwerten gekauft hätte. In beiden Fällen würde sich zweifellos Buchgewinne oder -verluste ergeben haben, die bisher im Rahmen des laufenden Gewinnes ihren Niederschlag gefunden hätten. Wenn die belangte Behörde aber zu dem Schluß komme, daß die Veräußerung eines Teilbetriebes und daher auch ein Veräußerungsgewinn gemäß Paragraph 16, EStG vorhanden sei, dann hätte sie in dieser Richtung Ermittlungen anstellen und etwa festgestellte Buchgewinne oder -verluste als zum Veräußerungsvorgang gehörig bei Berechnung des Veräußerungsgewinnes berücksichtigen müssen. Auch daß sie solche Ermittlungen unterlassen habe, sei eine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

§ 7 Abs. 5 UStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung Paragraph 7, Absatz 5, UStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung

bestimmt, daß auch die Veräußerung eines Geschäftes im ganzen der Umsatzsteuer unterliegt, und zwar zu dem ermäßigten Steuersatz von 1 v. H. (einschließlich der Zuschläge 1,8 v. H.). Eine solche Veräußerung ist auf Grund der genannten Gesetzesstelle gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet wird. Ein GESONDERT GEFÜHRTER BETRIEB liegt vor, wenn er für sich allein ein lebensfähiges Wirtschaftsgebilde darstellt, das nach Art eines selbständigen Unternehmens geführt wird. Das ist dann der Fall, wenn wirtschaftliche Selbständigkeit gegeben ist; d. h. der veräußerte Teil muß einen für sich lebensfähigen Organismus gebildet haben, der unabhängig von den anderen Geschäften des Unternehmens betrieben worden ist und auch nach außen hin ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde gewesen ist (Plückebaum-Malitzky, 9. Aufl., TZ 587). Für eine solche Selbständigkeit spricht eine gesonderte Buchführung, wenngleich diese für sich allein nicht entscheidend ist (siehe Strack, Die Umsatzsteuer, S 227 und Plückebaum-Malitzky, 9. Aufl., Tz 589). Auch hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. Juli 1968, Zl. 1516/66, ausgesprochen, daß bei Großhandels- oder Generalvertretungsbetrieben die Bedeutung des Standortes in den Hintergrund tritt; hier sind vielmehr die fundierten Geschäftsverbindungen zu den Kunden oder die Vertretungsberechtigung, allenfalls der Firmenname, als hauptsächliche Geschäftsgrundlage anzusehen. Im übrigen kommt es in Zweifelsfällen auf die Verkehrsanschauung an (siehe das eben zitierte hg. Erkenntnis und Hübschmann-Grabower-Beck-v.Wallis, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Anm. 172 zu § 1 Z. 1). Die Anwendbarkeit der gegenständlichen Vorschrift setzt weiter voraus, daß die Veräußerung der wesentlichen Wirtschaftsgüter an ein und denselben Abnehmer erfolgt (siehe Strack a. a. O. S. 227). Schließlich ist erforderlich, daß eine ÜBEREIGNUNG gegeben ist (siehe ebenfalls Strack a. a. O. S. 228).

bestimmt, daß auch die Veräußerung eines Geschäftes im ganzen der Umsatzsteuer unterliegt, und zwar zu dem ermäßigten Steuersatz von 1 v. H. (einschließlich der Zuschläge 1,8 v. H.). Eine solche Veräußerung ist auf Grund der genannten Gesetzesstelle gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen übereignet wird. Ein GESONDERT GEFÜHRTER BETRIEB liegt vor, wenn er für sich allein ein lebensfähiges Wirtschaftsgebilde darstellt, das nach Art eines selbständigen Unternehmens geführt wird. Das ist dann der Fall, wenn wirtschaftliche Selbständigkeit gegeben ist; d. h. der veräußerte Teil muß einen für sich lebensfähigen Organismus gebildet haben, der unabhängig von den anderen Geschäften des Unternehmens betrieben worden ist und auch nach außen hin ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde gewesen ist (Plückebaum-Malitzky, 9. Aufl., TZ 587). Für eine solche Selbständigkeit spricht eine gesonderte Buchführung, wenngleich diese für sich allein nicht entscheidend ist (siehe Strack, Die Umsatzsteuer, S 227 und Plückebaum-Malitzky, 9. Aufl., Tz 589). Auch hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 3. Juli 1968, Zl. 1516/66, ausgesprochen, daß bei Großhandels- oder Generalvertretungsbetrieben die Bedeutung des Standortes in den Hintergrund tritt; hier sind vielmehr die fundierten Geschäftsverbindungen zu den Kunden oder die Vertretungsberechtigung, allenfalls der Firmenname, als hauptsächliche Geschäftsgrundlage anzusehen. Im übrigen kommt es in Zweifelsfällen auf die Verkehrsanschauung an (siehe das eben zitierte hg. Erkenntnis und Hübschmann-Grabower-Beck-v.Wallis, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Anmerkung 172, zu Paragraph eins, Ziffer eins,). Die Anwendbarkeit der gegenständlichen Vorschrift setzt weiter voraus, daß die Veräußerung der wesentlichen Wirtschaftsgüter an ein und denselben Abnehmer erfolgt (siehe Strack a. a. O. S. 227). Schließlich ist erforderlich, daß eine ÜBEREIGNUNG gegeben ist (siehe ebenfalls Strack a. a. O. S. 228).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 EStG gehört zu den gewerblichen Einkünften auch der bei der Veräußerung des ganzen Gewerbebetriebes oder eines Teilbetriebes erzielte Gewinn. Ein solcher Veräußerungsgewinn ist gemäß § 34 Abs. 1 EStG in Verbindung mit Abs. 2 Z. 2 dieser Gesetzesstelle tariflich begünstigt und unterliegt nach einhelliger Lehre und ständiger Rechtsprechung nicht der Gewerbesteuer. Teilbetrieb ist - ebenfalls im Sinne von Lehre und Rechtsprechung - ein organisch in sich geschlossener, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil eines Gewerbebetriebes, der es vermöge seiner Geschlossenheit ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 3. Juni 1947, Slg. Nr. 15/F, vom 23. November 1962, Zl. 1260/61, sowie vom 11. März 1966, Zl. 2038/65). Gemäß Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer eins, EStG gehört zu den gewerblichen Einkünften auch der bei der Veräußerung des ganzen Gewerbebetriebes oder eines Teilbetriebes erzielte Gewinn. Ein solcher Veräußerungsgewinn ist gemäß Paragraph 34, Absatz eins, EStG in Verbindung mit Absatz 2, Ziffer 2, dieser Gesetzesstelle tariflich begünstigt und unterliegt nach einhelliger Lehre und ständiger Rechtsprechung nicht der Gewerbesteuer. Teilbetrieb ist - ebenfalls im Sinne von Lehre und Rechtsprechung - ein organisch in sich

geschlossener, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil eines Gewerbebetriebes, der es vermöge seiner Geschlossenheit ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 3. Juni 1947, Slg. Nr. 15/F, vom 23. November 1962, Zl. 1260/61, sowie vom 11. März 1966, Zl. 2038/65).

Wendet man die vorstehenden Rechtsgrundsätze auf den Beschwerdefall an, so ergibt sich, daß bei einem Großhandelsbetrieb, wie es der der mitbeteiligten Partei ist, im Sinne des vorzitierten hg. Erkenntnisses vom 3. Juli 1968 das Schwergewicht der Beurteilung auf die Veräußerung des vornehmlich im Kundenstock bestehenden Firmenwertes und die Übertragung des Verkaufsapparates zu legen ist. Demgegenüber tritt das sonst möglicherweise bedeutsame Indiz der Führung getrennter Konten in der Finanzbuchhaltung in den Hintergrund, zumal im Beschwerdefall immerhin - wenn auch außerhalb der Finanzbuchhaltung - Aufzeichnungen zu kalkulatorischen zwecken geführt worden sein, die im innerbetrieblichen Bereich eine Abgrenzbarkeit der auf den Vertrieb von "Gillette-Waren" gerichteten Tätigkeit erkennen lassen. Die diesbezügliche Rechtsrüge der Beschwerde ist daher ebensowenig zielführend wie der Hinweis darauf, daß die Vertreterorganisation für "Gillette-Waren" nicht über eigene "abgesonderte" Betriebsräumlichkeiten, sondern nur über eigene Arbeitsplätze innerhalb des Betriebes verfügt hat, denn auch diesem Umstand kommt im Hinblick auf die Großhandelstätigkeit der mitbeteiligten Partei keine ausschlaggebende Bedeutung zu, weil die Vertreterorganisation naturgemäß überwiegend im Außendienst tätig ist und es daher nicht darauf ankommen kann, in welchen Betriebsräumlichkeiten die Vertreter anlässlich ihres Aufenthaltes im Betrieb ihre Arbeit verrichten.

Der Beschwerde ist einzuräumen, daß dann, wenn sich der Unternehmer mit der Vertretung oder dem Vertrieb mehrerer Artikel befaßt, die Aufgabe eines Artikels noch keine Teilbetriebsveräußerung darstellt. mit diesem Rechtssatz ist die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides jedoch noch nicht erwiesen, denn die belangte Behörde hat unterstellt, daß im Beschwerdefall nicht bloß der Vertrieb eines Artikels aufgegeben wurde, sondern daß damit im Zusammenhang Wirtschaftsgüter übertragen worden sind, die in ihrer Gesamtheit einen wirtschaftlichen selbständigen Organismus darstellten.

Die Beschwerde führt auch ins Treffen, daß sich die von der mitbeteiligten Partei behauptete Trennung lediglich auf den Vertreterapparat beschränkt habe, während der Warenein- und -verkauf, die Lagerung und Verteilung und die damit verbundenen Buchungsvorgänge von einer "ungeteilten Organisation" erfüllt worden seien.

Diesem Vorbringen kommt Berechtigung zu. Die belangte Behörde hat nämlich unterlassen, in diesem Punkte festzustellen, ob NACH AUSSEN der Vertrieb der "Gillette-Waren" ein derartiges Maß von Selbständigkeit erreicht hat, daß er ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde dargestellt hat. Sie hat ihre Entscheidung vielmehr lediglich darauf abgestellt, daß INNERHALB des Betriebes die "Verkaufsorganisation" über eine genügende Selbständigkeit verfügte, um von einem "gesondert geführten Betrieb" reden zu können. Dies ist nach dem Gesamtbild des den Akten zu entnehmenden Sachverhaltes an sich richtig, doch wäre es eben notwendig gewesen, Erhebungen darüber anzustellen, ob diese betriebsinternen Verhältnisse auch in der Außenwelt ihren Niederschlag gefunden haben. zwar hat die mitbeteiligte Partei in der von ihr erstatteten Gegenschrift behauptet, daß die "selbständige Betriebsabteilung (acht Reisende)" nur Orderbücher und Muster von "Gillette-Erzeugnissen" benutzen durften, daß die Bestellscheine und Rechnungen den klaren Hinweis auf "Generalrepräsentanz" für "Gillette Industries Limited (U.K.)" enthalten hätten und daß für "Gillette-Waren" ein eigenes Briefpapier und eigene Fakturvordrucke verwendet worden seien - Umstände, die nach Ansicht des Gerichtshofes im Zusammenhang mit dem Akteninhalt durchaus geeignet wären, die Selbständigkeit der in Streit stehenden Tätigkeit der mitbeteiligten Partei auch nach außen hinreichend zu dokumentieren - doch hat die belangte Behörde in dieser Richtung keinerlei Feststellungen getroffen, so daß es dem Gerichtshof verwehrt ist, diese Behauptung der mitbeteiligten Partei als erwiesenen Sachverhalt anzunehmen. Somit ist der angefochtene Bescheid allein aus diesem Grunde mit einem erheblichen Verfahrensmangel belastet, was gemäß § 42 Abs. 2 lit. c Z. 2 VwGG 1965 zu seiner Aufhebung führen mußte, soweit über die Umsatzsteuer abgesprochen worden ist. Diesem Vorbringen kommt Berechtigung zu. Die belangte Behörde hat nämlich unterlassen, in diesem Punkte festzustellen, ob NACH AUSSEN der Vertrieb der "Gillette-Waren" ein derartiges Maß von Selbständigkeit erreicht hat, daß er ein selbständiges, in sich abgeschlossenes Wirtschaftsgebilde dargestellt hat. Sie hat ihre Entscheidung vielmehr lediglich darauf abgestellt, daß INNERHALB des Betriebes die "Verkaufsorganisation" über eine genügende Selbständigkeit verfügte, um von einem "gesondert geführten Betrieb" reden zu können. Dies ist nach dem Gesamtbild des den Akten zu entnehmenden Sachverhaltes an sich richtig, doch wäre es eben notwendig gewesen, Erhebungen darüber anzustellen, ob diese betriebsinternen Verhältnisse auch in

der Außenwelt ihren Niederschlag gefunden haben. zwar hat die mitbeteiligte Partei in der von ihr erstatteten Gegenschrift behauptet, daß die "selbständige Betriebsabteilung (acht Reisende)" nur Orderbücher und Muster von "Gillette-Erzeugnissen" benutzen durften, daß die Bestellscheine und Rechnungen den klaren Hinweis auf "Generalrepräsentanz" für "Gillette Industries Limited (U.K.)" enthalten hätten und daß für "Gillette-Waren" ein eigenes Briefpapier und eigene Fakturenvordrucke verwendet worden seien - Umstände, die nach Ansicht des Gerichtshofes im Zusammenhang mit dem Akteninhalt durchaus geeignet wären, die Selbständigkeit der in Streit stehenden Tätigkeit der mitbeteiligten Partei auch nach außen hinreichend zu dokumentieren - doch hat die belangte Behörde in dieser Richtung keinerlei Feststellungen getroffen, so daß es dem Gerichtshof verwehrt ist, diese Behauptung der mitbeteiligten Partei als erwiesenen Sachverhalt anzunehmen. Somit ist der angefochtene Bescheid allein aus diesem Grunde mit einem erheblichen Verfahrensmangel belastet, was gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, Ziffer 2, VwGG 1965 zu seiner Aufhebung führen mußte, soweit über die Umsatzsteuer abgesprochen worden ist.

Im fortgesetzten Verfahren wird die belangte Behörde daher zu prüfen haben ob die im Vertrieb von "Gillette-Waren" bestehende Tätigkeit der mitbeteiligten Partei ein solches Maß von Selbständigkeit auch nach außen erkennen ließ, daß nach der Verkehrsauffassung von einem "gesondert geführten Betrieb" die Rede sein kann. Ferner wird folgendes zu beachten sein:

Der Verwaltungsgerichtshof kann einen relevanten Verfahrensmangel darin nicht erblicken, daß die belangte Behörde unterlassen hat, ausdrücklich festzustellen, welche Bedeutung dem Verhältnis des Vertriebes von "Gillette-Waren" und "Rotbart-Waren" zukommt. War der Vertrieb von "Gillette-Waren" für die von der mitbeteiligten Partei in Anspruch genommene Steuerbegünstigung mit hinreichender Selbständigkeit ausgestattet, so kann es keine Rolle spielen, ob neben "Gillette-Waren" auch solche unter der

Bezeichnung "Rotbart" abgesetzt wurden, oder ob - wie die

mitbeteiligte Partei in ihrer Gegenschrift ausführt - die "Rotbart-Waren" im Rahmen des "Gillette-Geschäftes" zum Absatz gelangten. Ferner werden auch jene Ausführungen der Beschwerde nicht weiters zu beachten sein, die einen Vergleich zwischen Umsatzrückgang nach Lösung des Vertragsverhältnisses und der Höhe der Verwaltungs- und Vertriebskosten des gesamten Unternehmens vor und nach diesem Ereignis zum Gegenstand haben, denn es ist der mitbeteiligten Partei zuzugestehen, daß bei einem Umsatzrückgang nicht im gleichen Maße und vor allem nicht sofort die fixen und ein Teil der variablen Kosten proportional sinken. Ebenso kann es nicht streitentscheidend sein, daß die mitbeteiligte Partei nach Verlust des Alleinvertriebsrechtes für "Gillette-Waren" nunmehr Rasierklingen eines anderen Erzeugers im Großhandel umsetzt, denn das ist dafür, ob der bisherige Vertrieb von "Gillette-Waren" in der Form einer selbständigen Organisation erfolgt ist, ohne jede Bedeutung. Es ist daher auch nicht ausschlaggebend, ob der Ersatzartikel auf Provisionsbasis oder in der Form des Eigenhandelsgeschäftes umgesetzt wird. Das Beschwerdevorbringen, dem "übernehmenden Unternehmer" sei es nicht möglich gewesen, "den sogenannten Teilbetrieb" in derselben Form weiterzuführen, wird die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren nicht zum Gegenstand weiterer Ermittlungen machen müssen, denn aus dem Akteninhalt folgt mit hinreichender Deutlichkeit, daß die Gillette Ges.m.b.H., Wien, ab 1. Juli 1966 sehr wohl in der Lage war, den bisher von der mitbeteiligten Partei besorgten Vertrieb auf Grund der überlassenen Unterlagen und des Vertreterstabes reibungslos fortzusetzen.

Was die Bedenken des beschwerdeführenden Präsidenten anlangt, statt der bisherigen acht Vertreterfahrzeuge seien nur fünf an die neu gegründete Gesellschaft m.b.H. verkauft worden, so sind diese Bedenken unbegründet, wenn zutrifft, daß die drei Fahrzeuge vor der Übergabe der anderen Autos und des Warenlagers an die Gillette Ges.m.b.H., Wien, deswegen einem Autohändler verkauft worden sind, weil sie wegen ihres Alters abgestoßen werden mußten.

Der beschwerdeführende Präsident meint ferner, daß es an einem einheitlichen Übereignungsvorgang an einen Abnehmer mangle und rügt, daß die belangte Behörde unzulässig "Grundsätze der Organlehre" ihrer Entscheidung zugrunde gelegt habe. Diesem Beschwerdevorbringen kann sich der Gerichtshof nicht anschließen:

Die belangte Behörde konnte nämlich auf Grund der vorliegenden Akten von der Annahme ausgehen, daß das amerikanische Unternehmen zum Zwecke des Absatzes seiner Erzeugnisse in anderen Staaten Tochtergesellschaften gegründet hat, deren Anteile zumindest überwiegend in Händen der Muttergesellschaft sind. Daß dabei der Gesellschaft in London im Verhältnis zu den anderen europäischen Tochtergesellschaften eine größere Bedeutung etwa nach der Art eines "Zwischenverteilers" zukommt und - weltweit gesehen - sie konzernintern möglicherweise die Stellung eines "Aufsichtsorganes" für den europäischen Bereich hatte, ist nicht entscheidend. Entscheidend ist

vielmehr, daß - und auch das konnte die belangte Behörde ihrer Entscheidung unterstellen - im Zuge der Neugründung einer Tochtergesellschaft an diese alle jene Betriebsunterlagen zu übertragen waren, die geeignet waren, den uneingeschränkten Vertrieb der Erzeugnisse in Österreich sofort fortzuführen. Daß die darauf zielenden Verabredungen nicht mit dem rechtlich selbständigen Wiener Tochterunternehmen des amerikanischen Stammhauses geführt worden sind und Zahlungen nicht von der Gillette Gesm.b.H., Wien, sondern von dem Londoner Unternehmen geleistet worden sind, liegt bei den gegebenen Verhältnissen in der Natur der Sache, zumal die mitbeteiligte Partei mit Recht darauf hinweist, daß zur Zeit der maßgeblichen Vereinbarungen die Wiener Gesellschaft noch gar nicht gegründet war. Es ist daher nicht richtig, daß die belangte Behörde in ihre Überlegungen Grundsätze der Organlehre einbezogen hat. Vielmehr hat sie in zutreffender Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise eine auf eine Gesamtheit von Maßnahmen gerichtete Transaktion als einheitliches Ganzes beurteilt. Daher gehen auch die Beschwerdeausführungen ins Leere, der Firmenwert sei an "Gillette London" übereignet worden. Der wahre wirtschaftliche Gehalt der gegenständlichen Vorgänge kann vielmehr nur darin erblickt werden, daß Warenlager, Firmenwert, sachliche Hilfsmittel und der eingeführte Vertreterstab der neu zu gründenden Gillette Ges.m.b.H., Wien, zur Verfügung stehen sollten, allerdings auf Grund vertraglicher Vereinbarungen mit der konzernmäßig dazwischen geschalteten Londoner Firma, was aber - wie schon dargelegt - zur Verwirklichung des angestrebten Ziels technisch gar nicht anderes möglich war.

Schließlich hält der beschwerdeführende Präsident der belangten Behörde vor, sie hätte bei Annahme eines nach § 7 Abs. 5 UStG begünstigten Vorganges betreffend die Warenabläse den Steuersatz für die Übertragung aus dieser Gesetzesstelle und nicht wegen Vorliegens einer Lieferung im Großhandel ableiten müssen und es wäre auch das Entgelt für die fünf Kraftfahrzeuge mit 1,8 v. H. zu versteuern gewesen. Dieser Vorwurf trifft grundsätzlich zu. Jedoch wird die belangte Behörde, wenn sie im fortgesetzten Verfahren neuerlich zu dem Schluß kommen sollte, es handle sich um einen einheitlichen, dem § 7 Abs. 5 UStG zu unterstellenden Sachverhalt, Gelegenheit haben, diesen Irrtum zu berichtigen. Keineswegs kann aber daraus, daß es sich hier um eine unrichtige Beurteilung gehandelt hat, die bereits der mitbeteiligten Partei im erstinstanzlichen Verfahren unterlaufen ist, darauf geschlossen werden, daß die Anwendbarkeit des § 7 Abs. 5 UStG schlechthin ausgeschlossen ist. Schließlich hält der beschwerdeführende Präsident der belangten Behörde vor, sie hätte bei Annahme eines nach Paragraph 7, Absatz 5, UStG begünstigten Vorganges betreffend die Warenabläse den Steuersatz für die Übertragung aus dieser Gesetzesstelle und nicht wegen Vorliegens einer Lieferung im Großhandel ableiten müssen und es wäre auch das Entgelt für die fünf Kraftfahrzeuge mit 1,8 v. H. zu versteuern gewesen. Dieser Vorwurf trifft grundsätzlich zu. Jedoch wird die belangte Behörde, wenn sie im fortgesetzten Verfahren neuerlich zu dem Schluß kommen sollte, es handle sich um einen einheitlichen, dem Paragraph 7, Absatz 5, UStG zu unterstellenden Sachverhalt, Gelegenheit haben, diesen Irrtum zu berichtigen. Keineswegs kann aber daraus, daß es sich hier um eine unrichtige Beurteilung gehandelt hat, die bereits der mitbeteiligten Partei im erstinstanzlichen Verfahren unterlaufen ist, darauf geschlossen werden, daß die Anwendbarkeit des Paragraph 7, Absatz 5, UStG schlechthin ausgeschlossen ist.

Zur einkommensteuerrechtlichen (und damit gewerbesteuerrechtlichen) Beurteilung des Beschwerdefalles ist zunächst auf den aus einhelliger Rechtsprechung abgeleiteten Grundsatz hinzuweisen, daß die Veräußerung eines Teilbetriebes gegeben ist, wenn ein organisch in sich geschlossener, mit einer GEWISSEN Selbständigkeit ausgestatteter Betrieb veräußert wird, der dem Erwerber ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit fortzusetzen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 12. März 1969, Zl. 1435/68, wobei es sich auch hier - wie im Wortlaut des § 7 Abs. 5 UStG wiedergegeben - um einen in der Gliederung des Betriebes gesondert geführten Betrieb handeln muß (siehe Littmann, "Das Einkommensteuerrecht", 9. Aufl., Tz. 4a zu § 16 und besonders zu Handelsvertretern Tz 6 zu § 16)). Der zur Umsatzsteuer aufgezeigte Verfahrensmangel belastet daher den angefochtenen Bescheid auch, soweit über die einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einkünften bzw. über das Nichtbestehen einer Gewerbesteuerpflicht abgesprochen worden ist. Auch in diesem Umfang wird daher im fortgesetzten Verfahren zu prüfen sein, ob auch nach außen der Vertrieb von "Gillette-Waren" mit jener Selbständigkeit erfolgte, die für die Annahme eines Teilbetriebes erforderlich ist. Zur einkommensteuerrechtlichen (und damit gewerbesteuerrechtlichen) Beurteilung des Beschwerdefalles ist zunächst auf den aus einhelliger Rechtsprechung abgeleiteten Grundsatz hinzuweisen, daß die Veräußerung eines Teilbetriebes gegeben ist, wenn ein organisch in sich geschlossener, mit einer GEWISSEN Selbständigkeit ausgestatteter Betrieb veräußert wird, der dem Erwerber ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit fortzusetzen vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 12. März 1969, Zl. 1435/68, wobei es sich auch hier - wie im Wortlaut des Paragraph 7, Absatz 5, UStG wiedergegeben - um einen in der Gliederung des Betriebes gesondert

geführten Betrieb handeln muß (siehe Littmann, "Das Einkommensteuerrecht", 9. Aufl., Tz. 4a zu Paragraph 16 und besonders zu Handelsvertretern Tz 6 zu Paragraph 16,). Der zur Umsatzsteuer aufgezeigte Verfahrensmangel belastet daher den angefochtenen Bescheid auch, soweit über die einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einkünften bzw. über das Nichtbestehen einer Gewerbesteuerpflicht abgesprochen worden ist. Auch in diesem Umfang wird daher im fortgesetzten Verfahren zu prüfen sein, ob auch nach außen der Vertrieb von "Gillette-Waren" mit jener Selbständigkeit erfolgte, die für die Annahme eines Teilbetriebes erforderlich ist.

Dabei wird die belangte Behörde, wenn sie zur neuerlichen Feststellung gelangt, eine Teilbetriebsveräußerung sei zu bejahen, die Möglichkeit haben, auch jenen von der Beschwerde zur Recht gerügten Fehler, daß sie bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes vom Veräußerungspreis keine Buchwerte abgezogen hat, sanieren können.

Somit erweist sich, daß der angefochtene Bescheid im vollen Umfang mit einer Rechtswidrigkeit infolge Mangelhaftigkeit des Verfahrens im Sinne des § 42 Abs. 2 lit. c Z. 2 VwGG 1965 belastet ist, so daß er aufzuheben war. Somit erweist sich, daß der angefochtene Bescheid im vollen Umfang mit einer Rechtswidrigkeit infolge Mangelhaftigkeit des Verfahrens im Sinne des Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, Ziffer 2, VwGG 1965 belastet ist, so daß er aufzuheben war.

Die mitbeteiligte Partei hat die Durchführung einer Verhandlung beantragt. Hievon konnte jedoch gemäß § 39 Abs. 2 lit. c VwGG 1965 abgesehen werden. Die mitbeteiligte Partei hat die Durchführung einer Verhandlung beantragt. Hievon konnte jedoch gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Litera c, VwGG 1965 abgesehen werden.

Wien, am 25. Mai 1971

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1971:1969001705.X00

Im RIS seit

25.05.1971

Zuletzt aktualisiert am

27.12.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at