

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

10.10.1955

Geschäftszahl

1847/53

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

1899/53

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsidenten Dr. Putz und die Räte Dr. Ondraczek, Dr. Wasniczek, Dr. Schirmer und Dr. Schimetschek als Richter, im Beisein des Ministerialsekretärs Dr. Heinzl als Schriftführer, über die Beschwerden der E I in M, der L K in G, des K I in M, und des P L in P, gegen den Bescheid der Berufungskommission bei der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 28. April 1953, Zl. 18/3 - II - 1953, betreffend einheitliche Gewinnfeststellung für 1949/1950 und 1950/1951, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Gewinnfeststellung für 1950/1951 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind Erben des im Jahre 1942 verstorbenen Karl I. Dieser (im folgenden der Erblasser genannt) hatte im Jahre 1933 von Urban L. einen umfangreichen Liegenschaftsbesitz, bestehend aus einem Schloss und ausgedehnten Wäldern in Kärnten erworben. Als Entgelt hatte er die auf dem Gutsbesitz lastenden Schulden übernommen und sich zur Leistung der anständigen ordnungsmäßigen Naturalversorgung des Übergebers auf dessen Lebenszeit verpflichtet. Anfangs 1938 hatte L. den Erblasser auf Feststellung der Ungültigkeit des Übergabvertrages geklagt. Bald darauf wurde der Erblasser jedoch gezwungen, seinen Gutsbesitz an die Deutschen Reichsforste zu verkaufen. Aus dem Erlös überließ er einen Teilbetrag von 230.000 RM an L. und die Parteien ließen den Zivilprozess ruhen. Nach der Wiederherstellung der staatlichen Selbstständigkeit Österreichs erkannte die zuständige Rückstellungskommission den Kaufvertrag mit den Deutschen Reichsforsten auf Antrag der Beschwerdeführer - der Erblasser war inzwischen gestorben - für nichtig und die Reichsforste für schuldig, das Forstgut zurückzustellen. Auch L. hatte Anspruch auf Rückstellung des Forstgutes erhoben. Als er mit dem Begehren gegen die Reichsforste nicht durchdrang, drohte er den Beschwerdeführern, er werde den im Jahre 1938 begonnenen, zur Zeit ruhenden Rechtsstreit fortsetzen, und zwar im Armenrecht. Daraufhin verpflichteten sich die Beschwerdeführer im Jahre 1950 im Vergleichswege, an L. "zur abschließenden Erfüllung des Kaufvertrages vom 8. April 1933 bzw. 12. Juli 1933" einen Betrag von 200.000 S und zur Abfindung seiner sonstigen Ansprüche gegen sie, insbesondere auch wegen des behaupteten, nicht rechtsgültigen Zustandekommens des Vertrages aus dem Jahre 1933, eine monatliche Rente von 2.000 S zu zahlen, wobei für beide Zahlungen Wertsicherungen vereinbart wurden. Dagegen erklärte L., auf die Herrschaft mit allen ihren Bestandteilen und ihrem Zugehör unwiderruflich zu Gunsten der Beschwerdeführer zu verzichten.

Sowohl der Erblasser als auch die Reichsforste hatten an der Forstsubstanz Raubbau betrieben und so bestand im Zeitpunkt der Rückübertragung des Forstgutes an die Beschwerdeführer ein großer Aufforstungsrückstand. Die aus dieser Tatsache abzuleitende Verpflichtung zur Wiederaufforstung war jedoch bei der Rückstellung des Gutes an die Beschwerdeführer buchmäßig nicht erfasst, da die Reichsforste ebenso

wie die österreichischen Bundesforste, die die Verwaltung des Gutes im Jahre 1945 übernommen hatten, ihre Bücher nach den Regeln der Kameralistik geführt hatten.

Die Erbgemeinschaft stellte zunächst zum 8. Juli 1949 (Teilerkenntnis der Rückstellungskommission) eine Eröffnungsbilanz und für die Zeiten von diesem Tage bis zum 30. Juni 1950 und vom 10. Juli 1950 bis 31. März 1951 (Naturalteilung des Gutes unter die mehreren Erben) je einen Rechnungsabschluss auf. Für das Wirtschaftsjahr 1949/1950 wiesen sie einen Verlust von 911.772 S, für das Wirtschaftsjahr 1950/1951 einen Gewinn von 1.273.724 S aus. Dabei hatten sie zu Lasten des Geschäftsergebnisses für 1949/1950 eine Rückstellung für Kulturrückstände von 302 ha in der Höhe von 712.713 S gebildet und zu Lasten des Gewinnes des Jahres 1950/1951 die Aufwendungen für den an L. gezahlten Entschädigungsbetrag von 200.000 S und die an ihn geleisteten Rentenzahlungen von 21.650 S verbucht.

Das Finanzamt erkannte auf Grund des Ergebnisses einer Betriebsprüfung u. a. weder die Rückstellung für Kulturrückstände noch die gewinnmindernde Buchung der Abfindungszahlung von 200.000 S und des bezahlten Leibrentenbetrages an, ermittelte für 1949/1950 einen Verlust aus dem Forstbetriebe von bloß 47.689 S, für 1950/1951 einen steuerpflichtigen Gewinn von 1.221.078 S, erließ die entsprechenden Gewinnfeststellungsbescheide und rechnete Gewinn und Verlust den Beschwerdeführern, je zu einem Viertel zu.

Die Beschwerdeführer beriefen. Sie führten u. a. aus, in den Jahren 1934 bis 1938 hätten die Rundholzpreise nicht einmal die Gestehungskosten gedeckt. Da das Forstgut außerdem mit hohen Hypotheken belastet gewesen sei, habe der Erblasser in den Jahren 1934 bis 1938 außerordentliche Schlägerungen zur Erhaltung der wirtschaftlichen Substanz vornehmen müssen. Im Jahre 1937 habe die Schlägerung z. B. das Dreifache des normalen Holzeinschlages betragen. Seit der Veräußerung des Forstgutes an die Reichsforste habe der Erblasser und hätten die Erben sich um das Gut nicht kümmern können. Daher hätten sie anlässlich der Rücknahme keinen Überblick gehabt, wieweit die Aufforstungsrückstände aus der Vergangenheit bereits aufgeholt und wieweit Aufforstungsrückstände aus der Zeit von 1938 bis 1948 vorhanden waren. Zudem habe die Höhe der Aufforstungskosten mangels Pflanzenmaterials und mangels der Möglichkeit, die Lohnkosten zu berechnen, auch nicht annähernd vor dem Jahre 1950 festgestellt werden können. Daher habe in der Eröffnungsbilanz eine Verbindlichkeit für die Aufforstungsrückstände nicht eingesetzt werden können. Erst in der Schlussbilanz für 1949/1950 habe eine entsprechende Rückstellung gebildet werden können. Am Bilanzstichtag sei eine echte Verbindlichkeit vorgelegen, die das abgelaufene Wirtschaftsjahr betroffen habe zu deren Aufnahme in die Bilanz die Erbgemeinschaft verpflichtet gewesen sei; denn die staatliche Bezirksforstinspektion habe die Betriebsführung sofort amtlich darauf hingewiesen, dass mit Rücksicht auf die seit zehn Jahren zur Gänze unterlassenen Aufforstungen eine Schlägerungsbewilligung in der Höhe des normalen Einschlages und darüber nur dann erteilt werden würde, wenn nach einer sofort vorzunehmenden Bestandsaufnahme innerhalb weniger Jahre nach Erhalt von Pflanzenmaterial die Rückstände aufgeholt werden.

Verbindlichkeiten, die auf einem Betriebsgrundstück lasten, müssten aber in dem Zeitpunkt, in dem sie behördlicherseits festgestellt werden, in der Bilanz aufscheinen, sonst sei diese unwahr. Die Berücksichtigung der Bildung dieser Rückstellungen sei auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Aufforstungsrückstände aus der Zeit vor dem Beginn des betreffenden Wirtschaftsjahres herrühren. Die Erbgemeinschaft könne nicht für die Unterlassung der Rückstellung durch die Zwischenbesitzer haftbar gemacht werden. Eine Rückstellung der Aufforstungskosten in den Jahren 1934 bis 1938 sei unmöglich gewesen, weil infolge des hohen Schuldenstandes und der geringen Holzpreise, die nicht einmal die eigenen Kosten gedeckt hätten, nur Verluste hätten ausgewiesen werden können und Verlustvorträge nach dem österreichischen Personalsteuergesetz nicht möglich gewesen seien. Während der Kriegs- und Nachkriegszeit sei aber wegen Mangels an Pflanzenmaterial und Arbeitskräften eine Nachholung der Aufforstungsrückstände gleichfalls nicht möglich gewesen. Von den geltend gemachten Aufforstungsrückständen für 302 ha entfielen aber nur 227 ha auf außerordentliche Waldnutzungen. Demgemäß sei allerdings die Rückstellung auf 581.483 S einzuschränken. L. habe nach der Rückstellung des Forstgutes an die Beschwerdeführer gedroht, den im Jahre 1938 begonnenen Rechtsstreit mit dem vollen Streitwert im Armenrecht weiterzuführen; selbst bei völliger Abweisung des Klagebegehrens wären die eigenen Anwaltskosten der Beschwerdeführer und die Gerichtsgebühren so hoch gewesen, dass sie den tatsächlich bezahlten Vergleichsbetrag weitaus überstiegen hätten. Im übrigen sei bei der Missstimmung, die bei einem großen Teil der Kärntner Bevölkerung aus politischen Gründen gegen den Erblasser bestanden habe, ein für die Beschwerdeführer günstiges Urteil nicht bestimmt zu erwarten gewesen. Gegenüber dem ursprünglichen Verlangen L.'s sei aber das, was er tatsächlich erhalten habe, sehr gering. Bedenke man, dass das ganze Gut einen Wert von 25 - 30 Millionen Schilling habe, dann könne der verhältnismäßig geringfügige Vergleichsbetrag nicht ernstlich als Nachzahlung auf den Kaufpreis, sondern müsse er vielmehr als echter Abfindungsbetrag für den endgültigen Verzicht auf die Anfechtung des Kaufvertrages angesehen werden. Unter der im Vergleichstext erwähnten "restlosen Erfüllung des Kaufvertrages" sei nicht eine Kaufpreisanzahlung zu verstehen, sondern der behauptete Anspruch L.'s auf Nachzahlung des nicht gewährten "vollen anständigen Unterhaltes" bis 1939 und allenfalls (unter Berücksichtigung der nachträglich ausgesprochenen Nichtigkeit der Entziehung des Forstgutes durch das Deutsche Reich) bis 1950.

Über diesen Umstand beantragten die Erben auch die Vernehmung mehrerer Rechtsanwälte als Zeugen. Die Zahlung der 200.000 S sei sohin entsprechend einem Urteil des ehemaligen Reichsfinanzhofes vom 2. Juni 1931 als Betriebsausgabe, und zwar als Abwehrkosten anzusehen.

Die Berufungskommission gab der Berufung gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für 1950/1951 in einigen Punkten, die nicht mehr Gegenstand der vorliegenden Beschwerde sind, statt, wies sie aber im übrigen und ebenso auch die Berufung gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für 1949/1950 ab. Eine Rückstellung in der voraussichtlichen Höhe der Ausgaben könne gebildet werden, wenn Einnahmen durch künftige Ausgaben vorbelastet sind, die erst in einem späteren Wirtschaftsjahr geleistet werden. Eine Voraussetzung für die Bildung solcher Rückstellungen sei es aber, dass die späteren Ausgaben mit den früheren Einnahmen zwangsläufig verbunden sind und dadurch das Jahr der Gewinnerzielung belasten. Dieser Grundsatz sei auch bei außerordentlichen Waldnutzungen anwendbar. Die Einnahmen aus der außerordentlichen Schlägerung seien zwangsläufig mit außerordentlichen Aufwendungen für die Aufräumung und Wiederaufforstung verbunden, die regelmäßig erst in einem künftigen Wirtschaftsjahr geleistet werden. Könnten die Waldbesitzer keine Rückstellung bilden, dann müssten sie Gewinne versteuern, die sie in dieser Höhe tatsächlich nicht erzielt haben. Die Rückstellung für Wiederaufforstungskosten könne deshalb als Gewinnberichtigungspost bezeichnet werden. Es liege in ihrer Natur, dass sie nur im Gewinnjahr angesetzt werden kann. Daraus aber, dass die Reichsforste keine Rückstellung für Aufforstungsrückstände gebildet hatten, entstehe für die Beschwerdeführer kein Recht, die Rückstellung nunmehr im ersten Jahr ihres Besitzes nachzuholen, weil eben ein mit künftigen Ausgaben belasteter Gewinn nur im Jahre der Erzielung vorgelegen sei. Wäre jedoch die Aufforstungsverpflichtung als eine echte Verpflichtung anzusehen, dann wäre sie schon in die Eröffnungsbilanz aufzunehmen gewesen, da sie ja schon bei der Besitzübernahme bestanden hätte. Denn der Entstehungsgrund dieser Verbindlichkeiten könnte nur in der seinerzeitigen Kahlschlägerung, verbunden mit der gesetzlichen und wirtschaftlichen Pflicht zur Wiederaufforstung, gelegen sein, und nicht in einer Aufforderung der Forstbehörde zur Wiederaufforstung, die zudem nicht einmal im Jahre 1950, sondern erst im Jahre 1952 ergangen sei und nur den Zweck verfolgt habe, auf die Beschwerdeführer einen Druck zur Erfüllung der schon längst fälligen Verpflichtung auszuüben. Wenn diese Verpflichtung zu Beginn des Wirtschaftsjahres noch nicht zahlenmäßig bekannt war, hätte sie geschätzt werden müssen. Auf keinen Fall aber hätten die Beschwerdeführer zuwarten dürfen, bis die Ermittlungen der ziffermäßigen Feststellung der Schuld abgeschlossen waren. Der Senat sei jedoch im Interesse der Beschwerdeführer davon ausgegangen, dass eine Aufforstungsverpflichtung noch keine passivierungsfähige Verbindlichkeit ist, sondern dass die Aufforstungskosten Betriebsausgaben des Jahres sind, in dem sie wirklich entstehen, soweit für sie keine gewinnmindernde Rückstellung besteht. Die Begründung bespricht in der Folge das von den Beschwerdeführern bezogene Urteil des Reichsfinanzhofes vom 2. Juni 1931. Der gegenwärtige Fall liege anders als der, der dem Urteil zugrundegelegt sei. L. habe sich durch den seinerzeitigen Verkauf an den Erblasser benachteiligt gefühlt, wie seine Beharrlichkeit, den Familienbesitz wieder zurückzugewinnen beweise. Es sei bekannt, dass seinerzeit die Ansicht verbreitet war, L. habe bei dem Geschäft nicht gut abgeschnitten. Es dürfte kaum bestritten werden können, dass in einem gerichtlichen Streitverfahren L., wenn schon nicht den ganzen Besitz, so doch eine angemessene Entschädigung erhalten hätte. Wenn er sich nur mit einer verhältnismäßig niedrigen Vergleichssumme zufrieden gab, so sei dies wohl darauf zurückzuführen, dass es sich bloß um eine Auffüllung des seinerzeitigen Kaufpreises gehandelt und dem 75-jährigen Mann die ohne langwierige Prozessführung zugefallene Summe für seine Bedürfnisse offenbar genügt habe. Der Senat halte die "zur gänzlichen Erfüllung des Kaufvertrages" gezahlten 200.000 S für eine nachträgliche Kaufpreiszahlung und halte die Einwendung, dass sie eine Nachzahlung für den nicht voll gewährten anständigen Unterhalt bis 1939 darstelle, für unbeachtlich, weil L. zur Abgeltung seiner Naturalansprüche schon seinerzeit 230.000 RM erhalten habe.

Diesen Bescheid der Berufungskommission haben die Beschwerdeführer beim Verwaltungsgerichtshof bekämpft. Sie bemängeln, dass die Behörde die Vernehmung verschiedener Zeugen und Sachverständigen unterlassen habe, die sie zum Beweis der Unmöglichkeit, die Höhe der erforderlichen Aufforstungskosten bereits früher festzustellen sowie der Tatsache angeboten haben, dass es sich hiebei um Aufforstungsverpflichtungen auf Grund außerordentlicher Waldnutzungen gehandelt habe. Auch gehe die Berufungskommission zu Unrecht davon aus, dass eine Gewinnberichtigungspost in Form einer Rückstellung für Wiederaufforstungskosten nur im Gewinnjahre, in dem die außerordentlichen Waldnutzungen angefallen sind, angesetzt werden könne. Diese Rechtsauffassung erscheine schon deswegen unhaltbar, "weil der geschädigte Eigentümer nach dem Rückstellungsgesetz so gestellt werden müsse, wie wenn die nichtige Vermögensentziehung nicht stattgefunden hätte". Im letztgenannten Fall aber hätten die Beschwerdeführer als private Waldbesitzer in den Jahren 1939 bis 1949 jeweils Rückstellungen für Wiederaufforstungskosten in Form einer Gewinnberichtigungspost vornehmen können. Schließlich sei nach dem Grundsatz der Billigkeit zu berücksichtigen, dass den Beschwerdeführern die durch die Reichsforste erzielten Erträge im Verrechnungswege "nach dem niedrigeren Erlös in Reichsmark und nach den Stoppreisen in der ersten Nachkriegszeit" zugekommen seien, wogegen sie mit den derzeit gegebenen außerordentlich hohen Wiederaufforstungskosten belastet erschienen. Auch hätten die Beschwerdeführer für den Fall, dass eine Rückstellung aus formalen Gründen als unzulässig erachtet werde im Berufungsverfahren beantragt, den gewinnmindernden Ansatz der Aufforstungsverpflichtung als "echte Verbindlichkeit" in der Schlussbilanz zum 31. März 1950 (gemeint wohl 30. Juni 1950) zuzulassen. Dieses Begehren hätte nicht abgelehnt werden dürfen, weil jeden Erwerber des gesamten Forstgutes bei Feststellung des Kaufpreises die bestehende Aufforstungsverpflichtung in der Höhe von 581.283 S abziehen würde. Diese sei daher zumindest gemäß § 6 Z. 3 und Z. 2 EStG mit dem so genannten "passiven Teilwert" anzusetzen gewesen. Das gehe auch daraus hervor, dass es sich dabei praktisch um "nicht verwirklichte Verluste" handle, welche nach dem Kommentar Blümich ausgewiesen werden müssten.

Bei der Zahlung an L. handle es sich lediglich um Leistungen zur Abwendung eines Rechtsstreites und nicht um eine nachträgliche Kaufpreiszahlung. Durch die im Verwaltungsverfahren beantragte Vernehmung des Rechtsanwaltes L.'s sowie des Rechtsanwaltes der Beschwerdeführer und seines Konzipienten wäre zweifellos erwiesen worden, dass die strittigen Zahlungen an L. nur geleistet wurden, um den Prozess zu vermeiden. Die Unterlassung der beantragten Beweisaufnahmen lasse das Verfahren mangelhaft erscheinen.

Der Gerichtshof hat darüber erwogen:

1. Bildung einer Rückstellung für Aufforstungsverpflichtungen (betreffend die Gewinnfeststellung für 1949/1950):

Den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung, die bei der Ermittlung des einkommensteuerpflichtigen Gewinnes nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes sinngemäß anzuwenden sind, entspricht es, unter gewissen Voraussetzungen die Bildung von gewinnmindernden Rückstellungen für ungewisse Schulden zuzulassen, doch darf eine solche Rückstellung keinesfalls in einem anderen Wirtschaftsjahr gebildet werden als in dem, in das der Betriebsvorgang fällt, der zur Entstehung der Schuld geführt hat.

Im vorliegenden Fall glauben die Beschwerdeführer eine solche Rückstellung für Ihre Aufforstungsverpflichtung in Rechnung stellen zu können. Dass der Erblasser das normale Maß übersteigende Schlägerungen vorgenommen und die abgeholzten Flächen bis zur Entziehung des Forstgutes nicht mehr hat aufforsten lassen und dass auch weder die Deutschen Reichsforste während ihres Besitzes noch die Österreichischen Bundesforste während ihrer Verwaltung die abgeholzten Schläge wieder in Bestand gebracht haben, ist unbestritten, sodass es einer Vernehmung von Zeugen in dieser Hinsicht nicht bedurfte. Nun verpflichtet zwar § 3 des Reichsforstgesetzes, RGBl. Nr. 250/1852, den Forsteigentümer, abgetriebene Waldflächen alsbald wieder forstmäßig in Bestand zu bringen, und § 11 des Kärntner Landesgesetzes LGBl. Nr. 30/1912 sieht nicht nur eine ebensolche Verpflichtung zur Wiederaufforstung, sondern darüber hinaus auch unter gewissen Umständen die Möglichkeit einer behördlichen Ersatzvornahme vor. Allein, wenn diese Verpflichtung den Forstbesitzern auch im öffentlichen Interesse auferlegt ist, so kann sie doch nicht als eine Schuld bezeichnet werden, weil die zu erfüllende Aufforstungspflicht nicht die Übertragung eines Vermögenswertes an einen anderen zum Gegenstand hat, sondern lediglich, einen das eigene Vermögen des Aufforstenden vermehrenden Aufwand, also lediglich eine Vermögensumschichtung bedeutet. Eine Rückstellung für ungewisse Schulden kann also durch eine solche Aufforstungspflicht grundsätzlich nicht gerechtfertigt werden. Dazu kommt im vorliegenden Fall, dass die Aufforstungspflicht schon mit der Schlägerung entstanden war, also nicht auf Betriebsvorgänge des Jahres zurückzuführen ist, für das die Beschwerdeführer die Rückstellung gebildet haben.

Neben der Rückstellung für ungewisse Schulden kennen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung allerdings auch den Begriff der vorbelasteten Einkünfte. Sind mit bestimmten Roheinnahmen eines Wirtschaftsjahres bestimmte künftige Ausgaben zwangsläufig in einer Weise verbunden, dass sie, wirtschaftlich betrachtet, bereits das Jahr der Einnahme treffen, so gilt es für zulässig, diese künftigen Ausgaben bereits für das Jahr, in dem die Einnahmen erzielt wurden, als Passivum in die Bilanz einzusetzen. Allein auch diese Möglichkeit kommt für die Beschwerdeführer im vorliegenden Fall nicht in Betracht, weil die Aufforstungskosten nicht mit den Einnahmen aus den Schlägerungen in dem Jahr zusammenhängen, für das sie geltend gemacht worden sind, sondern mit den Einnahmen früherer Jahre.

Der Hinweis der Beschwerde auf die Bestimmungen des Dritten Rückstellungsgesetzes muss gleichfalls versagen, weil sich aus den §§ 5 und 7 dieses Gesetzes ergibt, dass die Rückstellung nicht zum Anlass genommen werden darf, die Besteuerung für die Jahre, in denen das rückgestellte Vermögen oder Unternehmen dem geschädigten Eigentümer entzogen war, wieder aufzurollen, dass es vielmehr bei einer Verrechnung der vom Rückstellungspflichtigen für diese Zeit gezahlten oder noch geschuldeten Steuern zwischen den Rückstellungsberechtigten und dem Rückstellungspflichtigen sein Bewenden haben soll.

Schließlich war die Berufungskommission in ihrer Eigenschaft als Rechtsmittelbehörde auch nicht befugt, ihrer Entscheidung irgendwelche Billigkeitserwägungen zu Grunde zu legen.

Soweit sich die Beschwerde auf die Gewinnfeststellung für 1949/1950 bezieht, war sie somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1952 als unbegründet abzuweisen.

2. Abfindungszahlung an L. (betreffend Gewinnfeststellung 1950/1951):

Die belangte Behörde hat die Zahlung der 200.000 S im Wirtschaftsjahr 1950/1951 als Nachzahlung auf den seinerzeitigen Kaufpreis behandelt. Da nun der Wert des Grund und Bodens, der zum Anlagevermögen gehört, bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes außer Ansatz bleibt, war es folgerichtig, dass die Behörde auch die Erhöhung der Anschaffungskosten für das Forstgut, die die Beschwerdeführer ihrer Ansicht nach mit der Zahlung der 200.000 S geleistet hatten, bei der Gewinnermittlung unberücksichtigt gelassen hat. Allein die Behörde hatte ihre Meinung, dass es sich bei dieser Zahlung um eine Ergänzung des seinerzeitigen Kaufpreises gehandelt habe, lediglich auf den Wortlaut des Vergleiches gestützt, in dem von einer Leistung zur abschließenden Erfüllung des Kaufvertrages vom 8. April 1933 die Rede ist, obwohl die Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vorgebracht hatten, dass es sich bei der Zahlung im wesentlichen um Abwehrkosten handle, die aufgewendet wurden, um die Lasten eines großen Prozesses abzuwenden, der für den Kläger zwar in der Sache keinen Erfolg versprochen hätte, in dem der Kläger aber insofern im Vorteil

gewesen wäre, als er das Armenrecht gehabt hätte. Die Beschwerdeführer hatten für ihre Behauptungen auch die Zeugenschaft der am Rechtsstreit beteiligt gewesenen Rechtsanwälte angeboten. Diese Zeugen sind nicht vernommen worden. Gerade sie hätten aber über die Hintergründe des Vergleiches Aufschluss geben können. Darüber hinaus hätte die Behörde, um die für die steuerrechtliche Beurteilung des Sachverhalts erforderliche Klarheit zu schaffen, feststellen müssen, worauf L. sein Klagebegehren gegründet hatte.

Die Ermittlungen der belangten Behörde reichen also nicht aus, eine verlässliche Beurteilung des Sachverhaltes zu ermöglichen, aus dem die Behörde ihre Schlüsse abgeleitet hat. Da die Feststellung des Sachverhaltes also noch einer Ergänzung bedarf, war der angefochtene Bescheid, soweit er sich auf die Gewinnfeststellung für 1950/1951 bezieht, gemäß § 42 Abs. 2 lit. c Z. 2 VwGG 1952 aus diesem Grunde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Dagegen hat es die belangte Behörde mit Recht unterlassen, die Abfindungszahlung an L. im angefochtenen Bescheid als außergewöhnliche Belastung zu behandeln. Denn mit diesem Bescheid war nur über ein Rechtsmittel gegen die einheitliche Gewinnfeststellung, nicht auch über Rechtsmittel gegen die Veranlagung der Beschwerdeführer zur Einkommensteuer zu entscheiden. Außergewöhnliche Belastungen können aber nicht bei der Gewinnfeststellung, sondern nur bei der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt werden.

Wien, am 10. Oktober 1955