



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ancora Steuerberatung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Körperschaften betreffend Körperschaftsteuer 1995 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe beträgt € 1.078,83 das entspricht S 14.845,-

Bisher war vorgeschrieben S 29.487,- das entspricht € 2.142,90.

Die Bemessungsgrundlage ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Bw. betrieb in den Jahren seit ihrer Gründung als D Gesellschaft im Jahr 1991 in Gars am Kamp eine Fitness, Test und Trainingsstraße. Die ursprünglichen Gesellschafter waren:

	Stammeinlage
WH. AG	S 400.000
PD.	S 400.000
L GmbH	S 400.000
BB KG	S 400.000
Z AG	S 400.000

Im Mai 1992 wurden das gesamte Anlagevermögen veräußert und der Betrieb in Gars am Kamp eingestellt.

Mit Notariatsakt vom 10. Dezember 1992 wurden die Geschäftsanteile von WH AG., BB KG und Z AG an die L GmbH, mit Notariatsakt vom 17. Juni 1993 die Geschäftsanteile von PD im Ausmaß von S 220.000 an die L GmbH und im Ausmaß von S 180.000 an Dr. BM abgetreten.

Weiters wurde mit Gesellschafterbeschluss vom 17. Juni 1993 der Name der Gesellschaft von D GmbH auf BM GmbH geändert, die bisherige Geschäftsführerin abberufen und Dr. BM zum neuen allein zeichnungsbefugten Geschäftsführer bestellt.

Im Zuge der Veranlagung der Bw. zur Körperschaftsteuer 1995 versagte das Finanzamt mit Bescheid vom 14. Mai 1997 unter Berufung auf § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 die Berücksichtigung des Verlustvortrages aus dem Jahr 1991 in Höhe von 1.944.692, - . Nach Ansicht des Finanzamtes sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse seit 17. Juni 1993 die Identität der Bw. infolge der oben angeführten Änderungen der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit der wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur nicht mehr gegeben.

Dagegen erhob die Bw. Berufung und führte dazu zusammengefasst mit dem Vorbringen im Vorlageantrag folgendes aus:

Entgegen der Darstellung des Finanzamtes stellten die Vorgänge aus den Jahren 1992 und 1993 keine wesentlichen Änderungen der organisatorischen und wirtschaftlichen Strukturen des Unternehmens dar. Geistiger Mentor des Unternehmens sei von Anfang an und ist bis heute Dr. BM gewesen. Zunächst sei er über seine L GmbH an dieser Gesellschaft beteiligt gewesen. Dass die weiteren Gesellschafter, wie die WH. AG, die BB KG und die Z AG keine wirtschaftlichen Aktivitäten in einem Gesundheitsunternehmen ausüben konnten, sondern

lediglich als Kapitalgeber aufgetreten seien, liege auf der Hand. Die Veräußerung der Anteile an Dr. BM habe lediglich die Kontinuität des Unternehmens in der Person des Herrn Dr. BM Prof. sichern sollen. Außerdem wären die bisherigen Geschäftsführer lediglich für die Anlaufphase für diese Tätigkeit engagiert worden und zudem keine medizinischen Fachleute gewesen.

Aufgrund eingehender Untersuchungen und Analysen habe man bereits im Jahre 1992 erkannt, dass der Standort Gars am Kamp für ein Unternehmen dieser Art nicht der richtige sei und sei daher die Sitzverlegung nach Wien erfolgt, da Herr Dr. BM seine gesamten Aktivitäten in Wien ausübe. Man habe damals erkannt, dass ein Unternehmen im Gesundheitsbereich eine ständige ärztliche Leitung benötige, um die Konzeption des Ablaufes und deren Auswertungen ständig beobachten und analysieren zu können und gegebenenfalls bei Erkennung akuter Symptome bei den durchzuführenden Untersuchungen rasch eingreifen zu können.

Bei der durchgeführten Wirtschaftlichkeitsanalyse habe sich auch herausgestellt, dass es wirtschaftlich sinnvoller sei, die ehemals vorhandenen Anlagen zu veräußern und aus Kostengründen nicht mehr in Wien aufzustellen, zumal auch die medizinische und technische Weiterentwicklung solcher Gesundheitsstraßen enormen Fortschritten unterliege. Hier habe sich Dr. BM zunächst auch über die neuesten Entwicklungen insbesondere auf internationaler Ebene, vor allem in den USA, die auf diesem Gebiet führend seien, informieren wollen. Da Dr. BM mehrmals im Jahr für einige Wochen in den USA weile, habe er sich - neben seinen Forschungstätigkeiten - recht intensiv auch mit diesem Bereich beschäftigen und seine Kenntnisse und Erfahrungen z.B. in Vorträgen umsetzen können, die zu den bekannten Einkünften aus Consultingtätigkeiten geführt hätten.

Entscheidend für ein Unternehmen, dessen Geschäftszweck auf Rehabilitation im Gesundheitswesen und Verbesserung der Lebens- und Arbeitsqualität ausgerichtet ist, sei naturgemäß das Know-how. Dieses Know-how habe Herr Dr. BM bereits bei Gründung des Unternehmens eingebracht. Mit dessen Erweiterung und Verbesserung werde dieses Unternehmen in der Person des Herrn Dr. BM kontinuierlich weiterentwickelt, wobei nunmehr eine neue Gesundheitsstraße, basierend auf den neuesten medizinischen Erkenntnissen, bereits in Betrieb genommen worden sei. Erste Erträge daraus seien bereits im Jahre 1996 erfolgt.

Dass die Entwicklung zu dieser neuen Gesundheitsstraße von der vorübergehenden Einstellung bis zur neuerlichen Aktivierung längere Zeit als ursprünglich geplant in Anspruch genommen habe, habe nichts mit der Änderung der Identität des Unternehmens zu tun, sondern liegt ausschließlich in der Person des Herrn Dr. BM begründet. Neben dem Aufbau dieser neuen Gesundheitsstraße sei Herr Dr. BM in erster Linie ärztlicher Leiter seines Labors,

daneben beschäftige er sich auch mit Forschungsarbeiten, insbesondere der Entwicklung eines weltweit neuen Medikamentes, mit der Entwicklung neuer Ärztesoftware, sei Mitglied mehrerer internationaler Fachärztereinigungen und verbringe dadurch auch erhebliche Zeit im Ausland.

Aus dem Dargestellten ergebe sich eindeutig, dass es sich bei diesem Unternehmen um keinen Mantelkauf handle und es werde beantragt, den noch bestehenden Verlustvortrag bei der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1995 noch zu berücksichtigen.

Im Zuge einer im Oktober 1998 abgeschlossenen Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1994 bis 1996 stellte der Betriebsprüfer unter der Tz 15 fest, dass im Prüfungszeitraum von der Bw. eine "Gesundheitsstraße" installiert worden sei, durch welche bereits erste Erlöse erzielt worden seien. Es handle sich dabei um keine Gesunden- bzw. Vorsorgeuntersuchung, sondern um auf Personen individuell zugeschnittene Bewegungs- und Ernährungsanalysen, die auf die Verbesserung der Lebens- und Arbeitsqualität zielten. Die dafür notwendige Software sei von Dr. BM aus den USA besorgt worden. In weiterer Folge sei vom geprüften Unternehmen geplant, vermehrt für dieses Produkt Werbung zu betreiben und speziell entsprechende Programme für Manager zu Stressbewältigung zu erstellen. Weiters würden sämtliche Erlöse, die in Zusammenhang mit Vorträgen, die Dr. BM in den USA halte, der Bw. zugerechnet und buchhalterisch bei dieser erfasst.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 sind bei der Ermittlung des Einkommens der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen.

Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf). Dies gilt nicht, wenn diese Änderungen zum Zwecke der Sanierung des Steuerpflichtigen mit dem Ziel der Erhaltung eines wesentlichen Teiles betrieblicher Arbeitsplätze erfolgen. Verluste sind jedenfalls insoweit abzugsfähig, als infolge der Änderung der wirtschaftlichen Struktur bis zum Ende des Wirtschaftsjahres der Änderung stille Reserven steuerwirksam aufgedeckt werden.

Die Tatbestandmerkmale einer wesentlichen Änderung der organisatorischen Struktur und der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage liegen gegenständlich durch die oben geschilderten Vorgänge zweifelsfrei vor.

Eine Änderung der wirtschaftlichen Struktur, die zusammen mit den anderen Tatbestandsmerkmalen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu einer Änderung der Identität des Steuerpflichtigen führt, ist aber im vorliegenden Fall nicht gegeben. Es ist zwar richtig, dass der Betrieb in seiner bisherigen Form (Aufgabe des Standortes, Verkauf des Anlagevermögens) nicht fortgeführt wurde, es ist aber ebenso ersichtlich (dies zeigt sich an den Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1994 bis 1996), dass die eigentliche Geschäftsidee, nämlich die schon dargestellte "Gesundheitsstraße" basierend auf dem der Bw. zur Verfügung stehenden Know-how nicht aufgegeben, sondern lediglich mit etwas zeitlicher Verzögerung weiter verfolgt wurde. Ein bloßes Schrumpfen der betrieblichen Tätigkeit, die aber nicht aufgegeben oder durch einen anderen Unternehmensgegenstand ersetzt wurde, bis hin zur vorübergehenden Einstellung der Tätigkeit, kann nach Sinn und Zweck der Regelung nicht als wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Struktur angesehen werden (siehe auch Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer KStG 1988 Tz68.4.3 zu § 8). Da die von Herrn Dr. BM nunmehr im Rahmen der Bw. ausgeübte Vortragstätigkeit auch unmittelbar mit dem für die "Gesundheitsstraße" notwendigen Know-how zusammenhängt, liegt darin bei der gegenständlichen Sachverhaltskonstellation auch noch keine Änderung oder Erweiterung der bisherigen Unternehmensgegenstandes vor, die dazu führt, dass die wirtschaftliche Identität des Steuerpflichtigen als nicht mehr gegeben erscheint.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. November 2003