



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.K., 9... K, W 5, vom 29. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 29. Oktober 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1990 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw., geboren 1920, ist pensionierter Berufsschullehrer. Im Jahr 1961 – also im 41. Lebensjahr - eröffnete er eine Druckerei. In den Jahren ab 1983 wies er folgende Ergebnisse aus bzw. wurden diese in folgender Höhe – für 2002 und 2003 die Euro- in Schillingbeträge umgerechnet - veranlagt:

Jahr	Einkünfte aus Gewerbebetrieb in ATS	Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in ATS	Entgelte in ATS
1983	-13.386		
1984	-34.838		
1985	-2.450		
1986	-25.963		
1987	-24.132		
1988	-88.356		
1989	-15.088		
1990	- 55.632	412.576	1.076.153

1991	- 210.741	436.350	1.239.985
1992	- 397.596	454.920	957.836
1993	- 337.610	471.624	1.131.376
1994	- 274.881	481.474	1.080.737
1995	- 64.648	487.078	1.412.477
1996	- 35.717	486.324	1.136.344
1997	- 51.907	491.275	1.040.812
1998	- 39.996	493.816	1.089.281
1999	- 46.661	502.276	1.054.113
2000	- 53.751	504.232	751.920
2001	- 38.388	506.616	873.045
2002	- 46.025	510.612	668.317
2003	- 527.376	517.176	587.092
Summe	- 2.385.142	6.758.348	14.099.488
Verluste 1990-2003	- 2.180.929		

Die Veranlagung der **Umsatz- und Einkommensteuerbescheide ab 1990 bis 2002**

erfolgte in gemäß **§ 200 Abs. 1 BAO vorläufig** erlassenen Bescheiden erklärungskgemäß.

Die Vorläufigkeit basierte auf den Feststellungen anlässlich einer 1994 über die Jahre 1990 bis 1992 durchgeführten Betriebsprüfung. Wie im diesbezüglichen **Aktenvermerk vom**

2. Feber 1994 festgehalten, seien die seit Jahren erwirtschafteten Verluste auf

Umsatzrückgänge und ständig steigende Lohnkosten zurückzuführen. Der damals 74-jährige

Bw. erwartete sich für 1993 bessere Ergebnisse und hätte die Absicht gehabt, mit

31. Dezember 1994 den Betrieb an seine bei ihm angestellte Tochter zu übergeben.

Im Zuge einer die Jahre **2001 bis 2003 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung**

vertrat der Prüfer die Auffassung, dass die Einkünfte aus der Druckerei

einkommensteuerrechtlich als Liebhaberei zu qualifizieren seien. Soweit dem Steuerakt zu

entnehmen, habe der Bw. seit 1983 ausschließlich Verluste aus Gewerbebetrieb erzielt. Das

objektiv erkennbare Ertragsstreben des Steuerpflichtigen müsse darauf gerichtet sein, im

Laufe der Betätigung Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen

Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer

Vermehrung des Betriebsvermögens führen würden.

Die Befragung des Bw. hätte ergeben, dass er den Betrieb ausschließlich auf Grund

persönlicher Verhältnisse weiter geführt habe. Da er sich bereits im 85. Lebensjahr befinde,

sei der Betrieb von seiner Tochter A.K. ab dem Jahr 1999 nur mehr halbtätig geführt worden.

A.K. habe bereits im Betrieb die Lehre gemacht und sei auf Grund eines Wirbelsäulen- und Schulterleidens für eine andere Arbeitsstelle nicht vermittelbar. Bei einer Schließung des Betriebes zu einem früheren Zeitpunkt wäre sie arbeitslos gewesen. Mit der Schließung des Betriebes zum 30. Juni 2004 habe A.K. auf Grund ihres Alters in den Vorruhestand gehen können.

Da der Bw. betriebliche Aufwendungen ab dem Jahr 1997 zum Teil von einem privaten Bankkonto bezahlt und nicht als Betriebsaufwand verbucht habe, sei eine wesentliche Überschuldung des Betriebes in den Bilanzen nicht erkennbar gewesen.

Die Kriterienprüfung gemäß § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) ergäbe Folgendes:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Verhältnis der jährlichen Verluste zu den jährlichen Umsätzen: Gleichbleibende oder steigende Verluste trotz fallender Umsätze sprechen für Liebhaberei.

2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen:

Ausschließlich Verluste – Liebhaberei.

3. Ursache der Verluste im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben:

Schlechte Organisation: Kein Marketing, keine Werbung, mangelnde maschinelle Ausrüstung – Liebhaberei

4. Marktgerechtes Verhalten/angebotene Leistungen:

Eine Anpassung auf Marktbedürfnisse habe nicht festgestellt werden können – Liebhaberei

5. Marktgerechtes Verhalten/Preisgestaltung:

Gegeben – Einkunftsquelle

6. Verbesserungsmaßnahmen:

Im Jahr 1998 habe der Bw. eine EDV-Anlage geleast, weiters 1998 ein Softwareprogramm (Mac Doc) und im Jahr 2003 einen Fotocolor-Laserprinter gekauft. Gravierende Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage hätte der Bw. jedoch nicht vorgenommen.

Das Finanzamt erließ sodann **endgültige Einkommensteuerbescheide 1990 bis 2003** in denen es die Verluste aus der Druckerei nicht in Ansatz brachte.

In der gegen die endgültigen Einkommensteuerbescheide 1990 bis 2003 eingebrachten **Berufung** führte der Bw. aus, dass ab 1980 in den Betrieben und Büros der PC mit Drucker seinen Einzug gehalten habe. Als Nutzen hätten die Betriebe daraus die Textverarbeitung und Vervielfältigung gezogen. Hiedurch seien viele Kunden verloren gegangen. Es habe sich um ein Gespräch im Plauderton gehandelt, das Ergebnis sei eine auf nebulösen Kombinationen

gegründete völlig falsche Beurteilung und Verdrehung der Tatsachen. Er habe den Betrieb keineswegs aus persönlichen Motiven, sondern aus wirtschaftlichen Gründen weiter geführt.

Den Betrieb habe er geführt. Seine Tochter sei mit der Druckvorstufe am PC die wichtigste Arbeitskraft gewesen. Die Halbtätigkeit habe auf Grund des ärztlichen Befundes – wie aus dem Lohnkonto ersichtlich – am 1. März 1995 begonnen. Dass seine Tochter bei einer früheren Schließung des Betriebes arbeitslos gewesen wäre, sei eine reine Vermutung, mag auch das Arbeitsmarktservice (AMS) erklärt haben, dass sie zum damaligen Zeitpunkt nicht vermittlungsfähig gewesen sei.

Die teilweise Tragung von Betriebsausgaben mit privaten, bereits versteuerten Mitteln sei klar ersichtlich gewesen. Der Versuch, den drohenden Konkurs abzuwenden, sei erfolgreich gewesen. Der Bw. sei selbst durch einen Großkonkurs empfindlich geschädigt worden und grundsätzlich gegen die Verlagerung eigener finanzieller Schwierigkeiten auf andere. Weder dem Staat, noch dem Betrieb wäre mit einem Konkurs geholfen gewesen. Eine Stützung bei Liquiditätsmangel sei nicht verboten. Mit Liebhaberei habe dies alles nichts zu tun.

Ohne Berücksichtigung der spezifischen, nur ansatzweise erfragten Verhältnisse und vor allem auch ohne Prüfung anhand von Vergleichsbetrieben bleibe die Liebhaberei in diesem Zusammenhang nur ein Schlagwort mit zwar zweifelhafter Beweiskraft, jedoch vernichtender Wirkung. Ein aktuelles Beispiel für die unzutreffende Behauptung würde sich bei Betrachtung der Umsätze und Verluste 2000 bis 2002 ergeben, der Umsatz 2001 sei steigend der Verlust fallend. Auch die unter Punkt 2 und 3 der Kriterienprüfung angeführten Behauptungen seien unzutreffend. Es gebe keine Vergleichsbetriebe, "Vervielfältigungsbetriebe nach einfachem Verfahren" seien alle eingegangen. Es seien sehr wohl permanent Marketingaktivitäten gesetzt worden, AGB: Gründung eines eigenen Lehrmittelvereines, Mailings an alle Berufsschulen und Schulen mit Englischunterricht, Dauereinschaltung in Medien (zB Kärntner Wirtschaft, Herold usw.), gezieltes Lobbing, regelmäßige Kundenbriefe an ausgewählte Firmen und Organisationen hätten Dauerkunden gebracht. Die maschinelle Ausrüstung habe dem durch die Konzession vorgegebenen Standard entsprochen.

Da eine Kriterienprüfung ohne genauere Kenntnis der Firmenentwicklung nicht aussagekräftig sei, gebe er eine Darstellung mit wirtschaftlichen Zusammenhängen:

Die Firmengründung K.&Co hätte im Jahr 1961 zunächst einen schulischen Zweck gehabt. Als der Bw. als für das kaufmännische Schulwesen geprüfter Lehrer zur kaufmännischen Berufsschule XY gewechselt habe, habe er folgende Situation vorgefunden:

Die Vorkriegsschulbücher seien fachlich und sachlich veraltet gewesen. Ersatz hätten nur jene von Lehrern entwickelte und auf den neuen Erkenntnissen beruhende Arbeitsblätter für Schüler geboten, die sukzessive in einer kleinen Druckerei vervielfältigt worden seien. Der Bw.

hätte als "Neuer" dafür zu sorgen gehabt, dass jeweils die für den nächsten Schultag in den Fachgruppen benötigten Arbeitsblätter als Unterrichts- und Lernhilfe für die Schüler bereit gestanden seien. Stunden um Stunden habe er meist dreimal in der Woche in der Druckerei verbracht, um sicher zu stellen, dass die benötigten Arbeitsblätter auch wirklich zeitgerecht gedruckt worden seien. Dabei habe er Maschinen und Arbeitsvorgänge kennen gelernt, habe schließlich die Arbeiter auf Druckmängel aufmerksam machen können und habe auch selbst eingegriffen. Vor den Ferien 1961 habe er den Entschluss gefasst, seine aus besagten Gründen bis dahin ständig verlorene Freizeit wenigstens nutzbringend zu verwenden. Er habe zu Hause eine alte Druckmaschine aufgestellt, habe die gewerblichen Voraussetzungen (Konzession) geschaffen und nach Werbung an allen österreichischen Berufsschulen mit der Produktion und der Belieferung begonnen. Mit interessierten Kollegen aus allen Fachbereichen habe er die AGB (Arbeitsgemeinschaft Berufsschullehrer) gegründet. So hätten neue Materialien und Arbeitstechniken ihren Niederschlag in den Unterrichtsprogrammen für Lehrer (OV-Folien) und den Arbeitsblättern für Schüler gefunden. Nicht umsonst sei das Bildungsniveau an Berufsschulen damals auf einem ausgezeichneten Niveau gewesen.

Trotz niedriger Blattpreise hätten die mitarbeitenden produktiven Lehrer eine Vergütung erhalten. Umsatz und Gewinn seien ebenfalls gegeben gewesen. Die Forschung nach neuen Materialien und Produktionstechniken sei noch im Gange gewesen und so wäre die ständige Aktualisierung von Schulbüchern zu teuer gekommen. Ihr System mit den ständig auf den neuesten Stand gebrachten, auswechselbaren Arbeitsblättern habe eine kostengünstige und praxisnahe Alternative geboten, wie sie auch heute wieder in vielen Bereichen erfolgreich gehandhabt werde. Als Mitglied der Schulbuchkommission des BMfU habe er dem steigenden Druck der Schulbuchvorlage nach Neuauflagen diese Möglichkeiten entgegensetzen können. Der Sektionschef des BMfU habe ihm später verraten, dass er dem österreichischen Staat dadurch Millionen erspart hätte und dass er für eine Ordensverleihung vorgesehen sei. Tatsächlich habe ihm der Herr Bundespräsident im Jahr 1991 das Goldene Verdienstzeichen der Republik Österreich verliehen.

Als endlich die Schulbuchverlage mit ihren Neuerscheinungen auf den Markt gekommen seien, seien die Schulaufträge immer mehr und stärker verloren gegangen. Die AGB sei aufgelöst und sie seien ihres wichtigsten Standbeines beraubt worden. In Kärnten und anderen Bundesländern seien auf Grund von Sparmaßnahmen die Lehrmittel nicht mehr bezahlt worden. Sie hätten im Vertrauen auf politische Zusagen für die Auftraggeber noch neue Broschüren aufgelegt und sogar Autorenvergütungen bezahlt. Tatsächlich habe es nun geheißen, dass die Schüler die Materialien selbst bezahlen müssten, was sich jedoch als unrealistisch herausgestellt habe. Damit seien die Gewinne vorbei gewesen, es habe der Kampf um jeden Kunden und jeden Auftrag der Wirtschaft begonnen.

Immer mehr Firmen hätten ihr Werbematerial selbst gedruckt. Die EDV habe ihren stetigen Einzug gehalten. Auch seien immer mehr Kopierzentren in K. entstanden. Ihre auf "einfache Verfahren" eingeschränkte Konzession habe keine hochpreisigen Farbbildproduktionen erlaubt. Zudem hätten die drei Druckmaschinen wegen ihrer ungenügenden Passgenauigkeit nur für einfache Drucke genügt. Natürlich hätten sie auch mit Farbdrucken begonnen, konzessionsbedingt die Farben nur nebeneinander, hätten jedoch mitunter hohen Ausschuss und Papierverbrauch gehabt.

Obendrein habe der Staat eine unlautere Konkurrenz gefördert. Mit jährlich rd. S 20 Mio. Förderung für jede Pressedruckerei seien große Rollen Offsetdruckmaschinen angeschafft und zB am Südring riesige Hallen gebaut worden. Solche Maschinen müssten zur Auslastung Tag und Nacht in drei Schichten gefahren werden. Große Teile ihres Auftragsvolumens bei Handelsbetrieben, im Gewerbe und im Fremdenverkehr seien ihnen mit nicht mehr kostendeckendem Lockpreisverfahren wegaquiriert worden. Diese Betriebe hätten zwar damit keine Gewinne gemacht, hätten aber die Kosten verteilt.

Unter Konzentration aller Kräfte und mit neuen Ideen, zB Formulardrucke, Billettdrucke, Flaschenetiketten, Traueranzeigen, Visitenkarten, Ex libris, Diplomarbeiten, hätten sie sich dann den schwierigen Herausforderungen gestellt. Auch die Wirtschaftsprognosen hätten Anlass zur Hoffnung gegeben. Einerseits seien Investitionen iHv mehr als einer halben Million Schilling getätigt, zum Zweiten jedes Jahr mindestens zweimal intensive Marketingmaßnahmen gesetzt worden, denn Aussendungen und Werbematerial habe ja kostengünstig im eigenen Betrieb erstellt werden können. Mit erhöhtem persönlichen Einsatz und guten Mitarbeitern sei es ihnen gelungen, zwar neue Kunden zu gewinnen und als einziger Kleinbetrieb ihrer Art zu überleben, doch hätten sie immer wieder empfindliche Einnahmenausfälle durch Zahlungsausfälle und Konkurse von Kunden erlitten. Schließlich habe auch seine Tochter der ständigen Überlastung Tribut zollen müssen. Der Bw. habe ihr den Betrieb schon längst übergeben wollen, umso mehr sei er bestrebt gewesen, einen eigenen Konkurs zu vermeiden. Er sei stolz, dass es in seiner Generation noch die "Sorgfaltspflicht des ordentlichen Kaufmannes" gebe.

Seine Tochter habe sich als unverzichtbare Allroundexpertin seit 1972 mit Freude, Eifer und ohne sich zu schonen trotz ungünstiger Rahmenbedingungen der Weiterentwicklung des Betriebes verpflichtet. Durch die jahrzehntelange Überlastung bei der Kundenzustellung und dem Transport der schweren Druckerzeugnisse sowie durch 20 Jahre Arbeit am Grafikbildschirm habe sie sich die Bandscheiben und Schultergelenke ruiniert, sodass sie trotz dauernder Therapien ab 1. März 1995 nur mehr 20 Stunden pro Woche arbeitsfähig gewesen sei. Die Tatsache, dass sich seine Tochter für den Betrieb aufgeopfert habe, sei von der Betriebsprüfung so dargestellt worden, als ob dies ausschließlich auf Grund persönlicher

Verhältnisse geschehen wäre. Dies sei ein Affront gegenüber ihrem Engagement. Dass sie als Ledige an ihre Zukunft denken müsse, werde ihr noch erlaubt sein. Natürlich sei mit der kaum reversiblen, äußerst schmerzhaften Beeinträchtigung seiner Tochter die letzte Hoffnung geschwunden, doch noch in der für sie einzig möglichen Marktnische zu überleben. Als Kleinbetrieb hätten sie die undankbare Aufgabe gehabt, auch Aufträge mit geringerer Auflage zu übernehmen, die trotz hohem Arbeitsaufwand wenig eingebracht hätten. Sie seien aber ein absolut verlässlicher Partner gewesen, besonders wenn es um kurzfristige Terminarbeiten gegangen sei.

In dieser Situation sei es in den letzten fünf Jahren das selbstverständliche Bemühen des Bw. gewesen, einen drohenden Konkurs zu vermeiden und die drei Arbeitsplätze zu erhalten, den eines Druckereiangestellten, eines Lehrlings und den seiner Tochter. Der Betrieb sei mit 30. Juni 2004 geschlossen worden, damit der letzte Lehrling die Lehrabschlussprüfung und die sechsmonatige Behaltspflicht vollenden habe können. Seit 1990 seien für zwei Druckereiarbeiter, fünf Angestellte, fünf Lehrlinge Lohnzahlungen von insgesamt S 7,266.708,00 und € 68.536,85, sowie an Abfertigungen S 78.264,00 plus € 3.560,44 angefallen. Dies alles als Liebhaberei anzuprangern, sei kaufmännischer Unverstand. All dies sei nur möglich gewesen, weil der Bw. Ersparnis von seinem Pensionskonto als Berufsschuldirektor abzuheben habe können, wenn für Steuern, Sozialversicherung oder Löhne zum Fälligkeitstag nicht genügend Geld vorhanden gewesen sei. Die Nichtanerkennung der ausgewiesenen Verluste käme einer unverdienten, exorbitanten Steuerstrafe gleich.

Im ergänzenden **Schreiben vom 26. März 2005** brachte der Bw. noch vor, dass eine frühere Betriebsschließung sogar im Interesse seiner Tochter gelegen wäre, die trotz Therapie und Kuraufenthalten an schweren und schmerzvollen berufsbedingten Einschränkungen des Bewegungsapparates gelitten habe, die sich durch die Aufrechterhaltung des Betriebes noch wesentlich verschlimmert hätten. Aus nicht vorhersehbaren und unabwendbaren Gründen sei es zu Umsatzeinbußen und daraus resultierenden Verlusten gekommen, wobei zumindest bis 1989 auch objektiv damit habe gerechnet werden können, doch wieder ausgeglichene bis leicht positive Jahresergebnisse zu erzielen. Er habe bis 2003 daran geglaubt und auch selbst entsprechende Maßnahmen gesetzt, wie zB PR-Aktivitäten zum Projekt "Ex libris" und den Versuch, das Monopol fürs Todesanzeigengeschäft der K. Bestattung zu durchbrechen. Auch seine Tochter habe zuletzt versucht, Schulprojekte und ihre Kontakte zu Tourismusbetrieben auftragsfördernd zu nutzen. Als für die Verluste mitverantwortlich führe er an:

"1987 bis 1995 Wegbrechen lukrativer Farbdruckaufträge:

Der Einzug kostengünstiger Vollfarb(4C)technologien in Großdruckereien, dezimierte existenziell wichtige Aufträge mit Farbbildern und Fotos, wie verschiedene Prospekte und

Vereinszeitungen, usw. (zB Österreichischer Alpenverein vierteljährlich 5000 Hefte, Naturschutzbund dreimal 1800 Hefte sowie diverse Gastronomieprospekte)

1991 bis 1993 Stammaufträge Berufsschulverwaltungen:

Dadurch, dass der Juniorchef des Druckereibetriebes G. als Lehrer fürs geografische Gewerbe in die Berufsschule XY wechselte, gingen Stammkunden mit hohen Auflagen für zumindest alle Kärntner Berufsschulen verloren (Klassenbücher, Schülerstammlätter, Zeugnisformulare und verschiedene Schulformulare).

1995 bis 2001 Einsparung durch Landesregierungen:

Für jährliche Unterrichtsbehelfe von Herrn SR H.K. (praktische Lohnverrechnung, ca. 100 Seiten), die in zweifacher Ausführung mit Auflösungen für Handel und Industrie mit großem Aufwand jährlich neu überarbeitet und aufgelegt wurden, brach durch Einsparungsmaßnahmen zuerst einiger, dann aller Landesregierungen die Finanzierung weg, obwohl die Lehrer diesen Unterrichtsbehelf dringend einforderten. Außerdem war ich dazu verpflichtet, die Autorenprovisionen zu bezahlen.

1996 bis 2000 Einnahmenausfall Broschüre Verkaufskunde:

Auf Grund einer Unterschriftenliste infolge des großen Interesses der Direktoren österreichischer Berufsschulen bekamen wir von Herrn Mag. K. den Auftrag, den Unterrichtsbehelf "Die Verkaufskunde" für drei Schulstufen mit je ca. 100 Seiten aufzulegen. Ohne unsere Schuld kam es dann wegen Lehrplanänderungen nicht zur Endredaktion und Auslieferung. Ich musste aber trotzdem das Autorenhonorar bezahlen und die bereits gedruckten Kapitel einstampfen lassen.

1997 bis 2003 Österreichweite Schuldrucksorten:

Auch bei Drucksorten für die Fächer Buchhaltung, Schriftverkehr, Wirtschaftskunde, Wirtschaftsgeografie und Warenkunde – bis dahin ein wichtiger Umsatzträger – erging es uns ähnlich. Um ursprünglich die Druckkosten zu senken, hatten wir noch viel auf Lager, was nun Makulatur war."

Über Vorhalt, bekannt zu geben, ab wann das Finanzamt die Tätigkeit nicht mehr als Einkunftsquelle betrachtete, und die hierfür maßgeblichen Entscheidungsgründe darzulegen, teilte das **Finanzamt** in der **Stellungnahme vom 4. Juli 2005** mit, dass der Bw. nachvollziehbar ab 1983 bis 2003 einen Gesamtverlust von S 1,783.157,00 erzielt habe. Ob und in welcher Höhe Gewinne in der Vergangenheit erwirtschaftet worden seien, lasse sich nicht mehr feststellen. Jedenfalls sei die dramatische Verlustsituation schon in einer Vorbetriebsprüfung im Jahr 1994 betreffend den Prüfungszeitraum 1990 bis 1992 aufgefallen. Es sei der Betrieb zwar nicht als Voluptuarbetrieb behandelt worden, die Veranlagung aber vorläufig erfolgt.

Das Finanzamt gehe von einem Liebhabereibetrieb ab dem Prüfungsjahr der Vorbetriebsprüfung, also 1990, aus. Der theoretische Veräußerungsgewinn zum 1.1.1990 ermittle sich wie folgt:

a) Entwicklung des Anlagenbereiches beginnend mit 1.1.1983

	Maschinen	Betriebs- und Geschäftsausstattung	Fahrzeuge (Anhänger)	
01.01.1983	96.627,00	32.306,00	1.254,00	
Zukauf 1983	30.810,00	12.551,00	0,00	
31.12.1983	100.826,00	39.244,00	837,00	
Zukauf 1984	19.500,00	0,00	0,00	
31.12.1984	92.523,00	34.216,00	420,00	
Zukauf 1985	45.500,00	0,00	0,00	
31.12.1985	129.288,00	29.267,00	2,00	
Zukauf 1986	0,00	0,00	0,00	
31.12.1986	108.278,00	24.318,00	1,00	
Zukauf 1987	52.957,00	0,00	0,00	
31.12.1987	130.482,00	19.369,00	1,00	
Zukauf 1988	209.584,00	0,00	0,00	
31.12.1988	311.549,00	14.953,00	1,00	
Zukauf 1989	79.976,00	0,00	0,00	
31.12.1989	345.281,00	10.571,00	1,00	BW 1.1.1990
		(Auszug aus dem Anlageverzeichnis)		

Die betrieblichen Räumlichkeiten seien angemietet worden.

b) Betriebsaufgabe zum 1.1.1990

Maschinen	geschätzt	350.000,00	
Betriebsausstattung	geschätzt	20.000,00	
Anhänger	geschätzt	500,00	
Material	geschätzt	80.000,00	450.500,00
Maschinen	Buchwert	-345.281,00	
Betriebsausstattung	Buchwert	-10.571,00	

Anhänger	Buchwert	-1,00	
Material	lt. Bilanz	-87.240,00	-443.093,00
	Veräußerungsgewinn		7.407,00
Verluste 1983 bis 1989		gesamt	198.213,00

Zur Kriterienprüfung fügte das Finanzamt noch hinzu, dass schlechte Lage, schlechte Infrastruktur und das Problem Krisengebiet lt. Ansicht der Finanzbehörde für diesen Betrieb nicht zutreffen würden. Der Bw. führe wohl an, dass Computerdruck und staatlich subventionierte große Verlagsdruckereien die Aufträge der so genannten "kleinen" Druckereien entzogen hätten, effektive Anpassungen der angebotenen Leistungen auf die Marktbedürfnisse seien jedoch nicht feststellbar gewesen. In seiner Stellungnahme vom 26. März 2005 gebe der Bw. für die einzelnen Jahre nur Gründe für die Einnahmenausfälle an, Erfolg versprechende Umstrukturierungen des Betriebes würden jedoch fehlen. Diverse Maßnahmen, wie zB das Monopol für Todesanzeigen bei der K. Bestattung zu durchbrechen, oder Kontakte der Tochter zu Schulen und Tourismusbetrieben seien aus den genannten Gründen nicht umgesetzt worden. Die betriebliche Situation würde eher für kein Marketing, keine Werbung und mangelnde bzw. veraltete maschinelle Ausrüstung sprechen.

Bei Vergleich von Umsatz, Löhnen, Werbung und Ausmaß der Investitionen für 1990 bis 2003 ergebe sich folgendes Bild:

Jahr	Umsatz	Löhne	Werbung	Investitionen	Ausmaß der Investitionen
1990	1.076.152,00	609.432,00	5.546,00	ja	19.931,00
1991	1.258.025,00	873.989,00	7.913,00	nein	
1992	957.835,00	885.729,00	6.303,00	ja	41.225,00
1993	1.152.380,00	943.602,00	13.042,00	nein	
1994	1.111.963,00	863.876,00	17.556,00	ja	32.918,00
1995	1.415.155,00	833.458,00	11.903,00	ja	25.000,00
1996	1.227.097,00	720.534,00	10.564,00	ja	6.860,00
1997	1.039.791,00	676.885,00	7.721,00	nein	
1998	1.043.554,00	596.839,00	13.095,00	ja	140.452,00
1999	1.029.639,00	602.317,00	8.338,00	nein	
2000	752.396,00	400.395,00	6.632,00	ja	2.492,00
2001	879.331,00	462.090,00	6.888,00	nein	

2002	668.317,00	371.995,00	5.996,00	nein	
2003	587.092,00	668.498,00	433,00	ja	46.565,00

Indizien, dass die Produktion bzw. Leistung den Marktbedürfnissen angepasst worden wäre, habe die Finanzverwaltung nicht feststellen können. Eine Erfolg versprechende Produktionsumstellung oder -einstellung sei nicht geschehen. Es sei der Eindruck entstanden, dass auf die Marktbedürfnisse entweder zu spät oder überhaupt nicht reagiert worden sei.

Anzeichen, dass das Preispotential nicht ausgenutzt worden sei, seien nicht festgestellt worden.

Gravierende und umfangreiche Verbesserungsmaßnahmen und Investitionen zur Verbesserung der Ertragslage seien nicht feststellbar gewesen. Einzig im Jahr 1998 habe der Bw. eine Computeranlage und eine Farbdruckeranlage mit Anschaffungskosten von S 140.452,00 angeschafft. Den erhofften Erfolg hätte diese Anschaffung offensichtlich nicht gebracht.

Bezüglich der Gewinnerzielungsabsicht verwies das Finanzamt auf die persönlichen Motive. Der Bw. beziehe mit seiner Pension Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Tochter sei im eigenen Betrieb beschäftigt. Durch Einschränkung ihres Bewegungsapparates sei sie laut AMS schwer vermittelbar gewesen. Im Jahr 2005 werde sie 55 Jahre und es werde die Pension angestrebt. An betrieblichen Aufwendungen hätte der Bw. 1997 S 43.204,81, 1999 S 59.574,89, 2001 S 57.301,34, 2002 € 9.979,32, 2003 € 17.566,23 und 2004 € 7.534,66, zusammen (€ in S umgerechnet) S 642.796,00, aus privaten Mitteln getragen.

Dem hielt der Bw. im **Schreiben vom 26. Juli 2005** entgegen, dass Ziel jeder möglichen Aktivität die Verbesserung der Lebensqualität als neuer Berufsschullehrer für seine Familie mit drei Kindern gewesen sei. Vom Umfang her hätten sie Druck und Vertrieb der Unterrichtsprogramme und der dazu entsprechenden Arbeitsblätter in den verschiedenen Fachbereichen für alle Berufsschulen Österreichs gemacht. Daneben sei stets zunehmend die Belieferung von gezielt Beworbenen mit Akzidenz- und Formulardrucken, Reklame- und Flugblättern aufgebaut worden, sodass die Wirtschaftsaufträge gegenüber den Schulaufträgen langsam zugenommen hätten, wenn auch manche Aufträge mit der uns zugelassenen Technik schwer erfüllbar gewesen seien.

Größte Anstrengungen seien zur Erlangung eines Kundenkreises unternommen worden, zB durch Dauereinschaltung in der "Kärntner Wirtschaft" und im "Herold", durch gezieltes Anschreiben von Geschäfts- und Erzeugungsbetrieben, von Agenturen, Rechtsanwälten, Ärzten, Steuerberatern, Vereinen und Genossenschaften, durch Werbebesuche in Fremdenverkehrsbetrieben bis ins Gasteinertal, innerbetrieblich durch die Anschaffung eines

Grafikcomputers Apple Mac Intosh (1988 S 189.584,00), die Aufrüstung Apple (1994 S 132.918,00) und Mac Doc (1998 S 31.120,00), sowie Apple PPC (1998 S 109.332,00) und eines Color-Laserprinters (2003 € 3.383,99). Weiters durch die Ausbildung auf dem Grafikcomputer für einen Angestellten und jeweils einen Lehrling, Ausbildner sei seine Tochter gewesen.

Der Erzielung positiver Ergebnisse sei ua. die Konzession entgegengestanden. So völlig ausreichend sie anfangs für die Herstellung von Schuldrucken im Kl. Offsetdruck, di. Bürodruk, gewesen sei, die Herstellung von Farbdrukken - Rasterdrucken von mehreren Farben übereinander - sei nicht gestattet gewesen. Also keine der meist geforderten Reproduktionen von Farbfotos (keine Blätter mit Textdruck und farbiger Bebilderung). Den Auftrag für den Farbteil an "Satz und Druck" oder andere weiter zu geben, sei häufig ein Draufzahlergeschäft gewesen, weil manche Änderungen oder Schwierigkeiten nicht einkalkulierbar gewesen seien. Man sei auf die Normgröße A3 beschränkt gewesen. Betriebe hätten häufig selbst Farbdrucker für den Eigenbedarf angeschafft. Etliche Farbkopierbetriebe seien in der Innenstadt entstanden. Großdruckereien auf Offsetrollen hätten jährlich S 20 Mio. zur Förderung der Medienvielfalt erhalten. Solche Maschinen seien nur rentabel, wenn sie in drei Schichten in 24-Stunden-Betrieb laufen. Als fehlende Aufträge würden sie alles durch ausgeschickte Akquisiteure nehmen, sie hätten keinen Gewinn, aber eine Kostenaufteilung. Den Schaden hätten die Kleinen.

Er habe mehrmals die Veräußerung des Betriebes angedacht. Ernsthafte Interessenten habe es nicht gegeben, denn eine eingeschränkte Konzession ohne angepasste Aufgabe gehe an allen Erfordernissen vorbei. Für eine normale Druckerkonzession, die nicht leicht zu erlangen sei, sei die Ausrüstung technisch falsch (zB Repro statt Digital). So seien auch die dargestellten Veräußerungsgewinne des Finanzamtes reine Theorie. Auf die damals propagierten Versprechungen zur Besserung der Wirtschaftslage durch den Beitritt zur EU habe er bis zur Betriebsschließung am 30. Juni 2004 gewartet.

Gegen eine Betriebsschließung seien natürlich jahrzehntelang treue Kunden gestanden, für die sie bei Aufträgen archiviertes Platten- und Filmmaterial verwenden konnten. Das Krankenhaus, weil es mühsam sei, jemand Uneingeweihten die vielen Varianten der teils lateinisch bezeichneten Formblätter zu erklären, und viele kleine Berufsschulen, die Arbeits- und Formblätter bis zum Schluss bestellten.

Der Bw. sei schwerst Kriegsgeschädigter mit Rente und habe den Betrieb nur mit seiner Tochter als Geschäftsführerin führen können. Sie sei allein für die Druckvorstufe zuständig gewesen, das sei vor allem die Arbeit abwechselnd in zwei Ebenen, über die waagrechte Montageplatte gebeugt und vor dem senkrechten Bildschirm mit der seitlichen Tastatur. Sie

sei Auszubildende für die Lehre als Bürokaufmann. Das Drucken auf Kl. Offsetmaschinen hätten sie von ihr als versierte Druckerin nebenbei erlernt.

Es sei eine Ironie, dem Bw. unterstellen zu wollen, all diese Anstrengungen und Opfer aus persönlichen Neigungen auf sich genommen zu haben. Vorerst habe er als "Neuer" in der Druckerei herumwarten müssen, nach dem Sprung als Selbständiger in den Betrieb täglich oft allein bis in die Nachtstunden drucken müssen, bis sich endlich mit einem Drucker und einem Lehrling sowie seiner Tochter in der Druckvorstufe der finanzielle Erfolg eingestellt hätte, der leider nur etwa ein Jahrzehnt andauert habe. Als schließlich die Schulbuchverlage die neuen Bücher auf den Markt gebracht hätten, in denen zum Teil seine und die Unterlagen der AGB kaum verändert erkennbar gewesen seien, die Computerzeit begann und sich jeder seine Drucke selber machte, sei der Kampf ums Überleben gefolgt. Er habe es nicht geschafft, rechtzeitig auszusteigen, gerade aber noch, mit den Ersparnissen einen Konkurs zu vermeiden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass die Druckerei des Bw. eine unter **§ 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung, BGBl 1993/33 (idF BGBl. II 1997/358 (LVO))** zu subsumierende Tätigkeit ist. Danach liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. ...

Fallen bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, gemäß **§ 2 Abs. 1 LVO** insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

Angesichts der jedenfalls seit 1983 anfallenden Verluste besteht nun Streit über die Frage, ob die Druckerei aus einkommensteuerlicher Sicht einen Gewerbebetrieb oder aber eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei darstellt. Für den Berufszeitraum ist eine Kriterienprüfung iSd § 2 Abs. 1 LVO vorzunehmen.

Der VwGH hielt im Erkenntnis vom 3. 7. 1996, 93/13/0171, fest, dass die Einkunftsquelleneigenschaft einer Betätigung in erster Linie danach zu beurteilen ist, ob die zu prüfende Tätigkeit in der betriebenen Weise objektiv Aussicht hat, sich lohnend zu gestalten. Unter der Ertragsfähigkeit einer Betätigung als Tatbestandsvoraussetzung ihrer Einkunftsquelleneigenschaft ist die Eignung der Tätigkeit zu verstehen, einen der positiven Steuererhebung aus der betroffenen Einkunftsart zugänglichen wirtschaftlichen Gesamterfolg innerhalb eines absehbaren Zeitraumes abzuwerfen. Nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg, hat demnach als Tatbestandsvoraussetzung des Vorliegens von Einkünften zu gelten (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 9. 12. 2004, 2000/14/0115, betreffend die Beurteilung eines Kohlenhandels).

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals Erfolg bringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 23. 2. 2005, 2001/14/0024, und die dort zitierte Judikatur).

Der Bw. hat sich im Jahr 1961 auf Grund seiner Tätigkeit als Berufsschullehrer zur Eröffnung der Druckerei entschlossen. Zu diesem Zeitpunkt war er 41 Jahre alt. Ab 1972 – der Bw. im 52. Lebensjahr - war seinen Angaben folgend seine Tochter im Betrieb beschäftigt. Auch mit ihrer Unterstützung konnte er zu positiven Ergebnissen gelangen, die jedoch laut Bw. nur rd. ein Jahrzehnt anhielten.

Den Vorbringen des Bw. folgend, begann ab 1980 für seine Druckerei der "Abwärtstrend". Erstes einschneidendes Moment war die mit 1980 beginnende schrittweise Einführung der Computer an den Berufsschulen, die dem Betrieb des Bw. ein wesentliches Standbein entzog. Der Einzug kostengünstiger Vollfarb(4C)technologien in Großdruckereien – vom Bw. im Zeitraum 1987 bis 1995 angegeben – verschlechterte seine Ertragslage maßgeblich. Ein weiteres Kriterium war der mit dem Neuzugang eines Lehrers und Sohn eines

Konkurrenzunternehmens an der Berufsschule verbundene Verlust von Stammaufträgen der Berufsschule im Zeitraum 1991 bis 1993, die Einsparungen der Landesregierung im Zeitraum 1996 bis 2001, der Einnahmenausfall der Broschüre "Der Verkaufskunde" in den Jahren 1996 bis 2000 sowie die Einbußen mit österreichweiten Schuldrukksorten im Zeitraum 1997 bis 2003.

Bei dieser Sachlage ist unzweifelhaft ersichtlich, dass die Negativentwicklung jedenfalls im Jahr 1980 seinen Lauf nahm. Wie der Bw. selbst ausführt, war die den positiven Ergebnissen entgegenstehende Ursache die auf einfache Verfahren beschränkte Konzession, die ihm nur einfache Farbdrucke, und diese nur beschränkt auf das DIN A3-Format, ermöglichte. Wie er selbst iZm dem Veräußerungsgewinn meinte, würde eine "eingeschränkte Konzession ohne angepasste Aufgabe an allen Erfordernissen vorbeigehen". Damit bringt aber der Bw. unzweifelhaft zum Ausdruck, dass - beginnend mit 1980 - die Erzielung eines positiven Ergebnisses quasi aussichtslos wurde. Der Bw. bemängelte zwar die Heranziehung von Vergleichsbetrieben, führte aber gleichzeitig an, dass es solche ohnehin nicht mehr geben würde, weil alle vergleichbaren Betriebe mit einer eingeschränkten Konzession "eingegangen" seien. All diese Umstände vermögen nicht zu dokumentieren, dass die Druckerei im Streitzeitraum in der betriebenen Art und Weise objektiv Aussicht hatte, sich lohnend zu gestalten.

Nimmt man nun angesichts der bereits jedenfalls ab 1983 vorliegenden Verluste für die ab 1990 durchzuführende Kriterienprüfung vor, konnte dem Einwand, dass 2000 bis 2002 die Umsätze gestiegen, die Verluste jedoch gefallen wären, nicht vollinhaltlich gefolgt werden. Der Bw. konnte keine nachhaltige Verbesserung seiner Ertragslage erzielen, so dass sich eine "Trendwende" abgezeichnet hätte. Die Beurteilung des Finanzamtes, dass ausschließlich Verluste angefallen seien, ist beim vorliegenden Bild der Ergebnisse keineswegs unrichtig. Zumal es keinen Vergleichsbetrieb mehr gibt, "weil alle eingegangen" sind, kann auch ein solcher Vergleich nicht angestellt werden. Wenn alle Betriebe mit einer solchen Konzession beendet wurden, spricht dies vielmehr dafür, dass der Betrieb des Bw. "am Markt vorbeigegangen" ist. Es war daher auch nicht unschlüssig, wenn das Finanzamt keine Anpassung an die Marktbedürfnisse feststellen konnte. Die nach § 2 Abs. 1 Z 1 bis 4 LVO zu beurteilenden Kriterien sprechen folglich für Liebhaberei. Lediglich im marktgerechten Verhalten in Bezug auf die Preisgestaltung (§ 2 Abs. 1 Z 5 LVO) erblickte das Finanzamt ein für die Einkunftsquelleneigenschaft sprechendes Element.

Was die nach § 2 Abs. 1 Z 6 LVO zu prüfenden Verbesserungsmaßnahmen anlangt, so müssen die Maßnahmen nicht tatsächlich zum Erfolg führen. Die Bemühungen müssen nur ihrer Art nach geeignet sein, die Ertragslage zu verbessern. Fallen dennoch weiterhin Verluste an, kann die wirtschaftlich vernünftige Reaktion auch darin bestehen, die Betätigung einzustellen. Wie

lange die (vorübergehende) Fortsetzung einer an sich aussichtslosen Tätigkeit noch als wirtschaftlich vernünftige Reaktion beispielsweise im Hinblick auf die Erzielung eines bestmöglichen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinnes angesehen werden kann, ist nach den Umständen des Einzelfalls - jedenfalls nicht rückwirkend in einer Art ex post Betrachtung - zu beurteilen (vgl. VwGH vom 23. 2. 2005, 2001/14/0024).

Sieht man sich nun die vom Bw. ins Treffen geführten Verbesserungsmaßnahmen aus der Sicht der einzelnen Jahre an, so konnten angesichts der Beurteilung des Bw., dass seine eingeschränkte Konzession quasi wertlos war ("eine eingeschränkte Konzession ohne angepasste Aufgabe gehe an den Erfordernissen vorbei"), diese Verbesserungsmaßnahmen allenfalls nur zu einer (leichten) "Beruhigung" der Verlustsituation führen, nicht aber zu einer Trendwende, weil eben das Angebot des Bw. auf Grund der technischen und wirtschaftlichen Entwicklung nur einem immer kleiner werdenden Kundenkreis dienlich war. Der Bw. hat zwar 1994 den Grafikcomputer aufgerüstet, 1998 eine EDV-Anlage geleast und ein Softwareprogramm (Mac Doc) angeschafft, sowie 2003 noch einen Fotocolor-Laserprinter gekauft, doch änderte dies nach wie vor nichts am steten Anfallen von Verlusten. Mag sich nach der Aufrüstung des Grafikcomputers die Ertragslage verbessert haben, so bestand bei den vorliegenden Gegebenheiten keine realistische Chance auf einen nachhaltigen "Aufwärtstrend".

Zweifellos hat der Bw. – auch zusammen mit seiner Tochter - über Jahre, insbesondere auf Grund seiner internen Kenntnisse über die Bedürfnisse im Schulwesen maßgeblich zur Anfertigung eines adäquaten Lehrmaterials beigetragen. Das Finanzamt hat keineswegs die Tätigkeit den "persönlichen Neigungen" zugeschrieben, sondern diese als eine solche nach § 1 Abs. 1 LVO behandelt und ist trotz stetig anfallender Verluste vorerst einmal vom Vorliegen einer Einkunftsquelle ausgegangen. Gerade die dauernden Verluste hätten bei der gewerblichen Tätigkeit auf Grund der geänderten Anforderungen eine entsprechende "markt- und unternehmenskonforme" Reaktion gefordert, wie zB die vom Bw. genannte "normale" Konzession, für die aber wiederum die technische Ausstattung nicht gepasst hätte.

Wenn auch die Entscheidungen zweifellos nicht unbedingt zu dem erwarteten positiven Ergebnis führen müssen, und dem Abgabepflichtigen das Recht zuzubilligen ist, für das Weiterleben seines Betriebes so lange zu kämpfen, als dies nach den Umständen des Falles noch nicht völlig aussichtslos geworden ist (vgl. VwGH vom 22. 4. 1998, 96/13/0189), so drängt sich im gegenständlichen Fall die Frage nach den Gründen für die Weiterführung des Betriebes auf.

Nach den Angaben des Bw. waren zu Beginn des Jahres 1990 schon die massiven Einschnitte – seit 1980 der Einzug der EDV in den Berufsschulen sowie der Betrieb von Großdruckereien –

geschehen, die den Schluss auf die Aussichtslosigkeit für den Betrieb des Bw. bei der eingeschränkten Konzession zulassen. Selbst den vom Finanzamt ermittelten Veräußerungsgewinn per 1. Jänner 1990 iHv S 7.407,00 hielt der Bw. angesichts der bestehenden Konzession "geradezu als Theorie"; der Bw. ist also selbst davon ausgegangen, dass er einen solchen niemals erzielt hätte. Bei einer bereits 1990 vorliegenden, durch die eingeschränkte Konzession sowie die wirtschaftliche Entwicklung bedingte Aussichtslosigkeit wäre bei der gegebenen Sachlage die Betriebsaufgabe die wohl wirtschaftlich vernünftige Reaktion des Bw. gewesen. Die gegen eine Betriebsaufgabe ins Treffen geführten Stammkunden konnten dem Bw. auch nicht zu einem Aufwärtstrend verhelfen.

Wenn der Bw. wirtschaftliche Gründe für die Weiterführung des Betriebes anführt und private, der Verhinderung der Arbeitslosigkeit bzw. der Ermöglichung des Vorruhestandes seiner Tochter dienende Gründe in Abrede stellt, so wäre es an ihm gelegen, diese wirtschaftlichen Gründe für all seine in Kauf genommenen Mühen darzutun. Dies umso mehr, als er behauptete, dass eine frühere Schließung des Betriebes für seine Tochter sogar von Nutzen gewesen wäre. Ab März 1995 stand die massive gesundheitliche Beeinträchtigung der Tochter jedenfalls fest, und wird diese – den Ausführungen des Bw. folgend – schon einen längeren Zeitraum vor der definitiven Feststellung bestanden bzw. sich verschlechtert haben.

Im Streitzeitraum haben die gesamten Löhne immerhin zwischen 52% und 113% der Entgelte betragen. Im Falle einer Betriebsaufgabe zu einem früheren Zeitpunkt hätte sich der Bw. die im Zeitraum 1997 bis 2004 aufgewendeten privaten Mittel von beinahe S 643.000,00 erspart. Bei der ins Treffen geführten Arbeitsplatzsicherung auch für die fremden Dienstnehmer bzw. der Ermöglichung des Lehrlingsabschlusses darf nicht außer Acht gelassen werden, dass bei einer früheren Betriebsaufgabe voraussichtlich auch seine Tochter von der Arbeitslosigkeit betroffen gewesen wäre, was bei den unbestrittenen Angaben des AMS nicht als unwahrscheinlich anzusehen war.

Der Bw. führt an, nicht den "richtigen Zeitpunkt" für den Absprung geschafft zu haben. Angesichts der auch von ihm wegen der eingeschränkten Konzession beurteilten Negativentwicklung rückt doch die Frage in den Vordergrund, warum dann gerade jener Zeitpunkt der "richtige" gewesen sein soll, in dem seine Tochter in den Vorruhestand gehen konnte. Mag auch dem In-Kauf-Nehmen von Verlusten wegen der Versorgung naher Angehöriger nur Indizwirkung zukommen und darf dies nicht zwingend die Qualifikation einer Liebhaberei zur Folge haben, so fällt im gegenständlichen Fall doch ins Auge, dass die Versorgung der Tochter das "zentrale Thema" war.

Ungeachtet der Versorgungsmöglichkeit der Tochter beurteilte der Bw. im gesamten Streitzeitraum eben schon wegen der eingeschränkten Konzession die

Entwicklungsmöglichkeit seiner konstant verlustbringenden Tätigkeit selbst als schlecht. Er hat somit kund getan, dass seine eine geraume Zeit ertragreich betriebene Betätigung bei gleich gebliebener Betätigungsweise im Berufszeitraum bei den geänderten wirtschaftlichen und technischen Anforderungen wegen der fehlenden "Basis" einer adäquaten Konzession samt Einrichtungen nicht mehr Erfolg versprechend gestaltet war. Auch wenn das Zuschießen von Geld aus anderen Quellen grundsätzlich ein Indiz gegen die Liebhaberei sein kann (vgl. das Erkenntnis vom 22. 4. 1998, 96/13/0189), so trifft dies im gegenständlichen Fall nicht zu, hätte sich der Bw. doch wegen der ohnehin in der "einfachen Konzession" begründeten Aussichtslosigkeit nicht nur die mit den Verlusten (1983 bis 2003 iHv rd. S 2,385.000,00 ausgewiesen) verbundenen Ausgaben, sondern auch noch weitere S 642.796,00 an privaten Zahlungen im Zeitraum 1997 bis 2004 zumindest zum Teil erspart. Dass allenfalls über rd. ein Jahrzehnt Gewinne angefallen sein mögen, steht der Aberkennung der Verluste ab 1990 beim vorliegenden Sachverhalt nicht entgegen. Denn dem Bw. war in den Jahren 1983 bis 1990 bzw. 1989 hinreichend Möglichkeit gegeben, der mit 1980 einsetzenden, durch die geänderten wirtschaftlichen und technischen Entwicklungen und Anforderungen bedingten Negativentwicklung seines Betriebes zielführend entgegenzuwirken.

Nach all dem Gesagten konnte der Druckerei im Streitzeitraum nicht mehr die Einkunftsquelleneigenschaft zugesprochen werden, sondern war sie aus einkommensteuerlicher Sicht als Liebhaberei zu beurteilen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.