

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, vertreten durch Steuerberatungsgesellschaft Hartberg GmbH NFG KEG, 8230 Hartberg, Ressavarstraße 28, vom 15. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 11. August 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Facharzt für innere Medizin. Im Streitjahr erzielte er – neben Einkünfte aus selbständiger Arbeit - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Leiter der medizinischen Abteilung des Landeskrankenhauses X. In der Einkommensteuererklärung machte er als Werbungskosten ua. den Mitgliedsbeitrag zur Vereinigung "Blaues Kreuz in Österreich" in Höhe von 7,50 Euro sowie den Mitgliedsbeitrag zur Vereinigung "ARCAE – Austria" (Arbeitsgemeinschaft christlicher Ärzte in Österreich) in Höhe von 1.188,10 Euro geltend. Der zuletzt genannte Betrag enthält neben dem Mitgliedsbeitrag für das Streitjahr (650 Euro) auch Nachzahlungen für die Vorjahre.

Vom Finanzamt wurden diese Beträge im angefochtenen Bescheid nicht als Werbungskosten anerkannt, weil es sich nicht um Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 handle.

In der Berufung wurde vorgebracht, der "Blaue Kreis" beschäftige sich ausschließlich mit der medizinischen Betreuung Alkoholkranker und damit zusammenhängender Fragen. Für den Bw.

als Primararzt für innere Medizin sei die Zusammenarbeit mit dieser Vereinigung und die Nutzung ihrer Erkenntnisse ungemein wichtig. Die ARCHAЕ – Austria beschäftige sich statutengemäß ausschließlich mit medizinischen Belangen. Die Mitgliedschaft stehe ausschließlich Ärzten, unabhängig von deren Konfession, offen. Das Ziel der Vereinigung sei die bessere Berücksichtigung humaner und ethischer Fragen in der Medizin. Die Ergebnisse aus den Gesprächen und Beratungen stehen den Mitgliedern offen und fördern deren berufliches Wissen. Die Mitgliedsbeiträge an diese Arbeitsgemeinschaft seien daher als Werbungskosten abzugsfähig.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde unter Hinweis auf das auf der Homepage der ARCHAЕ – Austria präsentierte Leitbild ausgeführt, dass dem Bekenntnis eines Arztes zu christlichen Werten gesellschaftlich zwar eine hohe Bedeutung beizumessen sei, in der Mitgliedschaft zur ARCHAЕ – Austria jedoch keine derart konkrete Beziehung zur Tätigkeit des Bw. als Primararzt gesehen werde, die einen Abzug der Mitgliedsbeiträge als Werbungskosten zulasse. Auch die Aufwendungen für die Mitgliedschaft beim Blauen Kreuz stehen in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bw. als Primararzt, sondern stellen Kosten der Lebensführung dar, die gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 selbst dann nicht steuerlich abzugsfähig seien, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, dass es sich bei den strittigen Aufwendungen um Beiträge für freiwillige Mitgliedschaften bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen handle, die gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 abzugsfähig seien, weil die im Gesetz genannten Voraussetzungen erfüllt werden. Nach den Statuten handle es sich bei der ARCHAЕ – Austria um eine Arbeitsgemeinschaft von Ärzten, die Mitglied eines weltumspannenden überkonfessionellen Dachverbandes von Ärzten sei. Die Vereinigung spreche nur Ärzte an und nehme daher selbstverständlich auf die berufliche Tätigkeit der Ärzte Bezug. Dies gehe auch aus § 2 der Satzung hervor. Dass der berufliche Bezug unter dem – für manche Betrachter vielleicht einschränkenden – Aspekt einer christlichen Betrachtungsweise und Lebensführung gesehen werde, stelle die Tätigkeit des Vereins zwar in ein besonderes ethisch-religiöses Licht, könne den beruflichen Bezug aber nicht beseitigen. Der Bw. sei als Leiter der medizinischen Abteilung des Landeskrankenhauses X ständig mit Schwerstkranken und Sterbenden in Kontakt. Dieser Kontakt erfordere besondere Kenntnisse nicht nur in der physischen, sondern auch in der psychischen Betreuung der Patienten. Für diese Betreuung soll der Verein ARCHAЕ – Austria durch die von ihm angebotenen Kontakte, Seminare und sonstigen Informationen entsprechende Kenntnisse vermitteln. Hingewiesen werde in diesem Zusammenhang auch darauf, dass den besonderen Problemen der psychischen Betreuung der Kranken mittlerweile auch durch besondere Lehrveranstaltungen an der medizinischen

Universität Rechnung getragen werde. Der unmittelbare berufliche Zusammenhang der Mitgliedschaft bei der ARCHAЕ – Austria mit der beruflichen Tätigkeit des Bw. stehe daher außer Zweifel. Für einen "Nichtarzt" sei die Mitgliedschaft nicht nur wenig sinnvoll, sondern sogar unmöglich.

Die Vereinigung Blaues Kreuz (vom steuerlichen Vertreter des Bw. wiederum als "Blauer Kreis" bezeichnet) beschäftige sich ausschließlich mit der medizinischen Behandlung Alkoholkranker, weshalb der unmittelbare Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Bw. ebenfalls gegeben sei.

Dem Vorlageantrag wurde neben den Statuten des Vereins ARCHAЕ – Austria auch ein Pressebericht über einen von der ARCHAЕ – Austria veranstalteten internationalen Ärztekongress beigelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die vom Bw. vorgelegten Statuten des Vereins ARCHAЕ – Austria lauten (auszugsweise):

§ 2: Zweck

"Der Verein, dessen Tätigkeit nicht auf Gewinn gerichtet ist, will:

- (1) zu ärztlichen Berufsfragen, zu Tages- und Lebensproblemen aus biblischer Sicht Stellung nehmen. Dabei soll sich der Glaube in der Auseinandersetzung mit der medizinischen Wissenschaft und der ärztlichen Praxis bewähren.*
- (2) Die Vereinstätigkeit will der Gemeinschaft, der Freundschaft und der persönlichen Aussprache dienen.*
- (3) Den Erfahrungsaustausch und die Zusammenarbeit mit anderen ärztlichen Organisationen in Österreich und im Ausland, sowie deren Zusammenarbeit mit Medizinstudenten fördern und*
- (4) Die Verbindung zu Missionsärzten und Missionsgesellschaften herstellen und sie ideell und materiell mittragen.*

Die Mitglieder der ARCHAЕ wollen im Glauben an den Herrn Jesus Christus leben. Hierzu wird auf den Anhang verwiesen."

§ 3: Mittel zur Erreichung des Vereinszwecks

- "(1) Der Vereinszweck soll durch die in den Abs. 2 und 3 angeführten ideellen und materiellen Mittel erreicht werden.*
- (2) Als ideelle Mittel dienen*
 - (a) Vorträge und Versammlungen*
 - (b) Seminare und Kongresse*
 - (c) Bibelarbeiten und Heimkreise, gesellige Zusammenkünfte*
 - (d) Diskussionsabende, Kassetten, Videokassetten, Tonbänder, Bücher, Zeitschriften und die Einrichtung einer Bibliothek (Literaturdienst).*
- (3) Die erforderlichen materiellen Mittel sollen aufgebracht werden durch*
 - (a) Mitgliedsbeiträge*
 - (b) Erträge aus Veranstaltungen*
 - (c) Spenden, Sammlungen, Vermächtnisse und sonstige Zuwendungen."*

§ 4: Arten der Mitgliedschaft

- "(1) Die Mitglieder des Vereins gliedern sich in ordentliche, außerordentliche und Ehrenmitglieder. ..."*

§ 5: Erwerb der Mitgliedschaft

"(1) Mitglieder des Vereins können alle physischen Personen, die promovierte Ärzte und Zahnärzte, die die im § 2 dargelegte Glaubensbasis anerkennen, werden. Nur sie können Mitglieder der Vereinssorgane werden.

(2) Außerordentliche Mitglieder können juristische Personen, Medizinstudenten, Angehörige der Pflege- und anderer Medizinalberufe, sowie rechtsfähige Personengesellschaften werden, sofern sie sich mit den Grundlagen der ARCHAЕ einverstanden erklären und ihre Ziele fördern. ..."

§ 7: Rechte und Pflichten der Mitglieder

"...

(6) Die Mitglieder sind verpflichtet, die Interessen des Vereins nach Kräften zu fördern und alles zu unterlassen, wodurch das Ansehen und der Zweck des Vereins Abbruch erleiden könnte. Sie haben die Vereinsstatuten und die Beschlüsse der Vereinssorgane zu beachten. Die ordentlichen und die außerordentlichen Mitglieder sind zur pünktlichen Bezahlung der Mitgliedsbeiträge in der von der Generalversammlung beschlossenen Höhe verpflichtet."

§ 9: Generalversammlung

"(1) Die Generalversammlung ist die "Mitgliederversammlung" im Sinne des Vereinsgesetzes 2002. ..."

Der Bw. vertritt die Ansicht, die von ihm an diese Vereinigung geleisteten Mitgliedsbeiträge fallen unter § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988.

Gemäß § 16 Abs.1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 auch Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.
- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

Bei der ARCHAЕ – Austria handelt es sich zwar um einen Verein, bei dem nur Ärzte ordentliche Mitglieder werden können, es handelt sich aber dennoch nicht um einen Berufsverband oder um eine Interessenvertretung im Sinn der oa. Bestimmung, weil sich diese Vereinigung nicht ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befasst. Zweck der ARCHAЕ – Austria ist es laut Satzung nicht nur zu ärztlichen Berufsfragen, sondern auch zu Tages- und Lebensproblemen Stellung zu nehmen. Neben der Auseinandersetzung mit der medizinischen Wissenschaft und der ärztlichen Praxis will die Vereinstätigkeit auch der Gemeinschaft, der Freundschaft und der persönlichen Aussprache dienen, wobei die gesamte Vereinstätigkeit einen stark ausgeprägten religiösen Bezug hat. Darüber hinaus ist es einer der Vereinszwecke, die Verbindung zu

Missionsärzten und Missionsgesellschaften herzustellen und sie ideell und materiell mitzutragen. Es handelt sich bei der ARCHAЕ – Austria daher nicht um einen Berufsverband, sondern um eine religiös – weltanschauliche Vereinigung. Die Zugehörigkeit zu einer solchen Vereinigung ist nicht in erster Linie beruflich bedingt, sondern Ausfluss einer in der Privatsphäre getroffenen Entscheidung (vgl. VwGH 2.7.2002, 96/14/0128). Die Aufwendungen für die Mitgliedschaft in einer derartigen Vereinigung sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig, sondern sie sind nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988.

Die Aus- bzw. Fortbildung ihrer Mitglieder in der Betreuung schwer kranker Patienten zählt hingegen nicht zu den Vereinszwecken der ARCHAЕ - Austria. Wenn die Vereinigung dem Bw. in diesem Bereich Hilfestellung bietet, so handelt es sich dabei lediglich um eine Förderung seines Berufes bzw. seiner Tätigkeit im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, die jedoch nicht dazu führt, dass Aufwendungen für die Lebensführung steuerlich abzugsfähig werden.

Gegen die Anerkennung der Mitgliedsbeiträge als Werbungskosten spricht auch, dass die Höhe der Mitgliedsbeiträge nicht – wie in § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 gefordert – statutenmäßig festgesetzt, sondern von der Generalversammlung (somit von den Mitgliedern) beschlossen wird. Da die materiellen Mittel der Vereinigung, zu der auch die Mitgliedsbeiträge gehören, ua. dazu dienen, Missionsärzte und Missionsgesellschaften materiell zu unterstützen, würden auf diese Weise Spenden für Missionstätigkeiten in der von den Mitgliedern beschlossenen Höhe unter dem Titel "Mitgliedsbeiträge an Berufsverbände und Interessenvertretungen" als Werbungskosten abgesetzt werden.

Beim Blauen Kreuz handelt es sich schon deshalb nicht um einen Berufsverband oder eine Interessenvereinigung im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988, weil kein Zusammenschluss von Personen vorliegt, die denselben Beruf oder doch artverwandte, durch eine natürliche Interessengemeinschaft verbundene Berufe ausüben (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0104). Wie bereits in der Berufsvorentscheidung ausgeführt wurde, finden sich auf der "Homepage" des Blauen Kreuzes die folgenden Aussagen:

"Wir beraten und begleiten Menschen mit Alkoholproblemen sowie deren Angehörige. ... Wir helfen Menschen, mit sich selbst, mit ihren Angehörigen und mit Gott ins Reine zu kommen. ... Wir sind überzeugt, dass Gottes Wort Hilfestellung für alle drei Bereiche gibt und in Jesus Christus Hoffnung für alle Suchtkranken besteht."

Inwiefern eine Vereinigung mit diesen Zielsetzungen dazu geeignet ist, spezielle berufliche Interessen des Bw. zu fördern, ist nicht erkennbar und wurde vom Bw. auch nicht dargelegt. Die Mitgliedsbeiträge zu dieser Vereinigung stellen daher ebenfalls keine Werbungskosten,

sondern nicht abzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2
lit. a EStG 1988 dar.

Graz, am 21. Juli 2008