

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Ri in der Beschwerdesache Mag. VN NN, STRASSENBEZEICHNUNG, PLZ Ort, über die Beschwerde vom 16.04.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 09.04.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mag. NN VN, in der Folge mit Bf. bezeichnet, stellte per FinanOnline einen Antrag auf Arbeitnehmer veranlagung und machte Werbungskosten aus dem Titel „Pharmareferentin“ geltend.

Mit Einkommensteuer bescheid vom 9.4.2014 berücksichtigte das Finanzamt lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132,00 Euro, jedoch nicht das Werbungskostenpauschale für Vertreter.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. „Einspruch“ (Beschwerde) wegen der Nichtberücksichtigung des Vertreterpauschales. Begründend führte die Bf. aus, ihr Aufgabengebiet bei der Firma DG-kurz beschränke sich nicht auf die Information und Werbung von Arzneimitteln beim Arzt. Der Arbeitgeber habe mit der beigefügten Außendienstbestätigung 2013 die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen bestätigt. Die Bf. betreue Ärzte im niedergelassenen Bereich und im Krankenhaus, organisiere Fortbildungsveranstaltungen und besuche darüber hinaus Apotheken (öffentliche und Anstaltsapotheke) zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften. Im Jahr 2013 sei die Bf. vom 01.01. bis 16.06. als Contractor für die Firma DG-kurz tätig (ÜL-U) und ab dem 17.06.2013 als Head Count von der Firma DG-kurz übernommen worden. Ihr Aufgabengebiet habe sich dadurch nicht verändert.

Der Beschwerde war ein Schreiben der DG-lang vom 25.2.2014 beigelegt. In diesem bestätigte der Dienstgeber, dass die Bf. vom 17.06.2013 bis 31.12.2013 ausschließlich im

pharmazeutischen Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung für das Unternehmen tätig war.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und begründete diese wie folgt:

„Das Arzneimittelgesetz definiert in § 2 Abs. 13 den Begriff des Pharmareferenten wie folgt: "Pharmareferenten sind Personen, die Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Dentisten, Hebammen, Apotheker oder im § 59 Abs. 3, 4 und 8 genannte Gewerbetreibende aufsuchen, um diese über Arzneimittel fachlich zu informieren." Die Qualifikation und die Berufsberechtigung des Pharmareferenten ist in den §§ 72 ff Arzneimittelgesetz geregelt und ist in § 74 Arzneimittelgesetz explizit ausgeführt: "Pharmareferenten dürfen bei Ausübung ihrer Tätigkeit keine Bestellungen von Arzneimitteln entgegennehmen." Das heißt, Pharmareferenten sind nicht einmal berechtigt, Bestellungen entgegenzunehmen und noch viel weniger Verträge abzuschließen. Eine Pharmareferentin ist sohin keine Vertreterin im Sinne der Werbungskosten-Pauschalierungsverordnung des Bundesministeriums für Finanzen (BGBl II 382/2001, vgl. dazu auch die Lohnsteuerrichtlinien Rz 406 sowie die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats vom 27.11.2013, RV/2390-W/13).“

Die Bf. brachte einen Vorlageantrag ein und führte zur Nichtberücksichtigung des Vertreterpauschales aus, sie habe in der (zu ergänzen: Erklärung zur) Arbeitnehmerveranlagung 2013 als Berufsbezeichnung „Pharmareferentin“ angegeben und wollte die Vertreterpauschale geltend machen. Zum Zeitpunkt des Einreichens der Arbeitnehmerveranlagung 2013 sei ihr die Unterscheidung in der Definition der Berufsbezeichnungen „Pharmareferent“ und „Pharmavertreter“ nicht bewusst gewesen. Sie wolle sich dahingehend korrigieren. Sie sei zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften für ihren Arbeitgeber tätig (seit 17.06.2013 bei der Firma DG-kurz und von 01.01.2013 - 16.06.2013 bei ÜL-U-Arbeitskräfteüberlassung für die Firma DG-kurz mit dem gleichen Aufgabengebiet). Ihre berufliche Leistung werde anhand von Verkaufszahlen gemessen und sie erhalte leistungsbezogene Prämien, weshalb sie wesentliche Punkte eines Vertreters erfülle. Auf beigelegte Bestätigungen wurde verwiesen. Die Entscheidung des FA erscheine als nicht gerechtfertigt, da es mit dem 2. Wartungserlass 2014 zu einer Verschlechterung (Wegfall der Vertreterpauschale für diese Berufsgruppe) der bisher gültigen Regelung komme. Die Bf. sei seitens ihrer Firma informiert worden, dass der Wegfall der Vertreterpauschale erst ab Veröffentlichung und somit erst ab dem Veranlagungsjahr 2015 gültig sei.

Dem Vorlageantrag beigeschlossen war eine Gehaltsverrechnung für Juli 2013. In dieser ist das Bruttomonatsgehalt mit 3.500,00 Euro ausgewiesen, ein Sachbezug Firmen-P mit 150,47 Euro, ein weiterer Sachbezug Firmen-P mit 322,43 Euro sowie ein Taggeld von 231,00 Euro. Dem wurde eine Inventive Prämie von 1.370,00 Euro hinzugerechnet, sodass sich ein Betrag von 4.870,00 Euro errechnete.

Vorgelegt wurde weiters eine DG-kurz-Prämienberechnung für das vierte Quartal in Höhe von 2.835,00 Euro. Der Berechnung ist zu entnehmen, dass es für bestimmte Präparate Zielvorgaben gab und bei der Berechnung der Basis-Prämie in Höhe von 1.835,00 Euro ein Ist-Soll-Vergleich angestellt wurde, woraus ersichtlich ist, dass es vorgegebene Ziel gab. Daneben wurde eine „Qualitative Prämie“ für das zweite Halbjahr in Höhe von 1.000,00 Euro gewährt.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt u.a. aus, die Bf. sei gesetzlich nicht befugt, Verträge abzuschließen. Deshalb fehle es an der essentiellen Voraussetzung des "Abschlusses von Geschäften", damit eine Vertretertätigkeit hätte vorliegen können und sei eine Vertretertätigkeit daher nicht gegeben. Die gegenteiligen Ausführungen in der Bestätigung der Dienstgeberin der Bf. widersprechen den klaren gesetzlichen Bestimmungen der §§ 2 Abs. 13, 50 Abs. 1 Z 3, 57 ff und 72 ff Arzneimittelgesetz (AMG). Da eine Pharmareferentin unter Zugrundelegung der einschlägigen Bestimmungen des AMG nicht berechtigt ist, Verträge abzuschließen und sohin eine Vertretertätigkeit nicht vorliegt, beantragte das Finanzamt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Nach Vorlage der Beschwerde wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht Folgendes vorgehalten:

„In o.a. Beschwerdesache ist strittig, ob Ihnen für Ihre Tätigkeit, welche Sie im Jahr 2013 zunächst für die ÜL-U GmbH und anschließend für die DG-lang GmbH ausgeübt haben, das Werbungskostenpauschale für Vertreter zusteht. Dies wurde vom Finanzamt bestritten, während Sie von einer Vertretertätigkeit ausgegangen sind.“

Als Nachweis wurde lediglich eine "Außendienstbestätigung 2013" der DG vorgelegt. Anhand dieser Bestätigung kann Ihre Tätigkeit jedoch nicht abschließend beurteilt werden.

Bitte beantworten Sie daher die nachstehenden Fragen und legen Sie die angeführten Unterlagen (nach dem Bindestrich) vor:

- 1. Welche Ausbildung war für die Ausübung Ihrer Tätigkeit im Jahr 2013 notwendig und welche Fortbildungen haben Sie 2013 besucht? - Vorlage eines Ausbildungsnachweises*
- 2. In welcher Funktion wurden Sie für die beiden Gesellschaften im Jahr 2013 tätig? Sie haben erwähnt, Sie seien "Contractor für die Firma DG-kurz" gewesen und dann als "Head Count" von der Firma DG-kurz übernommen worden. Bitte beschreiben Sie auf Deutsch, was damit gemeint ist - Vorlage der Dienstverträge*
- 3. Welche Kosten sind Ihnen im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit entstanden und welche dieser Kosten hat der Dienstgeber im Wege einer Kostenübernahme getragen? - Vorlage einer Zusammenstellung der Kostenersätze nach Art und Höhe für das Jahr 2013 sowie eine Aufstellung der von Ihnen getragenen und vom Dienstgeber nicht ersetzen Kosten samt Belegen (ist ein genauer Nachweis nicht mehr möglich, so wird ersucht, diese Kosten zu schätzen)*
- 4. Wie viel Zeit haben Sie tatsächlich im Außendienst verbracht und wie viel Zeit im Innendienst? Haben Sie beim Dienstgeber über ein Büro verfügt bzw. ein Büro nutzen*

können? Vorlage einer Aufstellung der Termine, gegliedert nach Kunden und Art der verrichteten Tätigkeit inklusive Fahrtenbuch und Reisekostenabrechnungen; Vorlage von Zeitaufzeichnungen; bezüglich des Büros Vorlage einer Bestätigung des Dienstgebers

5. Sie haben nach eigenen Angaben, bestätigt durch DG-kurz, "Geschäfte angebahnt und abgeschlossen" - Beschreibung der tatsächlichen Vorgangsweise, d.h. Ihres Beitrages zum Geschäftsabschluss - Nachweis der abgeschlossenen Geschäfte und Ihrer konkreten Tätigkeit in Zusammenhang damit nach Datum der Tätigkeit und Datum des Geschäftsabschlusses; Vorlage von Musterverträgen, durch die Ihre Tätigkeit dokumentiert wird (zB Nachweis der Übermittlung von Bestellungen an den Dienstgeber durch Sie)

6. Welche Tätigkeit haben Sie außer der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften noch verrichtet? Hatten Sie eine Berichtspflicht an den Dienstgeber und wenn ja, in welcher Form haben Sie diese erfüllt? Laut DG-kurz haben Sie "Kundenbetreuung" durchgeführt - Nachweis der Art der Tätigkeit sowie des jeweils damit verbundenen Zeitaufwandes durch Vorlage eines Tätigkeitsnachweises"

Für die Beantwortung des Vorhaltes wurde der Bf. eine Frist von zwei Monaten ab Erhalt gesetzt.

Der Vorhalt wurde durch Hinterlegung am 30.7.2018, Beginn der Abholfrist 31.7.2018, zugestellt und ist dem Bundesfinanzgericht nicht zurückgestellt worden. Es ist daher davon auszugehen, dass die Bf. den Vorhalt erhalten hat. Sie hat ihn jedoch weder beantwortet noch um Fristverlängerung ersucht.

Sachverhalt und Beweiswürdigung:

Die Bf. war 2013 für die DG-lang, in der Folge kurz DG-kurz, als Pharmareferentin tätig, wobei zunächst eine Arbeitskräfteüberlassung seitens der ÜL-U GmbH erfolgte und die Bf. in der Folge von DG-kurz übernommen wurde. Wenn die Bf. in der Folge erklärt hat, sie sei eine „Pharmavertreterin“ gewesen, ist dies VN begründet, dass sie sich von der anderen Bezeichnung offenbar einen steuerlichen Vorteil erhoffte.

Die Information von DG-kurz, dass es mit dem 2. Wartungserlass 2014 zu einer Verschlechterung (Wegfall der Vertreterpauschale für diese Berufsgruppe) gekommen sei, welcher erst ab dem Veranlagungsjahr 2015 gültig sei, bestätigt jedenfalls, dass die Bf. nicht als Handelsvertreter tätig war. Laut DG-kurz war die Bf. im pharmazeutischen Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig.

Die Bf. hat weder ihren Dienstvertrag bzw. ihre Dienstverträge vorgelegt noch hat sie Angaben zur tatsächlichen Art ihrer Tätigkeit gemacht. Sie hat auch nicht behauptet, dass im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit irgendwelche Werbungskosten angefallen sind. Ob und in welchem Ausmaß sie im Gegensatz zu den gesetzlichen Bestimmungen tatsächlich Geschäftsabschlüsse getätigt hat, kann nicht beurteilt werden, es ist jedoch unwahrscheinlich, dass sie in größerem Ausmaß Bestellungen aufgenommen oder gar Arzneimittel verkauft hat.

Dafür spricht auch, dass die Bf. nicht, wie dies im Allgemeinen bei Vertretern üblich ist, Provisionen für verkaufte Produkte erhalten hat, sondern eine Basisprämie bzw. eine qualitative Prämie.

Mangels Vorlage von Unterlagen, welche eine andere Beurteilung nahe legen würden, wird daher davon ausgegangen, dass die Tätigkeit der Bf. der allgemeinen Beschreibung einer Pharmareferentin entspricht und dass es sich bei der Außendienstbestätigung des Dienstgebers um eine Gefälligkeitsbestätigung handelt.

Das AMS hat zum Beruf des Pharmareferenten folgende Beschreibung veröffentlicht (<https://www.ams.at/bis/bis/StammberufDetail.php?noteid=1009>):

„Haupttätigkeit“

PharmareferentInnen informieren und beraten Ärzte und Ärztinnen, Zahn- und Tierärzte und -ärztinnen sowie ApothekerInnen, über die Medikamente des von ihnen vertretenen Unternehmens, z. B. über deren Anwendung, Wirkungsweise und Nebenwirkungen. Im Rahmen der Fachinformation präsentieren sie Informations- und Werbeunterlagen und überlassen den KundInnen Proben. Teilweise organisieren sie auch pharmazeutische Fortbildungs- und Informationsveranstaltungen für ihre KundInnen. Der Verkauf von Medikamenten oder die Entgegennahme von Bestellungen ist PharmareferentInnen gesetzlich untersagt. Achtung: Der Beruf (z.B. Aufgaben, Tätigkeiten, Ausbildung) ist gesetzlich geregelt.

Beschäftigungsmöglichkeiten

Beschäftigungsmöglichkeiten bestehen v. a. im Außendienst bei Unternehmen der pharmazeutischen Industrie und in Handelsbetrieben für pharmazeutische Produkte.“

„Fachliche berufliche Kompetenzen“

- Branchenspezifische Produkt- und Material-Kenntnisse; insbesondere: Medizinprodukte und pharmazeutische Produkte (Medikamente und Heilmittel)
- EDV-Anwendungskenntnisse; insbesondere: Bürossoftware Anwendungskenntnisse
- (Präsentationsprogramme Anwendungskenntnisse)
- Fachsprachen-Kenntnisse
- KundInnenbetreuungskenntnisse; insbesondere: Beratungskompetenz, Fachberatung (Produktinformation), Key Account Management, Customer Relationship Management(KundInnenbeziehungen pflegen)
- Marketing-Kenntnisse; insbesondere: Werbung (Messeteilnahme)
- Medizinische Grundkenntnisse
- Pharmazeutik-Kenntnisse; insbesondere: Pharmazeutische KundInnenberatung
- Wissenschaftliches Fachwissen Naturwissenschaften; insbesondere: Pharmazie (Klinische Pharmazie)

Überfachliche berufliche Kompetenzen

- Gutes Auftreten
- Kaufmännisches Verständnis
- Kommunikationsstärke; insbesondere: Präsentationsfähigkeiten

- *Reisebereitschaft*

Auch wenn die Dienstgeber von Pharmareferenten Erwartungen bezüglich der Erreichung von Umsätzen im Zusammenhang mit den betreuten Personen bzw. Unternehmen haben, steht auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen die Beratung und Information durch die Pharmareferenten im Vordergrund ihrer Tätigkeit, während Vertreter in der Regel selbst Verträge abschließen, Bestellungen aufnehmen oder konkrete Geschäftsabschlüsse zumindest vorbereiten.

Streitpunkte:

Die Bf. geht davon aus, dass ihr aufgrund der Änderung der Lohnsteuerrichtlinien im Jahr 2014 das Vertreterpauschale für 2013 noch zusteht, während das Finanzamt auf die gesetzlichen Bestimmungen verweist, welche der Bf. sogar die Entgegennahme von Bestellungen untersagen.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß Artikel 18 Bundes-Verfassungsgesetz gelten folgende Bestimmungen:

- "(1) *Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden.*
- (2) *Jede Verwaltungsbehörde kann auf Grund der Gesetze innerhalb ihres Wirkungsbereiches Verordnungen erlassen.*" ...

Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen sind für den Verwaltungsgerichtshof keine maßgebende Rechtsquelle. Sie begründen weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche des Steuerpflichtigen (vgl. Verwaltungsgesetz (VwGH) vom 25.6.2008, 2007/15/0102).

Auch der Unabhängige Finanzsenat (Vorläufer des Bundesfinanzgerichtes) war an sie nicht gebunden (VwGH vom 26.1.2017, Ro 2014/15/0006).

Bei den Lohnsteuerrichtlinien handelt es sich mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine für den Verwaltungsgerichtshof beachtliche Rechtsquelle (VwGH vom 25.10.2000, 99/13/0016).

Mangels rechtlicher Verbindlichkeit der Lohnsteuerrichtlinien, ist die gegenständliche Rechtsfrage daher ausschließlich aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen zu beurteilen.

Diese regeln den Tätigkeitsbereich von Pharmareferenten wie folgt:

Gemäß § 2 Abs. 13 Arzneimittelgesetz (AMG) sind „Pharmareferenten“ Personen, die Ärzte, Zahnärzte, Tierärzte, Dentisten, Hebammen, Apotheker oder im § 59 Abs. 3, 4 und 8 genannte Gewerbetreibende aufsuchen, um diese über Arzneimittel fachlich zu informieren.

Gemäß § 15 AMG gelten folgende Bestimmungen:

- "(1) *Über Arzneispezialitäten, die gemäß § 7 der Zulassung oder gemäß § 12 der Registrierung unterliegen, ist Ärzten, Zahnärzten, Dentisten, Hebammen, Tierärzten, Apothekern und den im § 59 Abs. 3 genannten Gewerbetreibenden eine Fachinformation*

in deutscher Sprache zugänglich zu machen, sofern es sich nicht um Arzneispezialitäten gemäß § 9c handelt.

(2) Die Fachinformation hat zumindest folgende Angaben in nachstehender Reihenfolge zu enthalten:

1. *Name der Arzneispezialität, gefolgt von der Stärke und der Darreichungsform,*
2. *Qualitative und quantitative Zusammensetzung nach Wirkstoffen unter Verwendung des üblichen gebräuchlichen oder chemischen Namens,*
3. *Darreichungsform,*
4. *Klinische Angaben:*
 - a) *Anwendungsgebiete,*
 - b) *Dosierung und Art der Anwendung bei Erwachsenen und soweit erforderlich, bei Kindern,*
 - c) *Gegenanzeigen,*
 - d) *besondere Warn- und Vorsichtshinweise für die Anwendung und bei immunologischen Arzneispezialitäten alle besonderen Vorsichtsmaßnahmen, die von Personen, die mit immunologischen Arzneimitteln zu tun haben und von Personen, die diese Arzneispezialitäten Patienten verabreichen, zu treffen sind, sowie alle gegebenenfalls vom Patienten zu treffenden Vorsichtsmaßnahmen,*
 - e) *Wechselwirkungen mit anderen Arzneimitteln oder anderen Mitteln,*
 - f) *Verwendung bei Schwangerschaft und Stillzeit,*
 - g) *Auswirkungen auf die Fähigkeit zur Bedienung von Maschinen und zum Führen von Kraftfahrzeugen,*
 - h) *Nebenwirkungen, die bei bestimmungsgemäßem Gebrauch auftreten können,*
 - i) *Überdosierung (Symptome, Notfallmaßnahmen, Gegenmittel),*
5. *Pharmakologische Eigenschaften:*
 - a) *pharmakodynamische Eigenschaften,*
 - b) *pharmakokinetische Eigenschaften,*
 - c) *nichtklinische Sicherheitsdaten;*
6. *Pharmazeutische Angaben:*
 - a) *Liste der Hilfsstoffe,*
 - b) *Hauptinkompatibilitäten,*
 - c) *Dauer der Haltbarkeit, erforderlichenfalls nach Rekonstitution der Arzneispezialität oder bei erstmaliger Öffnung der Primärverpackung,*
 - d) *besondere Vorsichtsmaßnahmen für die Aufbewahrung,*

- e) *Art und Inhalt des Behältnisses,*
- f) *gegebenenfalls besondere Vorsichtsmaßnahmen für die Beseitigung von angebrochenen Arzneispezialitäten oder der davon stammenden Abfallmaterialien,*
- 7. *Name oder Firma und Sitz des Zulassungsinhabers,*
- 8. *Zulassungsnummer,*
- 9. *Datum der Erteilung der Erstzulassung oder Verlängerung der Zulassung,*
- 10. *Datum der Überarbeitung des Textes,*
- 11. *für radioaktive Arzneispezialitäten alle zusätzlichen Einzelheiten der internen Strahlungsdosimetrie,*
- 12. *für radioaktive Arzneispezialitäten zusätzliche detaillierte Anweisungen für die ex-temporane Zubereitung und die Qualitätskontrolle für diese Zubereitung und gegebenenfalls Höchstlagerzeit, während der eine Zwischenzubereitung wie ein Eluat oder das gebrauchsfertige radioaktive Arzneimittel seinen vorgesehenen Spezifikationen entspricht,*
- 13. *für Arzneispezialitäten, die sich auf der Liste gemäß Art. 23 der Verordnung (EG) Nr. 726/2004 befinden, folgende Erklärung: „Dieses Arzneimittel unterliegt einer zusätzlichen Überwachung.“ Dieser Erklärung muss das schwarze Symbol gemäß Art. 23 dieser Verordnung vorangehen und ein geeigneter standardisierter erläuternder Satz nach Art. 23 Abs. 5 dieser Verordnung folgen, und*

14. bei Humanarzneispezialitäten ein Hinweis, durch den Ärzte, Zahnärzte, Dentisten, Hebammen und Apotheker, soweit sie nicht der Meldepflicht als Zulassungsinhaber unterliegen, ausdrücklich aufgefordert werden, vermutete Nebenwirkungen dem Bundesamt für Sicherheit im Gesundheitswesen zu melden.

(3) Abweichend von Abs. 2 Z 4 lautet die Z 4 der Fachinformation eines Tierarzneimittels:

- 4. *Klinische Angaben:*
 - a) *Angabe jeder Zieltierart, bei der das Arzneimittel angewendet werden soll,*
 - b) *Angaben zur Anwendung mit besonderem Hinweis auf die Zieltierarten,*
 - c) *Gegenanzeigen,*
 - d) *besondere Warnhinweise bezüglich jeder Zieltierart,*
 - e) *besondere Warn- und Vorsichtshinweise für die Anwendung und bei immunologischen Arzneispezialitäten alle besonderen Vorsichtsmaßnahmen, die von Personen, die mit immunologischen Arzneimitteln zu tun haben und von Personen, die diese Arzneispezialitäten an Tiere verabreichen, zu treffen sind,*
 - f) *Nebenwirkungen,*
 - g) *Verwendung bei Trächtigkeit, Eier- oder Milcherzeugung,*
 - h) *Wechselwirkungen mit anderen Arzneimitteln und andere Wechselwirkungen,*

- i) Dosierung und Art der Anwendung,
- j) Überdosierung (Symptome, Notfallmaßnahmen, Gegenmittel),
- k) Wartezeit für sämtliche Lebensmittel, einschließlich solcher, für die keine Wartezeit besteht.

Die Angaben gemäß Abs. 2 Z 5 lit. c sowie Z 14 entfallen.

(4) In der Fachinformation für eine traditionelle pflanzliche Arzneispezialität entfallen die Angaben nach Abs. 2 Z 5.

(5) Für Zulassungen nach § 10 müssen die Teile der Fachinformation des Referenzarzneimittels, die sich auf Anwendungsgebiete, Dosierungen oder andere Gegenstände eines Patents beziehen, die zum Zeitpunkt des In-Verkehr-Bringens eines Generikums noch unter das Patentrecht fielen, nicht enthalten sein.

(6) Die Fachinformation sowie jede Änderung der Fachinformation gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1234/2008 oder gemäß den §§ 24 oder 25 sind von der Österreichischen Apothekerkammer unter Mitwirkung der Österreichischen Ärztekammer zu veröffentlichen. Die Veröffentlichung hat das Datum der Erstellung der Fachinformation, im Falle einer Änderung der Fachinformation das Datum der letzten Änderung aufzuweisen.

(7) Der Bundesminister für Gesundheit und Frauen hat durch Verordnung zu bestimmen, welche weiteren Informationen, die für die Anwendung von Bedeutung sind, in die Fachinformation aufzunehmen sind und nähere Bestimmungen über die Art der Veröffentlichung und die Verfügbarkeit der Fachinformation sowie über Änderungen derselben und, sofern dies im Hinblick auf die Arzneimittelsicherheit erforderlich ist, über Inhalt, Art und Form der in Abs. 2 und 3 genannten Angaben zu erlassen.“

Gemäß § 50 Abs. 1 Z. 3 AMG gelten als „Werbung für Arzneimittel“ alle Maßnahmen zur Information, zur Marktuntersuchung und Marktbearbeitung und zur Schaffung von Anreizen mit dem Ziel, die Verschreibung, die Abgabe, den Verkauf und den Verbrauch von Arzneimitteln zu fördern. Sie umfasst insbesondere den Besuch von Pharmareferenten bei Personen, die zur Verschreibung oder zur Abgabe von Arzneimitteln berechtigt sind.

§ 57 ff AMG enthält Regelungen betreffend den Vertrieb von Arzneimitteln. Der Pharmavertreter wird in diesen nicht erwähnt.

Gemäß § 73 AMG gilt ferner Folgendes:

„(1) Pharmareferenten haben in Ausübung ihrer Tätigkeit die Angaben, die die Fachinformation gemäß § 15 zu enthalten hat, uneingeschränkt zu vermitteln. Aussagen, die durch den Inhalt der Fachinformation nicht gedeckt sind, sind unzulässig.

(2) Pharmareferenten sind verpflichtet, ihnen zur Kenntnis gelangende Informationen gemäß § 75a unverzüglich ihrem Auftraggeber zu übermitteln.“

Sie dürfen gemäß § 74 AMG bei Ausübung ihrer Tätigkeit keine Bestellungen von Arzneimitteln entgegen nehmen.

§ 75a AMG bestimmt Folgendes:

"Der Bundesminister für Gesundheit hat durch Verordnung, soweit dies unter Bedachtnahme auf die Erfordernisse eingehender und rascher Information und das Funktionieren des Pharmakovigilanz-Systems erforderlich ist, nähere Bestimmungen zu erlassen über

- 1. die im Hinblick auf ihre Häufigkeit, Schwere und wissenschaftliche Relevanz zu meldenden Kategorien von Nebenwirkungen und*
- 2. Inhalt, Umfang und Form der Meldung."*

Dem Arzneimittelgesetz ist daher zu entnehmen, dass der Gesetzgeber bei Arzneimitteln eine Grenze zwischen der Information und Beratung, welche der Werbung dient, und dem Vertrieb gezogen hat.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Mit § 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (Verordnung), wurden folgende Bestimmungen getroffen:

„Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf Dauer des Dienstverhältnisses festgelegt:“

...

„9. Vertreter

5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich.

Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.“

Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit) (vgl. VwGH vom 27.04.2017, Ra 2015/15/0030).

Die Tätigkeit eines Vertreters steht üblicherweise mit konkreten Aufträgen in Zusammenhang. Dies ist auch § 1 Z 9 der Verordnung zu entnehmen, wonach zur Vertretertätigkeit die Tätigkeit im Außendienst und die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehörten. Demgegenüber übt die Bf. im gesetzlich umschriebenen Rahmen lediglich eine informierende und beratende Tätigkeit aus. Dass die Bf. entgegen den gesetzlichen Bestimmungen tatsächlich Medikamente verkauft oder Bestellungen aufgenommen hätte, wurde nicht nachgewiesen.

Das Bundesfinanzgericht hat die Gewährung des Vertreterpauschales an Pharmareferenten auch in anderen Fällen bereits abgelehnt (vgl. BFG vom 27.11.2013, RV/2390-W/13 sowie vom 10.8.2018, RV/3101110/2016).

Mangels einer Tätigkeit der Bf. als Vertreterin im Sinne der Verordnung konnte der Beschwerde keine Folge gegeben werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Erkenntnis weicht von der darin zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 26. November 2018