

 **Bundesministerium**  
Verfassung, Reformen,  
Deregulierung und Justiz

[bmvr dj. gv. at](http://bmvr dj. gv. at)

**Verfassungsdienst**  
BMVRDJ - V (Verfassungsdienst)

An das  
Bundesministerium für  
Finanzen  
Hintere Zollamtsstraße 2b  
1030 Wien  
Mit E-Mail:  
[e-recht@bmf.gv.at](mailto:e-recht@bmf.gv.at)

**MMMag. Dr. Franz KOPPENSTEINER**  
**Mag. Dr. Inez BUCHER**

Sachbearbeiter

[Franz.KOPPENSTEINER@bmvr dj. gv. at](mailto:Franz.KOPPENSTEINER@bmvr dj. gv. at)  
+43 1 521 52-302943  
Museumstraße 7, 1070 Wien

E-Mail-Antworten sind bitte  
unter Anführung der Geschäftszahl  
an [sektion.v@bmvr dj. gv. at](mailto:sektion.v@bmvr dj. gv. at) zu richten.

Geschäftszahl: BMVRDJ-600.112/0001-V 4/2019

Ihr Zeichen: BMF-010000/0016-IV/1/2019

## **Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Digitalsteuergesetz 2020 erlassen und das Umsatzsteuergesetz 1994 geändert wird; Begutachtung; Stellungnahme**

Zu dem übermittelten Gesetzesentwurf nimmt das Bundesministerium für Verfassung, Reformen, Deregulierung und Justiz – Verfassungsdienst wie folgt Stellung:

### **I. Allgemeines**

Es wird angeregt, künftig bereits in das Aussendungsschreiben einen Hinweis aufzunehmen, ob bzw. inwieweit das Vorhaben dem Konsultationsmechanismus (vgl. die Vereinbarung zwischen dem Bund, den Ländern und den Gemeinden über einen Konsultationsmechanismus und einen künftigen Stabilitätspakt der Gebietskörperschaften, BGBl. I Nr. 35/1999) unterliegt.

Es wird darauf hingewiesen, dass die Übereinstimmung des im Entwurf vorliegenden Bundesgesetzes mit dem Recht der Europäischen Union vornehmlich vom do. Bundesministerium zu beurteilen ist.

### **II. Inhaltliche Bemerkungen**

**Zu Art. 1 (Digitalsteuergesetz 2020):**

**Zu § 1:**

Nach § 1 Abs. 1 gilt eine Onlinewerbeleistung u.a. dann als im Inland erbracht, wenn sie „sich ihrem Inhalt und ihrer Gestaltung nach (auch) an inländische Nutzer richtet“. Fraglich ist, wann dies genau der Fall ist (reicht etwa die Verwendung der deutschen Sprache bereits aus, um von einer an inländische Nutzer gerichtete Onlinewerbung auszugehen?). In den Erläuterungen sollte dies näher spezifiziert werden (vgl. in diesem Sinne *G. Mayr*, Das neue Digitalsteuergesetz, RdW 2019, 264 (265)).

Weiters sollte die in § 1 Abs. 3 vorgesehene Verordnungsermächtigung näher determiniert werden, um dem Bestimmtheitsgebot des Art. 18 B-VG Rechnung zu tragen (so deutet beispielsweise die Verwendung des Wortes „insbesondere“ bloß auf eine demonstrative Aufzählung möglicher Verordnungsinhalte). Bei der derzeitigen Fassung handelt es sich um eine verpönte „formalgesetzliche Delegation“ (s. zB VfSlg. 4072/1961, 14.512/1996 und 16.902/2003 sowie VfSlg. 17.476/2005).

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass IP-Adressen personenbezogene Daten gemäß Art. 4 Z 1 DSGVO sind bzw. sein können (nach *Klabunde*, in *Ehmann/Selmayr*, Datenschutz-Grundverordnung, Art. 4, Rz. 14, sind IP-Adressen als personenbezogen zu betrachten; *Ernst*, in *Paal/Pauly*, Datenschutz-Grundverordnung, Art. 4, Rz. 11, geht von IP - Adressen als potentiell personenbezogenes Datum aus; siehe auch EuGH, Breyer, Rs. C-582/14 vom 19. Oktober 2016 zur Frage der dynamischen IP-Adresse als personenbezogenes Datum). Aus diesem Grund sind für das gegenständliche Gesetzesvorhaben die Vorgaben der DSGVO und des DSG bei der Verarbeitung von IP-Adressen zu beachten.

**Zu § 2:**

Nach § 2 Abs. 1 Z 1 sind „Onlinewerbeleister“ u.a. Unternehmen, die dazu beitragen Onlinewerbeleistungen zu erbringen. In den Erläuterungen sollte näher dargelegt werden, wann tatsächlich solch ein Beitrag zu einer Onlinewerbeleistung vorliegt (streng genommen könnte bereits ein Stromlieferant des Serverbetreibers auf dem eine Website gehostet wird darunter subsumiert werden). Dies ist deshalb erforderlich, da angesichts der weiteren Kriterien (vgl. Z 2 iVm § 3) sonst sehr weitgehende aber nicht klar abgrenzbare Steuerverpflichtungen entstehen könnten.

Unklar ist, weshalb bei der Legaldefinition der IP-Adresse auf die Techniken der Geolokalisierung Bezug genommen wird. Es sollte im Gesetz näher dargelegt werden, welche personenbezogenen Daten bei der Geoortung (Geotargeting oder Geolokalisierung) verarbeitet werden und welche Garantien bestehen, um die Möglichkeit der Erstellung von

Bewegungsprofilen auszuschließen. Es stellt sich grundsätzlich die Frage, ob der allgemein verbreitete, auch im Kontext anderer Regelungen Verwendung findende Begriff der IP-Adresse in Abs. 4 überhaupt definiert werden muss.

Zum besseren Verständnis des Begriffs „Nutzer“ wird angeregt in den Erläuterungen näher auszuführen, wann eine juristische Person, im Unterschied zu einer natürlichen Person, als ein solcher gilt.

#### **Zu § 3:**

Mangels näherer Definition und Erläuterungen ist unklar, von welchem „Auftraggeber“ im konkreten Kontext gesprochen wird.

#### **Zu § 4:**

Fraglich ist, wie genau die Abgrenzung zwischen der Weitervergabe eines Onlinewerbeauftrags (von einem Onlinewerbeleister an einen weiteren) und der Inanspruchnahme einer fremden digitalen Schnittstelle gezogen wird. Im ersten Fall ist nach den Erläuterungen jeder Onlinewerbeleister nach seinem Beitrag Steuerschuldner; im zweiten Fall wäre nur der erste Onlinewerbeleister Steuerschuldner (vgl. dazu insbesondere § 4 Abs. 1 letzter Satz, worin es heißt: „Dies gilt auch, wenn der Onlinewerbeleister nicht Eigentümer der digitalen Schnittstelle ist.“).

#### **Zu § 5:**

In Abs. 5 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung zur Verfahrensvereinfachung oder Berücksichtigung von Erfordernissen der Besonderheiten von Onlinewerbeleistungen nähere Regelungen zu treffen. Es wird angemerkt, dass die Datenverarbeitung bereits im Gesetz festzulegen ist und mit Verordnung nur Detailregelungen vorgesehen werden können. Datenverarbeitungen müssen aus dem Gesetz bereits für jedermann vorhersehbar sein (siehe etwa VfSlg. 16.369/2001 sowie § 1 Abs. 2 DSGVO). Im Übrigen ist der Umfang der Verordnungsermächtigung nicht klar. Auf die Ausführungen zu § 1 Abs. 3 wird verwiesen.

#### **Zu § 6:**

Es ist unklar, welche personenbezogenen Daten im Zuge der Aufzeichnungen über die übernommenen Onlinewerbeleistungen und die Grundlagen zur Berechnung der Digitalsteuer durch den Steuerschuldner gespeichert werden müssen. Dies sollte jedenfalls auf gesetzlicher Ebene konkretisiert werden. Ebenso wäre die Speicherdauer festzulegen.

**Zu Art. 2 (UStG 1994):****Zu Z 4 (§ 18 Abs. 11):**

Die Verordnungsermächtigung im letzten Satz wäre näher zu determinieren (vgl. die Ausführungen zu Art. 1 § 1).

**Zu Z 11 (§ 27 Abs. 1):**

§ 27 Abs. 1 führt eine Haftung für fremdes Verhalten ein. Dass derartige Konstruktionen am verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Eigentum und dem aus dem Gleichheitssatz abzuleitenden allgemeinen Sachlichkeitsgebot zu messen sind, hat der VfGH bereits betont (vgl. VfSlg. 18.726/2009). Gemäß Z 1 haftet etwa ein Marktplatzbetreiber für die Steuern jener Unternehmer, die seinen elektronischen Marktplatz benutzen, wenn er „nicht mit ausreichender Sorgfalt davon ausgehen konnte, dass der Steuerpflichtige [i.e. sein Kunde] seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkommt“. Gemäß § 3 der gleichzeitig zur Begutachtung versendeten Sorgfaltspflichten-UStV kann der Unternehmer [i.e. der Betreiber des Marktplatzes] nicht mit ausreichender Sicherheit davon ausgehen, dass der Steuerpflichtige [i.e. sein Kunde] seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkommt, wenn der Unternehmer [i.e. der Marktplatzbetreiber] seinen Aufzeichnungspflichten nicht nachkommt oder die Aufzeichnungen nicht rechtzeitig dem Finanzamt zur Verfügung stellt. Damit wird zwar ein eigenes Fehlverhalten zum Anknüpfungspunkt einer offenbar nicht weiter begrenzten Steuerschuld gemacht, gleichwohl ist aber festzustellen, dass der Haftende keinerlei Ingerenzmöglichkeiten hinsichtlich des Verhaltens des Steuerpflichtigen hat, trotzdem aber – offenbar unbegrenzt – dafür haften soll. Nach Z 2 tritt eine Haftung ein, wenn ein Unternehmer an einem innergemeinschaftlichen Versandhandel oder Einfuhr-Versandhandel – offenbar: in welcher Form auch immer – „beteiligt“ ist. Auch Z 3 enthält weitgehende und nicht weiter bestimmte Konzepte („unterstützt“, „angebaut“, „beteiligt“), die die oben genannte Haftung begründen sollen. Mangels Erläuterungen ist es auch nicht möglich, diese weiten Haftungskonzepte im Hinblick auf ihre Sachlichkeit und Verhältnismäßigkeit zu prüfen. Es wird daher angeregt, § 27 Abs. 1 grundsätzlich zu überdenken und – sofern die Bestimmung als solches beibehalten werden soll - die Haftungsregelungen genauer einzugrenzen.

Im Übrigen wird zur nicht näher determinierten Verordnungsermächtigung auf die Ausführungen zu Art. 1 § 1 verwiesen.

### III. Legistische und sprachliche Bemerkungen

#### Allgemeines:

Zu legistischen Fragen wird allgemein auf die Internet-Adresse <http://bmvrj.gv.at/legistik><sup>1</sup> hingewiesen, unter der insbesondere

- die [Legistischen Richtlinien 1990](#)<sup>2</sup> (im Folgenden mit „LRL ...“ zitiert) und
- verschiedene, legistische Fragen betreffende Rundschreiben des Verfassungsdienstes

zugänglich sind.

#### Zu Art. 1 (Digitalsteuergesetz 2020):

##### Zu § 1:

In sprachlicher Hinsicht wird empfohlen in § 1 Abs. 3 auf „Onlinewerbeleistungen“ statt bloß auf „Werbeleistungen“ abzustellen.

##### Zu § 2:

Die Formatierung und Zuordnung des letzten Satzes von Abs. 4 ist unklar, da nach Satz 1 offenbar eine Absatzmarkierung gesetzt wurde.

##### Zu § 5:

Bei erstmaliger Zitierung der Bundesabgabenordnung in § 5 Abs. 2 ist neben dem Kurztitel die Fundstelle anzugeben (vgl. LRL 131 bis 133).

#### Zu Art. 2 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994):

##### Zu Z 1 (§ 3):

Statt die Novellierungsanordnung 1 in lit. a und b aufzuteilen, sollten eigene Novellierungsanordnungen (1 und 2) vorgesehen werden. Dies gilt sinngemäß für alle

---

<sup>1</sup>Zur Aktivierung von Links (wie diesem) in PDF/A-Dokumenten vgl.

[https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/index.php/Link-Aktivierung\\_in\\_PDF/A-Dokumenten](https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/index.php/Link-Aktivierung_in_PDF/A-Dokumenten).

<sup>2</sup><https://www.justiz.gv.at/web2013/file/2c94848a60c158380160e4e3747c0c33.de.0/legrl1990.pdf>

weiteren Novellierungsanordnungen des gleichen Typs. In Abs. 3a wäre ein Einleitungsteil zu formulieren.

#### **Zu Z 3 (§ 11):**

In der Novellierungsanordnung 3 sollte es besser heißen: „(...) wird nach der Z 2 folgende Z 2a angefügt.“

#### **Zu Z 6 (§ 20):**

Es wird zur Erwägung gestellt die Novellierungsanordnung 6 wie folgt umzuformulieren: „In (...) wird das Wort „und“ durch einen Beistrich ersetzt und (...)“.

#### **Zu Z 9 (§ 25b):**

In der legislatischen Praxis ist von Absatzüberschriften – so wie im § 25b vorgesehen – Abstand zu nehmen.

Ein Absatz sollte per definitionem nur aus einen Absatz bestehen; insofern sollte der letzte Satz der § 25b Abs. 3 dem vorigen Textteil unmittelbar folgen. Die gleiche Anmerkung gilt sinngemäß für alle Absätze die ähnlich aufgebaut sind (vgl. etwa § 25b Abs. 6 u.a.).

In § 25a Abs. 7 scheint ein Einleitungsteil vor der Z 1 zu fehlen; gleiches gilt sinngemäß für § 25a Abs. 8 und alle anderen Rechtsvorschriften des gleichen Typs.

#### **Zu Z 10 (§ 26a):**

Der Absatz zwischen Paragraphenbezeichnung und „(1)“ wäre zu löschen.

#### **Zu Z 11 (§ 27):**

Die Anordnung „lautet“ setzt voraus, dass eine Gliederungseinheit mit der betreffenden Bezeichnung schon bisher dem Rechtsbestand angehört. Da dies nicht der Fall ist, sollte erwogen werden § 27 zur Gänze neu-gegliedert zu erlassen.

#### **Zu Z 18 d (§ 27 Abs.3):**

Es wird angeregt die Novellierungsanordnung wie folgt umzuformulieren: „In Abs. 3 wird das Wort „zwanzigsten“ jeweils durch das Wort „letzten“ ersetzt.“

**Zu Z 18 e (§ 27 Abs.4):**

In der Novellierungsanordnung sollte es besser „**Dem** Abs. 4 werden (...) angefügt“ statt „In Abs. 4 werden (...) angefügt“ heißen.

Der in der Novellierungsanordnung „lit. g“ erwähnte „vorletzte Unterabsatz“ ist nicht auffindbar. Im RIS findet sich lediglich ein „Schlussteil“ zu Abs. 7.

**IV. Zu den Materialien****Zum Allgemeinen Teil der Erläuterungen:**

Im Allgemeinen Teil der Erläuterungen ist anzugeben, worauf sich die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung der vorgeschlagenen Neuregelungen gründet (Punkt 94 der [Legistischen Richtlinien 1979](#)). Dabei genügt es nicht, die jeweilige, mehrere Kompetenztatbestände umfassende Ziffer des Art. 10 Abs. 1 B-VG anzuführen; vielmehr ist auch der Wortlaut des in Anspruch genommenen Kompetenztatbestandes zu nennen (Punkt 94 der [Legistischen Richtlinien 1979](#)).

**Zum Besonderen Teil der Erläuterungen:**

Im übermittelten Gesetzesentwurf fehlen die Erläuterungen zu einigen Bestimmungen (vgl. etwa Novellierungsanordnung 10 und 11 zum Umsatzsteuergesetz 1994).

**Zur Textgegenüberstellung:**

Auf das Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 10. Dezember 2015, GZ BKA-[600.824/0001-V/2/2015](#)<sup>3</sup> (betreffend Legistische Richtlinien; Gestaltung von Textgegenüberstellungen) und dessen Ergänzung durch das Rundschreiben vom 8. Juni 2018, GZ BMVRDJ-[600.824/0003-V 2/2018](#)<sup>4</sup> (betreffend Legistische Richtlinien; Gestaltung von Textgegenüberstellungen, insbesondere Hervorhebung von Textunterschieden) wird hingewiesen, namentlich auf folgende Regeln und Hinweise:

- Die zwischen den Fassungen bestehenden Textunterschiede sind (nicht mehr durch *Kursivschreibung*, sondern) durch *gelben Hintergrund* hervorzuheben;  
Die Hervorhebung kann, *wenn und soweit* dies dem Verständnis und der Lesbarkeit

<sup>3</sup>[https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/index.php/Datei:BKA-600.824\\_0001-](https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/index.php/Datei:BKA-600.824_0001-)

[V 2 2015 Legistische Richtlinien; Gestaltung von Textgegen%C3%BCberstellungen; Rundschreiben des BKA-VD.docx](#)

<sup>4</sup>[https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/img\\_auth.php/7/7f/TGUe-RS\\_2018.pdf](https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/img_auth.php/7/7f/TGUe-RS_2018.pdf)

- dient, mehr als die exakten Textunterschiede umfassen; d.h. großflächige Hervorhebung gleichbleibender Passagen ist zu vermeiden.
- Es wird dringend empfohlen, Textgegenüberstellungen automationsunterstützt mithilfe des MS-Word-Dokumentvergleichs und des darauf aufbauenden Werkzeugs zu erstellen<sup>5</sup> und erforderlichenfalls nachzubearbeiten.

Diese Stellungnahme wird im Sinne der EntschlieÙung des Nationalrates vom 6. Juli 1961 auch dem Präsidium des Nationalrates zur Kenntnis gebracht.

2. Mai 2019

Für den Bundesminister:

Dr. Gerhard HESSE

Elektronisch gefertigt

---

<sup>5</sup>Vgl. <https://www.ag.bka.gv.at/at.gv.bka.wiki-bka/index.php/Textgegen%C3%BCberstellung>



