

ME kommt die Ausnahme vom besonderen StSatz auch zum Tragen, wenn bei entgeltl Übertragung von Grundstücken des PV oder Grundstücken des BV durch einen EA-Rechner eine Rentenvereinbarung mit einer Einmalzahlung kombiniert wird (ebenso EStR 6689). Allfällige Einmalbeträge sind für die Klassifizierung von Renten dem Rentenbarwert hinzuzurechnen (s EStR 7024; *Q/Sch* § 29 Rz 11; § 29 Rz 19) und teilen in weiterer Folge das steuerl Schicksal der Rente. Kaufpreisenrenten führen beim Veräußerer erst dann zu Einkünften, wenn die Summe der vereinnahmten Renten inkl allfälliger Einmalbeträge sowie inkl Wertsicherungsbeträge die nach § 30 Abs 3 oder 4 maßgeblich AK bzw bei EAR den Buchwert übersteigt. Zur Ausnahme von der Selbstberechnung der ImmoEST s § 30c Rz 21 f.

### Immobilienverertragsteuer

**§ 30b.** (1) <sup>1</sup>Für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen ist im Falle der Selbstberechnung gemäß § 30c Abs. 2 eine auf volle Euro abzurundende Steuer in Höhe von 25% der Bemessungsgrundlage zu entrichten (Immobilienverertragsteuer). <sup>2</sup>Die Immobilienverertragsteuer ist spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat des Zuflusses zweitfolgenden Kalendermonats zu leisten.

(2) <sup>1</sup>Mit der Entrichtung der selbstberechneten Immobilienverertragsteuer durch Parteienvertreter gilt die Einkommensteuer für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 als abgegolten. <sup>2</sup>Dies gilt jedoch nicht, wenn die der Selbstberechnung zugrunde liegenden Angaben des Steuerpflichtigen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. <sup>3</sup>Die Abgeltungswirkung der Immobilienverertragsteuer entfällt im Falle einer späteren Umwidmung gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 letzter Satz.

(3) <sup>1</sup>Auf Antrag sind die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30, für die eine selbstberechnete Immobilienverertragsteuer entrichtet wurde, mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a zu veranlagern (Veranlagungsoption). <sup>2</sup>Dabei ist die Immobilienverertragsteuer auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten.

(4) <sup>1</sup>Wird außer in den Fällen des § 30c Abs. 4 erster, dritter und vierter Teilsatz keine Immobilienverertragsteuer entrichtet, ist vom Steuerpflichtigen eine besondere Vorauszahlung in Höhe von 25% der Bemessungsgrundlage zu entrichten, wobei Beträge unter 0,50 Euro abzurunden und Beträge ab 0,50 Euro aufzurunden sind <sup>2</sup>Abs. 1 letzter Satz gilt entsprechend.

(5) Abs. 1 und 4 gelten auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken, es sei denn, der besondere Steuersatz ist aufgrund des § 30a Abs. 3 Z 1 und 2 zumindest teilweise nicht anwendbar.

(6) <sup>1</sup>Werden Anteile an Grundstücken durch sämtliche Wohnungseigentümer zum Zweck der Begründung von Wohnungseigentum an bisher allgemeinen Teilen der Liegenschaft gemäß § 2 Abs. 4 des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, BGBl. I Nr. 70, veräußert, kann für die Berechnung der Immobilienverertragsteuer sämtlicher Wohnungseigentümer der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage gemäß Abs. 1 angesetzt werden. <sup>2</sup>Dies gilt nur, wenn die Veräußerung durch mehr als fünf Wohnungseigentümer erfolgt und der Veräußerungserlös insgesamt den Betrag von 150 000 Euro nicht übersteigt.

[IdF BGBl. I 105/2014]

ESTR: Rz 6701 bis Rz 6737

**Literatur 2014:** Grill, Verfahrensrechtl Fragen der Immobilienbesteuerung, in Ehrke-Rabel/Niemann (Hrsg), Spezialfragen der Immobilienbesteuerung (2014) 59; Thunshirn/Podovsovnik/Arsenijevic, Die ImmoEST (2014); Urtz (Hrsg), Die neue ImmobilienSt Update 2013, ÖStZ-Spezial, 2. Aufl (2014).

**Literatur 2015:** Thunshirn/Podovsovnik/Arsenijevic, Die ImmoEST, 2. Aufl (2015).

### Übersicht

	Rz
1. Zweck .....	1
2. Inkrafttreten .....	2
3. ImmoEST (Abs 1).....	3–5
a) Höhe .....	3
b) Entrichtung .....	4, 5
4. Abgeltungswirkung (Abs 2).....	6–8
5. Veranlagungsoption (Abs 3).....	9, 10
6. Besondere Vorauszahlung (Abs 4).....	11–13
7. Betriebl Grundstücksveräußerungen (Abs 5).....	14
8. Wohnungseigentumsgemeinschaften (Abs 6).....	15, 16

- 1. Zweck.** Die Erhebung der ESt für Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken soll primär im Wege der selbst zu berechnenden ImmoEST erfolgen (s RV 1680 BldNR XXIV. GP, 13). Für private Grundstücksveräußerungen soll mit der AbzugsSt analog zum KEST-System Abgeltungswirkung eintreten (s Bodis/Schlager RdW 12, 173). Die Mitteilung- und Selbstberechnungsverpflichtung von Parteienvertretern ist in § 30c geregelt.
- 2. Inkrafttreten.** Die mit dem 1. StabG 2012, BGBl I 22, eingeführte Regelung trat inkl der mit dem AbgÄG 2012, BGBl I 112, vorgenommenen Änderungen per 1.1.2013 in Kraft. Gem § 124b Z 217 ist § 30b für *Veräußerungen nach dem 31.12.2012* anzuwenden. Im Kontext der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gem § 30 ist für die zeitl Zuordnung auf den *Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes* abzustellen (glA Urtz/ImmoEST, 334; s dazu § 30 Rz 19). Im betriebl Bereich liegt eine Veräußerung nach hA im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht vor (s § 6 Rz 54). Anders als im privaten Bereich wäre daher im betriebl Bereich mE auf das *Verfügungsgeschäft* abzustellen.
- 3. ImmoEST (Abs 1). a) Höhe.** Die ImmoEST beträgt **25%** der Bemessungsgrundlage. Bei privaten Grundstücksveräußerungen ist die Bemessungsgrundlage gem § 30 Abs 3 oder § 30 Abs 4 zu ermitteln, für betriebl Grundstücksveräußerungen gelten die Regelungen zur Veräußerungsgewinnermittlung unter Beachtung der Bestimmungen in § 4 Abs 3a. Die ImmoEST ist auf volle Euro abzurunden.
- b) Entrichtung.** Wird die ImmoEST gem § 30c Abs 2 selbst berechnet, ist sie spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat des *Zuflusses* zweitfolgenden Kalendermonats zu entrichten. Mit „Zufluss“ ist nach dem Sinn und Zweck der *Zufluss des Veräußerungserlöses* gemeint (ebenso Urtz/ImmoEST, 341). Nach Bodis/Schlager (RdW 12, 174, Fn 18) ist der *ertragsteuerl Zufluss* relevant, der erst vorliegt, wenn die Einnahmen erstmals die Ausgaben übersteigen. Wird der Kaufpreis in **Raten** entrichtet, ist daher auf den Zufluss jener Erlösteile abzustellen, die „die AK/HK bzw die Buchwerte nach Berücksichtigung der Kosten der Selbstberechnung übersteigen“ (RV

1680 BgNR XXIV. GP, 13; s auch EStR 6707). Die ImmoEST ist daher jeweils anteilig nach Zufluss jener Raten zu entrichten, die zur Realisierung von Einkünften führen (s *Urtz/ImmoEST*, 344, Beispiel 150; EStR 6707). Systematisch ist die ImmoEST als StAbzugsbetrag konzipiert. Gem § 4 Abs 2 lit a Z 3 BAO entsteht der Abgabenspruch für StAbzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der stabszugspflichtigen Einkünfte.

Der Zuflusszeitpunkt ist sowohl bei Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen als auch bei betriebl Grundstücksveräußerungen unabhängig von der Gewinnermittlungsart maßgeblich (s RV 1680 BgNR XXIV. GP, 13). Er bestimmt sich nach den Regelungen des § 19. Zum Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses im Detail s § 30 Rz 49. Im außerbetriebl Bereich wird die Verpflichtung zur Entrichtung der ImmoEST idR mit dem Anfall von Einkünften zusammenfallen (s § 30 Rz 46 ff). Im betriebl Bereich werden Gewinnrealisierung und Zufluss des Veräußerungserlöses bei Gewinnermittlung durch BV-Vergleich zeitl idR auseinanderfallen (zur EAR s EStR 3888). Es ist daher mögl, dass die StSchuld aufgrund der Gewinnrealisierung bereits entstanden ist, die Verpflichtung zur Entrichtung der ImmoEST aufgrund des späteren Zuflusses des Veräußerungserlöses aber noch nicht eingetreten ist. Gem EStR 6707 kann von der Entrichtung der ImmoEST abgesehen werden, wenn die ImmoEST nach Abgabe der StErklärung für jenes Wj, in dem die Einkünfte steuerl erfasst werden, entrichtet werden müsste.

**4. Abgeltungswirkung (Abs 2).** Mit der Entrichtung der selbst berechneten ImmoEST durch Parteienvertreter (§ 30c Abs 3) gilt die ESt für *Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen* gem § 30 als abgegolten. Eine VA der Einkünfte ist damit nicht erforderl. Die Abgeltungswirkung tritt nicht ein, wenn die der Selbstberechnung zugrunde liegenden Angaben des StPfl den tatsächl Gegebenheiten entsprechen (s dazu *Urtz/ImmoEST*, 373 f). Gem § 30b Abs 2 idF des 2. AbgÄG 2014, BGBl I 105 (Inkrafttreten 30.12.2014), entfällt die Abgeltungswirkung der ImmoEST weiters im Falle einer späteren Umwidmung gem § 30 Abs 4 Z 1 letzter Satz (s dazu § 30 Rz 73). Zur Veranlagungsoption s Rz 9. Für betriebl Grundstücksveräußerungen tritt keine Abgeltungswirkung ein. iRd VA kommt der besondere StSatz (weiterhin) zur Anwendung. Die ImmoEST gilt als EStVorauszahlung und wird iRd VA angerechnet.

Sollte ein Parteienvertreter gem § 124b Z 218 für Grundstücksveräußerungen nach dem 31.3.2012 und vor dem 1.1.2013 von der **freiwilligen Selbstberechnung und Entrichtung** Gebrauch machen (s § 30c Rz 3), gilt die ESt als abgegolten, wenn die der Selbstberechnung zugrunde liegenden Angaben des StPfl den tatsächl Gegebenheiten entsprechen.

Eine **besondere VZ** iSd Abs 4 entfaltet keine Abgeltungswirkung (s auch RV 1680 BgNR XXIV. GP, 14).

**5. Veranlagungsoption (Abs 3).** Gem Abs 3 sind die *Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen*, für die eine selbstberechnete ImmoEST entrichtet wurde, **auf Antrag** mit dem besonderen StSatz gem § 30a zu veranlagern. Dabei wird die ImmoEST auf die zu erhebende ESt angerechnet und mit dem übersteigenden Betrag erstattet. Der Antrag kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gestellt oder widerrufen werden (s auch *Urtz/ImmoEST*, 375). Im Unterschied zur Regelbesteuerungsoption gem § 30a Abs 3 ist die Veranlagungsoption nur für *Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen* mögl. Es kommt iRd VA weiterhin der besondere StSatz zur Anwendung, und es kann die VA-Option auf *einzelne Grundstücksveräußerungen* beschränkt bleiben (s *Herzog* SWK 12, 584; *Fuhrmann/Lang/ImmoEST Neu*, Rz 120).

- 10 Die Ausübung der Veranlagungsoption ist dann sinnvoll, wenn dadurch negative und positive Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen desselben VAZ ausgeglichen werden können (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 15). Die optionale VA kommt auch in Betracht, wenn sich die Selbstberechnung der ImmoEST als fehlerhaft erweist. IRd VA kann weiters bei Altvermögen von der Einkünfteermittlung gem § 30 Abs 4 auf die Regeleinkünfteermittlung gem § 30 Abs 3 umgestiegen werden (s *Klaushofer/Leitner/ImmoEST*, 154 f). ME muss es iRd VA-Option nach der Rechtslage idF des AbgÄG 2012 auch mögl sein, Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen entspr der Regelung in § 30 Abs 7 mit einem Gesamtüberschuss aus VuV zur Hälfte zu verrechnen. Dass zu diesem Zweck nicht zwingend zur Regelbesteuerung optiert werden muss, erschließt sich aus § 30 Abs 7, wonach die Regelungen des § 30 Abs 7 „**auch im Falle der Ausübung der Regelbesteuerungsoption**“ gelten.
- 11 **6. Besondere Vorauszahlung (Abs 4).** Wird von Parteienvertretern *keine ImmoEST entrichtet*, hat der StPfl eine besondere VZ iHv 25% der Bemessungsgrundlage (dh iHd ImmoEST, s Rz 3) im Fälligkeitszeitpunkt gem Abs 1 (s Rz 4 f) zu entrichten. Dies gilt nicht, soweit gem § 30c Abs 4 erster TS (befreite Einkünfte), dritter TS (Übertragung stiller Reserven oder Dotierung einer Übertragungsrücklage bei Grundstücken des BV) oder vierter TS (Veräußerung gegen Renten) keine Verpflichtung zur Selbstberechnung der ImmoEST besteht (im Detail s § 30c Rz 16 ff). Bis zum Inkrafttreten des 2. AbgÄG 2014, BGBl I 105, war die VZ auf volle € abzurunden. Gem § 30b Abs 4 idF des 2. AbgÄG 2014 (Inkrafttreten 30.12.2014) sind Beträge unter 0,5 € abzurunden und ab 0,5 € aufzurunden. Damit soll die Rundungsregelung mit § 39 Abs 3 abgestimmt werden, um Nachzahlungen iRd VA hintanzuhalten (s RV 360 XXV. GP, Zu Art 2, Z 8 lit b). Mit der Regelung zur besonderen VZ soll ein Liquiditätsvorteil des Veräußerers durch Unterlassen einer Selbstberechnung vermieden werden (s *Bodis/Schlager RdW* 175; *Urtz/ImmoEST*, 403). Ist der besondere StSatz gem § 30a Abs 3 Z 1 und 2 nicht anwendbar, ist keine besondere VZ zu leisten (zB bei Veräußerung von betriebl Grundstücken des UV, s *Bodis/Schlager RdW* 12, 175).
- 12 Die Verpflichtung zur Entrichtung einer besonderen VZ tritt daher insb ein, wenn
- die GrEST nicht selbst berechnet wird und damit auch die Selbstberechnung der ImmoEST nicht zum Tragen kommt. Keine besondere VZ ist bei befreiten Einkünften (§ 30c Abs 4 erster TS), Übertragung stiller Reserven (§ 30c Abs 4 dritter TS) und idR bei Veräußerung gegen Rente (§ 30c Abs 4 vierter TS) zu leisten.
  - die GrEST zwar selbst berechnet wird, der Zufluss des Veräußerungserlöses aber voraussichtl erst später als ein Jahr nach dem Veräußerungsgeschäft erfolgt (§ 30c Abs 4 zweiter TS),
  - die GrEST zwar selbst berechnet wird, das Grundstück aber iRE Verfahrens gem § 133 EO veräußert wird (§ 30c Abs 4 fünfter TS),
  - kein GrunderwerbStTatbestand verwirklicht wird, wie zB bei Entnahme von Grundstücken aus dem BV oder Veräußerung eines Anteils an einer PersGes mit Grundstücksbesitz (s *Thunshirn/Studera ecolex* 12, 922) sowie bei Veräußerung ausl Grundstücke (s dazu *Huber-Wurzingner SWK* 13, 475; *Bergmüller/ImmoEST*, 466 ff sowie *Herdin-Winter/ImmoEST*, 468 f).
- 13 Die besondere VZ entfaltet **keine Abgeltungswirkung** (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 15). Eine VA ist erforderl.

Der Verzicht auf die Vornahme einer Selbstberechnung der GrEST und damit auch der ImmoEST ist daher für den StPfl mit einem erhöhten Aufwand verbunden (s *Bodis/Schlager RdW* 12, 175:

VZ-Pflicht, Erklärungsspflicht, Verzögerungen bei der Grundbucheintragung mangels Selbstberechnung der GrESt). Der Gesetzgeber setzt folgl „Anreize“, vom System der Selbstberechnung Gebrauch zu machen (s auch § 30c Rz 5).

**7. Betriebl Grundstücksveräußerungen (Abs 5).** Die Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung der ImmoESt oder einer besonderen VZ besteht grds auch bei betriebl Einkünften aus Grundstücksveräußerungen. Anders als bei privaten Grundstücksveräußerungen entfaltet die ImmoESt **keine Abgeltungswirkung**. Die Einkünfte sind zwingend in die VA aufzunehmen (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 13), daher greift auch die VA-Option gem Abs 3 für betriebl Einkünfte nicht. IRd VA erfolgt die Besteuerung mit dem besonderen StSatz gem § 30a, außer es wird zur Regelbesteuerung optiert. Die ImmoESt bzw die besondere VZ ist iRd VA gem § 46 Abs 1 Z 2 auf die EStSchuld anzurechnen. Die Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung einer ImmoESt oder einer besonderen VZ besteht nicht, wenn der besondere StSatz aufgrund des § 30a Abs 3 Z 1 und 2 zumindest teilweise nicht anwendbar ist. § 30a Abs 3 Z 1 nimmt die Veräußerung von Grundstücken des UV vom besonderen StSatz aus, § 30a Abs 3 Z 2 regelt die Nichtanwendbarkeit des besonderen StSatzes, wenn der Schwerpunkt der betriebl Tätigkeit in der gewerbl Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt (s § 30a Rz 18 ff).

**7. Wohnungseigentumsgemeinschaften (Abs 6).** Werden bei Wohnungseigentumsgemeinschaften Anteile an Grundstücken durch sämtl Wohnungseigentümer *zum Zweck der Begründung von Wohnungseigentum an bisher allgemeinen Teilen der Liegenschaft* gem § 2 Abs 4 WEG veräußert, kann die Berechnung der ImmoESt für sämtl Wohnungseigentümer **pauschal** erfolgen. Bemessungsgrundlage für die ImmoESt gem Abs 1 ist der Unterschiedsbetrag zw dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden AK. Die Vereinfachung kann wahlweise in Anspruch genommen werden. Voraussetzung für die Inanspruchnahme ist, dass die Veräußerung durch mehr als *fünf* Wohnungseigentümer erfolgt und der Veräußerungserlös insgesamt den Betrag von *150.000 €* nicht übersteigt. Die Veräußerung muss weiters durch *sämtl* Wohnungseigentümer erfolgen (s RV 1960 BlgNR XXIV. GP, 30). Der Betrag von 150.000 € gilt nach den Erläut *pro Objekt*, an dem Wohnungseigentum begründet wird. Die ImmoESt wird in der Folge jedem Wohnungseigentümer entspr seinem Anteil am veräußerten Teil der Liegenschaft zugerechnet. Dem Wohnungseigentümer stehen auf Antrag die Veranlagungsoption des Abs 3 und auch die Regelbesteuerungsoption des § 30a Abs 2 offen (s RV 1960 BlgNR XXIV. GP, 30).

Die Regelung wurde mit dem AbgÄG 2012, BGBl I 112 v 14.12.2012, ohne gesonderte Inkrafttretensbestimmung ergänzt. Sie soll die Selbstberechnung der ImmoESt bei Veräußerung von allgemeinen Liegenschaftsteilen erleichtern und eine pauschale Berechnungsmöglichkeit eröffnen, die an § 30 Abs 4 Z 1 angelehnt ist (s RV 1960 BlgNR XXIV. GP, 30).

#### Mitteilung und Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer durch Parteienvertreter

**§ 30c.** (1) <sup>1</sup>Im Rahmen einer Abgabenerklärung gemäß § 10 Abs. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 ist mitzuteilen, wenn aus dem zugrundeliegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden. <sup>2</sup>Die Mitteilung hat die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe

ihrer Steuernummer und die Höhe der nach den Angaben des Steuerpflichtigen zu entrichtenden besonderen Vorauszahlung gemäß § 30b Abs. 4 zu enthalten.

(2) <sup>1</sup>Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 vornehmen, haben gleichzeitig

1. dem für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt mitzuteilen, wenn aus dem zugrundeliegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden, und diesfalls
2. die Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1 auf Grund der Angaben des Steuerpflichtigen selbst zu berechnen. <sup>2</sup>Dabei hat der Steuerpflichtige dem Parteienvertreter die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderlichen Unterlagen vorzulegen und deren Richtigkeit und Vollständigkeit schriftlich zu bestätigen.

<sup>3</sup>Die Mitteilung gemäß Z 1 hat die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer Steuernummer und die für die Selbstberechnung der Steuer notwendigen Daten zu enthalten.

(3) <sup>1</sup>Die Parteienvertreter haben die selbstberechnete Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1 zu entrichten und haften für deren Entrichtung. <sup>2</sup>Ist die Fälligkeit noch nicht eingetreten, erlischt die Verpflichtung zur Entrichtung nach einem Jahr ab Vornahme der Mitteilung nach Abs. 2 Z 1. <sup>3</sup>Zusätzlich haften die Parteienvertreter für die Richtigkeit der Immobilienertragsteuer nur, wenn diese wider besseren Wissens auf Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen berechnet wird.

(4) <sup>1</sup>Die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer gemäß Abs. 2 Z 2 kann auch bei Vornahme einer Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 unterbleiben, soweit

- die Einkünfte aus dem Veräußerungsgeschäft nach § 30 Abs. 2 oder § 21 Abs. 3 Z 4 in Verbindung mit Abs. 2 KStG 1988 befreit sind oder
- der Zufluss voraussichtlich später als ein Jahr nach dem Veräußerungsgeschäft erfolgt oder
- bei der Veräußerung von Grundstücken des Betriebsvermögens, die stillen Reserven gemäß § 12 übertragen oder einer Übertragungsrücklage zugeführt werden oder
- der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird, oder
- das Grundstück im Rahmen eines Verfahrens gemäß § 133 ff der Exekutionsordnung, RGBl. Nr. 79/1896 (Zwangsversteigerung) veräußert wird.

<sup>2</sup>In diesem Fall ist in der Mitteilung gemäß Abs. 2 Z 1 anzugeben, warum die Selbstberechnung unterbleibt.

[BGBl I 105/2014]

*ESTR: Rz 6701 bis Rz 6737*

**Literatur 2014:** *Baldauf*, Die Funktion des Parteienvertreterers iSd § 30c EStG 1988, SWK 14, 1353; *Ehrke-Rabel*, Verfassungsrechtl Fragen der Immobilienbesteuerung, in Ehrke-Rabel/Niemann (Hrsg), Spezialfragen der Immobilienbesteuerung (2014) 101; *Grill*, Verfahrensrechtl Fragen der Immobilienbesteuerung, in Ehrke-Rabel/Niemann (Hrsg), Spezialfragen der Immobilienbesteuerung (2014) 59; *Merzo*, Frist für die Entrichtung selbstberechneter Abgaben durch Parteienvertreter, *ecolex* 14, 560; *Thunshirn/Podovsovnik/Arsenijevic*, Die ImmoEST (2014); *Urtz* (Hrsg), Die neue

ImmobilienSt Update 2013, ÖStZ-Spezial, 2. Aufl (2014); *Weinhandl*, Die Veräußerung von sukzessiv erworbenen Miteigentumsanteilen an Grundstücken – Ermittlung der ImmoEST durch Verhältnisrechnung, SWK 14, 658.

**Literatur 2014:** *Thunshirn/Podovsovnik/Arsenjevic*, Die ImmoEST, 2. Aufl (2015).

### Übersicht

	Rz
1. Zweck .....	1
2. Inkrafttreten .....	2–4
3. Mitteilungsverpflichtung (Abs 1) .....	5–8
4. Mitteilungs- und Selbstberechnungsverpflichtung (Abs 2) .....	9–11
5. Entrichtungsverpflichtung (Abs 3) .....	12–15
6. Ausnahmen von der Selbstberechnungsverpflichtung (Abs 4) .....	16–23
a) Befreiung der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung .....	17, 18
b) Zufluss des Veräußerungserlöses .....	19
c) Übertragung stiller Reserven gem § 12 .....	20
d) Veräußerung gegen Rente .....	21, 22
e) Verwertung iRe Verfahrens gem § 133 ff EO .....	23

**1. Zweck.** Zur Erhebung der ESt für Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Wege der ImmoEST wurde mit dem 1. StabG 2012, BGBl I 22, ein an das GrEStG angelehntes Mitteilungs- und Selbstberechnungssystem (krit dazu *Kohler* SWK 12, 1375) eingeführt (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 13). Die Regelungen beziehen sich auf jede einzelne Grundstückstransaktion, eine Zusammenrechnung oder Saldierung bei mehreren Vorgängen ist nicht zul.

**2. Inkrafttreten.** Die Regelung trat inkl der mit dem AbgÄG 2012, BGBl I 112, vorgenommenen Änderungen per 1.1.2013 in Kraft. Gem § 124b Z 217 ist § 30c für *Veräußerungen nach dem 31.12.2012* anzuwenden (s Rz 4). Durch das spätere Inkrafttreten – die neue Grundstücksbesteuerung trat mit 1.4.2012 in Kraft – soll die Einrichtung eines elektronischen Meldeverfahrens ermöglicht werden (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 15).

Gem § 124b Z 218 können Parteienvertreter für Grundstücksveräußerungen nach dem 31.3.2012 und vor dem 1.1.2013 einen Betrag iHd ImmoEST gem § 30b Abs 1 selbst berechnen und entrichten (**freiwillige Selbstberechnung und Entrichtung**). § 30c Abs 2 Z 2 und Abs 3 ist sinngemäß anzuwenden. Mit der Entrichtung gilt unter den Voraussetzungen des § 30b Abs 2 die ESt als abgegolten. Eine AntragsVA (§ 30b Abs 3) mit Anrechnung auf die ESt ist mögl (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 15). Die §§ 41 Abs 1 Z 10, 42 Abs 1 Z 5 und 46 Abs 1 Z 2 sind sinngemäß anzuwenden.

Im Kontext der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gem § 30 ist für die zeitl Zuordnung des Veräußerungsvorgangs auf den *Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes* abzustellen (glA *Urtz/ImmoEST*, 334). Im betriebl Bereich liegt eine Veräußerung nach hA im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht vor (s § 6 Rz 54). Anders als im privaten Bereich wäre daher mE auf das *Verfügungsgeschäft* abzustellen.

**3. Mitteilungsverpflichtung (Abs 1).** Nach Abs 1 ist iRe Abgabenerklärung gem § 10 Abs 1 GrEStG mitzuteilen, wenn aus dem zugrunde liegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gem § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden. Dies gilt für positive und negative Einkünfte (s EStR 6729).

Aus dem Wortlaut könnte geschlossen werden, dass eine Mitteilungsverpflichtung auch dann besteht, wenn die Einkünfte nicht dem System der ImmoEST unterliegen (so etwa *Thunshirn* ecolex 13, 759). Aus der Überschrift der Norm und dem legislativen Zusammenhang ergibt sich dagegen mE, dass auch die Mitteilungsverpflichtungen des Abs 1 und Abs 2 Z 1 nicht zum Tragen kommen, wenn für die Grundstücksveräußerung weder eine ImmoEST noch eine besondere VZ gem § 30b Abs 4 zu entrichten ist. Daher sind Grundstücksveräußerungen, die unter § 30a Abs 3 Z 1 und 2 (gewerblich Grundstückshändler und Grundstücke des UV) fallen und gem § 30b Abs 5 vom System der ImmoEST ausgenommen sind, mE von der Mitteilungsverpflichtung nicht betroffen (glA *Urtz/ImmoEST*, 392; *HR/Loser* §§ 30b, 30c Rz 32).

Ziel der Regelung ist es, bei estl relevanten Erwerbsvorgängen iSd GrESTG eine *automatische Mitteilung* an das für die Erhebung der EST des StPfl zuständige FA sicherzustellen (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 15). Die Abgabenerklärung gem § 10 Abs 1 GrESTG ergeht allerdings an das FA für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, die Weiterleitung an das für die Erhebung der EST zuständige FA erfolgt automatisch (s *Urtz/ImmoEST*, 350). Gem § 10 Abs 1 GrESTG idF des AbgÄG 2012 sind Erwerbsvorgänge nach dem GrESTG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats beim FA mit einer Abgabenerklärung anzuzeigen. Sind Erwerbsvorgänge von der Besteuerung ausgenommen, ist die Abgabenerklärung – außer in den Fällen des § 3 Abs 1 Z 1 lit b GrESTG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden wäre, zweitfolgenden Monats vorzulegen. Die Verpflichtung dazu trifft die StSchuldner gem § 9 GrESTG sowie die Notare, Rechtsanwälte und sonstigen Bevollmächtigten, die beim Erwerb des Grundstücks oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand. Die Abgabenerklärung ist – abgesehen von den Fällen eines Zusammenlegungsverfahrens bzw eines Flurbereinigungsverfahrens iSd § 3 Abs 1 Z 4 GrESTG und behördl Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland iSd § 3 Abs 1 Z 3 GrESTG (§ 10 Abs 2 GrESTG; dazu *Urtz/ImmoEST*, 391; *StDialog* EST 13, Punkt 4) – (zwingend) *durch einen Parteienvertreter* (Rechtsanwalt oder Notar) vorzulegen und *elektronisch* zu übermitteln.

Es muss daher jedenfalls ein Rechtsanwalt oder Notar mit dem Vorgang befasst werden. Durch den zwingenden Einbezug eines Parteienvertreters soll ein „Anreiz“ geschaffen werden, von der Möglichkeit der Selbstberechnung der GrEST (und damit auch der ImmoEST) durch den Parteienvertreter Gebrauch zu machen (s dazu *Urtz/ImmoEST*, 338).

- 6 In der Mitteilung sind die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer StNummer und die Höhe der nach den Angaben des StPfl zu entrichtenden besonderen VZ gem § 30b Abs 4 (s Rz 7) anzuführen. Wie die Angaben des StPfl zu erfolgen haben (schriftl oder mündl), ist nicht geregelt. Eine Verpflichtung zur Überprüfung der Angaben des StPfl hinsichtl der Höhe der besonderen VZ besteht nach dem Gesetzeswortlaut nicht. Es existiert in diesem Fall auch keine dem Abs 3 vergleichbare Haftung. Bei Veräußerung eines Grundstücks durch eine PersGes richtet sich die Höhe der besonderen VZ nach den Verhältnissen bei den einzelnen Ges'tern. Diese sind auf Verkäuferseite als die „am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien“ zu sehen (s *Thunshirn/GedS* Bruckner, 183). Die Angaben an den Parteienvertreter haben die zur Geschäftsführung bestellten Personen (§ 81 BAO) zu erstatten (s *Thunshirn/Studera* ecolex 12, 923).
- 7 Besteht ledigl eine Mitteilungsverpflichtung iSd Abs 1 und wird durch den Parteienvertreter keine ImmoEST abgeführt, trifft den StPfl gem § 30b Abs 4 die Pflicht zur **Entrichtung einer besonderen VZ** (s § 30b Rz 11 f).



Die Mitteilungsverpflichtung des Abs 1 wird unter Berücksichtigung der grunderwerbsteuerl Bestimmungen durch die Regelungen über die **Mitteilungs- und Selbstberechnungsverpflichtung** des Abs 2 verdrängt, wenn der Parteienvertreter eine *Selbstberechnung der GrEST* vornimmt. Gem § 10 Abs 1 letzter Satz GrESTG entfallen die Verpflichtungen nach § 10 Abs 1 GrESTG insgesamt bei Erwerbsvorgängen, für die gem § 11 GrESTG eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt. Im Falle der Selbstberechnung ist daher keine Abgabenerklärung gem § 10 Abs 1 GrESTG abzugeben.

**4. Mitteilungs- und Selbstberechnungsverpflichtung (Abs 2).** *Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung gem § 11 GrESTG vornehmen, haben dem für den StPfl zuständigen FA gleichzeitig Mitteilung zu erstatten*, wenn aus dem zugrunde liegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gem § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden (s dazu Rz 5). Zu den Parteienvertretern gem § 11 GrESTG zählen *Rechtsanwälte und Notare* (zum Ausschluss von Wirtschaftstreuhändern s *Urtz/ImmoEST*, 337). Die Mitteilung hat gleichzeitig mit der als Abgabenerklärung geltenden Anmeldung über die selbst berechneten Erwerbsvorgänge gem § 13 Abs 1 GrESTG zu erfolgen und die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer StNummer sowie die für die Selbstberechnung der ImmoEST notwendigen Daten zu enthalten. Unter den „notwendigen Daten“ ist die Bemessungsgrundlage der ImmoEST zu verstehen (s *Urtz/ImmoEST*, 350; mit verfassungsrechtl Bedenken *Ehrke-Rabel in Ehrke-Rabel/Niemann* [2014] 121). Darüber hinaus hat der Parteienvertreter die ImmoEST gem § 30b Abs 1 aufgrund der Angaben des StPfl **selbst zu berechnen** (mit verfassungsrechtl Bedenken *Ehrke-Rabel in Ehrke-Rabel/Niemann* [2014] 120).

Der StPfl hat dem Parteienvertreter die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderl Unterlagen vorzulegen und deren Richtigkeit und Vollständigkeit **schriftl** zu bestätigen. Die vorgelegten Unterlagen (s EStR 6712) sind gem EStR 6711 vom Parteienvertreter zu überprüfen (krit *Urtz/ImmoEST*, 394; *Baldauf/SWK* 14, 1353). Zu eigenständigen Ermittlungen ist der Parteienvertreter weder berechtigt noch verpflichtet (s *Baldauf/SWK* 14, 1353). Bei der Ermittlung der ImmoEST dürfen gem EStR 6711 nicht mittels Unterlagen belegte Angaben des StPfl nicht berücksichtigt werden, sofern die Berücksichtigung zu geringeren Einkünften führen würde. Bei Veräußerung eines Grundstücks durch eine PersGes richtet sich die Höhe der ImmoEST nach den Verhältnissen bei den einzelnen Ges'tern. Die entspr Angaben an den Parteienvertreter sind von den zur Geschäftsführung bestellten Personen (§ 81 BAO) vorzulegen (s *Thunshirn/Studera ecolex* 12, 923). Das BMF spricht allerdings in EStR 5855a und 5855b von der „für die Mitunternehmerschaft abzuführende[n] ImmoEST“, die sich aus der Summe der auf die jeweiligen MUEr entfallenden ImmoESTBeträge ergibt (ähn EStR 6022a). Zur Vorgangsweise bei Grundstücksveräußerungen aus einem *ruhenden Nachlass* s EStR 6710.

Die Mitteilungs- und Selbstberechnungsverpflichtung gem Abs 2 greift nur dann, wenn die GrEST selbst berechnet wird. Sollte dies nicht der Fall sein, kommt die Mitteilungsverpflichtung gem Abs 1 zum Tragen. Über die „*freiwillige Selbstberechnung der GrEST* [ist daher] *auch die Selbstberechnung der ImmoEST grds freiwillig*“ (*Bodis/Schlager RdW* 12, 174).

**5. Entrichtungsverpflichtung (Abs 3).** Die Parteienvertreter haben die selbstberechnete ImmoEST zu entrichten. Bei nicht fristgerechter Entrichtung der ImmoEST hat die Festsetzung eines SZ als obj Säumnisfolge beim Parteienvertreter zu erfolgen (s BFG 21.5.14, RV/2100454/2014). Dagegen sind die durch den Parteienvertreter ge-

setzten Handlungen nach Ansicht von *Baldauf* (SWK 14, 1353) dem Vertretenen zuzurechnen. Die Verpflichtung zur Entrichtung erlischt nach einem Jahr ab Vornahme der Mitteilung gem Abs 2 Z 1, wenn die *Fälligkeit* noch nicht eingetreten ist. Unklar ist nach dem Gesetzeswortlaut, ob die *Fälligkeit des Veräußerungserlöses* oder der *ImmoEST* gemeint ist. Nach den Erläut (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 13 f) erlischt die Verpflichtung zur Entrichtung, wenn zw dem *Zeitpunkt der Mitteilung der Selbstberechnung* und dem *Zeitpunkt des Zuflusses* mehr als ein Jahr liegt. Es wird daher auf die „Fälligkeit“ des Veräußerungserlöses abgestellt. Nach *Herzog* (SWK 12, 583) ist mit der „Fälligkeit des Veräußerungserlöses“ das Entstehen eines Überschusses nach Maßgabe des Zufließens (Überschreiten der – ggf adaptierten – AK samt absetzbaren Kosten) gemeint. Aus dem Gesetzeszusammenhang (der erste Satz des Abs 3 betrifft die Entrichtung der ImmoEST; die gesamte Norm bezieht sich auf die Mitteilung, Selbstberechnung und Entrichtung der ImmoEST) wäre mE auf die Fälligkeit *der ImmoEST* gem § 30b Abs 1 abzustellen, die am 15. Tag des auf den Kalendermonat des Zuflusses (des Veräußerungserlöses) zweitfolgenden Kalendermonats eintritt (s § 30b Rz 4 f ; so implizit auch *Urtz/ImmoEST*, 351). Nach EStR 6709 muss bei der Abfuhr der ImmoEST differenziert werden:

- Bei Veräußerung von Grundstücken durch eine PersGes (OG oder KG) wird die Summe der auf die jeweiligen Miteigentümer oder MUer entfallenden ImmoESTBeträge als ImmoEST für die Gemeinschaft auf deren Abgabekonto abgeführt. Die PersGes selbst ist jedoch kein ErtragStSubjekt. Die ImmoEST wäre daher vielmehr für jeden einzelnen Ges'ter zu berechnen und auf dessen Abgabekonto abzuführen bzw müsste seitens der FV eine entspr Umbuchung auf die Abgabekonten der Ges'ter erfolgen.
- Bei Veräußerung von Grundstücken durch mehrere Miteigentümer (bzw eine GbR) ist die ImmoEST für jeden einzelnen Miteigentümer gesondert auf dessen Abgabekonto abzuführen.
- Bei Veräußerung von allgemeinen Teilen von Liegenschaften (§ 30b Abs 6) ist die pauschal ermittelte ImmoEST für die Wohnungseigentümergeinschaft auf deren Abgabekonto abzuführen.

**13** Die Parteienvertreter **haften** für die **Entrichtung der selbstberechneten ImmoEST** (s dazu *Urtz/ImmoEST*, 380 f; *Grill ÖStZ* 13, 390; *Thunshirn ecotax* 13, 757 f; EStR 6713). Die Haftung entfällt, sofern keine Verpflichtung zur Entrichtung der ImmoEST besteht (zB gem Abs 3 zweiter Satz). Die Haftung besteht unabhängig davon, ob durch die ImmoEST Abgeltungswirkung eintritt oder nicht.

**14** **Haftung** des Parteienvertreters für die **Richtigkeit der ImmoEST** besteht nur dann, wenn diese „*wider besseren Wissens auf Grundlage der Angaben des StPfl berechnet*“ wird (s dazu *Urtz/ImmoEST*, 382 ff; *Wilhelmer RdW* 13, 263; *Thunshirn ecotax* 13, 760 f; EStR 6714). Bei privaten Grundstücksveräußerungen tritt in diesem Fall gem § 30b Abs 2 keine Abgeltungswirkung ein. Den StPfl trifft gem § 42 Abs 1 Z 5 die Verpflichtung zur Erklärung der Einkünfte. Nach den Erläut (s RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 14) hat die ImmoEST den Charakter einer besonderen VZ iSd § 30b Abs 4, die iRd VA anzurechnen ist.

**Beispiel** (in Anlehnung an RV 1680 BlgNR XXIV. GP, 14): Ein Parteienvertreter ist mit der Abwicklung der Veräußerung einer Eigentumswohnung beauftragt. Für Zwecke der Selbstberechnung wird vom Veräußerer der seinerzeitige Kaufvertrag sowie ein Meldezettel, in dem die Wohnung als Hauptwohnsitz des Veräußerers ausgewiesen wird, vorgelegt und er bestätigt die Richtigkeit und Vollständigkeit seiner Angaben, dass die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen. Da für den StPfl eine StBefreiung zur Anwendung kommt, kann die Selbstberech-

nung unterbleiben. Dies wird durch den Parteienvertreter in der Mitteilung gem § 30c Abs 2 Z 1 angemerkt. Es kommt zu keiner Haftung des Parteienvertreterers. Ist dem Parteienvertreter allerdings bekannt, dass die Wohnung dem StPfl nicht als Hauptwohnsitz dient und wird dennoch iRd der Selbstberechnung der GrESt keine Selbstberechnung und Entrichtung der ImmoESt vorgenommen, haftet der Parteienvertreter für die Richtigkeit der ImmoESt. Darüber hinaus besteht eine StErklärungspflicht des Veräußerers gem § 42 Abs 1 Z 5.

Gem § 30b Abs 4 trifft den StPfl die Verpflichtung zur Entrichtung einer **besonderen VZ** iHd ImmoESt, wenn durch den Parteienvertreter keine ImmoESt entrichtet wird (s § 30b Rz 11 f). **15**

**6. Ausnahmen von der Selbstberechnungsverpflichtung (Abs 4).** Die Selbstberechnung kann auch bei Vornahme einer Selbstberechnung gem § 11 GrEStG in fünf Fällen unterbleiben (dazu EStR 6716 ff). Die Mitteilungsverpflichtung bleibt davon unberührt. In der Mitteilung gem Abs 2 Z 1 ist anzugeben, warum die Selbstberechnung unterbleibt. Da es sich um eine Kann-Bestimmung handelt, kann eine freiwillige Selbstberechnung – sofern eine Steuer anfällt (nicht daher zB bei befreiten Einkünften) – vorgenommen werden (s *Urtz/ImmoESt*, 355). **16**

**a) Befreiung der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung.** Soweit Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung gem § 30 Abs 2 befreit sind (zB Hauptwohnsitzbefreiung, zu den Befreiungen s § 30 Rz 26 ff), ist keine Selbstberechnung der ImmoESt vorzunehmen. Sollten befreite und nicht befreite Einkünfte aus einer Grundstücksveräußerung gemeinsam anfallen, beschränkt sich die Selbstberechnungsverpflichtung auf den nicht befreiten Teil (zB Veräußerung des Hauptwohnsitzes samt untergeordneter nicht als Hauptwohnsitz genutzter Wohneinheit, s § 30 Rz 31; GuB bei Anwendung der Herstellerbefreiung, s *Herzog SWK* 12, 584). Im Falle befreiter Einkünfte muss der StPfl auch keine besondere Vorauszahlung leisten. **17**

Bei **beschr stpfl KörR** und (teil-)befreiten **Körperschaften** iSd § 1 Abs 3 Z 3 KStG erstreckt sich die beschr StPfl auch auf Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen, wobei die Regelungen über die ImmoESt (§ 30b) und das Mitteilungs- und Erhebungssystem (§ 30c) sinngemäß anzuwenden sind. Eine Verpflichtung zur Selbstberechnung der ImmoESt besteht aber nicht, wenn die Grundstücksveräußerung nach § 30 Abs 2 (zB infolge eines behördl Eingriffs) oder gem § 21 Abs 3 Z 4 in Verbindung mit Abs 2 KStG (zB Veräußerung iRe unentbehrl Hilfsbetriebes eines gemeinnützigen Vereins, einer gem § 6 Abs 2 KStG befreiten Unterstützungskasse oder einer gem § 6 Abs 4 KStG befreiten Privatstiftung) befreit ist. **18**

**b) Zufluss des Veräußerungserlöses.** Soweit der Veräußerungserlös voraussichtl *später als ein Jahr* nach dem Veräußerungsgeschäft zufließt, kann eine Selbstberechnung der ImmoESt unterbleiben. Damit soll eine Entlastung der Parteienvertreter bei Veräußerungsvorgängen bewirkt werden, bei denen der Veräußerungserlös nicht sofort entrichtet wird (*Bodis/Schlager RdW* 12, 174). Der StPfl hat gem § 30b Abs 4 im Fälligkeitszeitpunkt eine **besondere VZ** iHd ImmoESt zu entrichten. Die Beurteilung, wann der Veräußerungserlös *voraussichtl* zufließen wird, hat der Parteienvertreter anhand der ihm vorliegenden Unterlagen und Informationen (insb Vereinbarungen im Kaufvertrag) vorzunehmen (s dazu auch *Urtz/ImmoESt*, 363). Der Begriff „Veräußerungsgeschäft“ zielt auf das zivilrechtl Verpflichtungsgeschäft ab (s *Urtz/ImmoESt*, 362). Der „Zufluss“ des Veräußerungserlöses ist mE so zu interpretieren wie in § 30b Abs 1, wonach ein ertragsteuerl Zufluss erst vorliegt, wenn die Einnahmen erstmals die Ausgaben übersteigen (s § 30b Rz 4). Liegt dieser Zeitpunkt innerhalb der Jahresfrist, ist die Selbstberechnung vorzunehmen. Unklar ist, ob die Selbstberechnung entfallen **19**