

Restnutzungsdauer durch Gutachten verkürzen

Was geht, was geht nicht?

Stephan Schlocker

Von der Industrie- und Handelskammer Frankfurt a. M.
öffentlich bestellt und vereidigter Sachverständiger
für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken, Mieten und Pachten
Dipl. Sachverständiger für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken, Mieten und Pachten (DIA)

Immobilienfachwirt (IHK)
Immobilienmediator (DIA)
Schlocker GmbH / Nehringstraße 12 / 61348 Bad Homburg / 06172-981800 / 0172-9828000 / Stephan@Schlocker.de

Gesetzliche Regelung

- ▶ Verkürzung der Restnutzungsdauer ist seit 1967 möglich
- ▶ Gesetzliche Regelung im § 7, Abs 4 ESTG (23.12.2024)
 - ▶ Gebäudeherstellung nach 31.12.2022 AfA = 3 % (33 Jahre)
 - ▶ Gebäudeherstellung vor 1.1.2023 und nach 31.12.2024 AfA = 2 % (50 Jahre)
 - ▶ Gebäudeherstellung vor 1.1.1925 AfA = 2,5 % (40 Jahre)
- ▶ Verkürzung der Restnutzungsdauer möglich wenn eine kürzere Restnutzung vorliegt.

Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes weniger als50 Jahreso können anstelle der Absetzungen nach Satz 1 die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden.

Politische / Rechtliche Historie

- ▶ Begründung zur Restnutzungsdauerverkürzung wurde i.d.R. aus der Restnutzungsdauerberechnung im Sachwert- / und Ertragswertverfahren entnommen
- ▶ Bundesfinanzgerichtsurteil vom 28.07.2021 (IX R 25/19)
 1. Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes (§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG) **jeder Darlegungsmethode bedienen**, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint; erforderlich ist insoweit, dass aufgrund der Darlegungen des Steuerpflichtigen der Zeitraum, in dem das maßgebliche Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, mit hinreichender Sicherheit geschätzt werden kann.
 2. Die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens ist nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer.

Politische / Rechtliche Historie

- ▶ Habeck kündigte im Sommer 2021 Änderung der AfA ab 1.1.2022 an (pauschal nur noch 50 Jahre - keine Verkürzung möglich)
- ▶ Rücknahme der geplanten Änderung für Restnutzungsdauerverkürzung im Herbst 2021
- ▶ Finanzämter prüfen Verkürzungsanträge der RND verschärft
- ▶ Finanzgericht Köln vom 20.10.2022 (pauschales Vorgehen des Finanzamtes wird gerügt)
- ▶ BMF-Schreiben vom 22. Februar 2023 - Vorgaben zur Verkürzungsdarstellung
- ▶ Bundesfinanzgerichtshof vom 23.01.2024 (IX R 14/23) - Leitsätze nächste Folie
- ▶ Alte Regierung wollte Änderung ab 1.1.2025 (pauschal 50 Jahre / Verkürzung nur wenn weniger als 20 Jahre RND bestehen)
Bundesrat hat in seiner letzten Sitzung 2024 dies aus dem Jahressteuergesetz herausgenommen

Leitsätze im Urteil

Bundesfinanzgerichtshof vom 23.01.2024 (IX R 14/23)

- ▶ 1. Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) **jeder sachverständigen Methode bedienen**, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint (Anschluss an Senatsurteil vom 28.07.2021 - IX R 25/19, Rz 19; z.T. entgegen Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 22.02.2023, BStBl I 2023, 332, Rz 24).
- ▶ 2. Der schlichte Verweis durch den Steuerpflichtigen auf die **modellhaft ermittelte Gesamt- und Restnutzungsdauer** eines Gebäudes nach Maßgabe der betreffenden Immobilienwertermittlungsverordnung **genügt nicht**, um eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darzulegen und nachzuweisen.

Grundlage heute

- ▶ BMF - Schreiben vom 22. Februar 2023
- ▶ Gutachten zur Restnutzungsdauerbestimmung erforderlich, da modellhafte Berechnung nach ImmoWertV2021 nicht möglich ist
- ▶ Gutachten kann nur von zugelassenen Personen erstellt werden
 - ▶ nach DIN ISO 17024 zertifizierte Sachverständige
 - ▶ Öffentlich bestellte und vereidigte Sachverständige
- ▶ Vor-Ort-Besichtigung erforderlich
- ▶ Vorgaben zum Aufbau des Gutachtens bestehen nicht
- ▶ Inhalt muß ein fachgerechtes Gutachten sein
- ▶ Nachvollziehbarkeit

Inhalt des Gutachtens

Es besteht keine feste Vorgabe zum Aufbau eines Gutachtens zur Begründung einer verkürzten Restnutzungsdauer. Daher sind die nachfolgenden Darstellungen eine Empfehlung des Referenten.

- ▶ Grundbuchangaben
- ▶ Kurzbeschreibung der Immobilie
- ▶ Flächenangaben und Grundriss
- ▶ Festlegung der Gesamtnutzungsdauer
- ▶ Energetische Darstellung
- ▶ Wirtschaftliche Nutzbarkeit
- ▶ Anlehnung an Restnutzungsdauerberechnung nach ImmoWertV2021
- ▶ Gewerke darstellungen
- ▶ Punkte für Modernisierungsmaßnahmen
- ▶ Sehr ausführliche Fotodokumentation
- ▶ Gewichtung der Feststellungen
- ▶ Ableitung der Restnutzungsdauer nach Tabelle der ImmoWertV

Grundbuchangaben

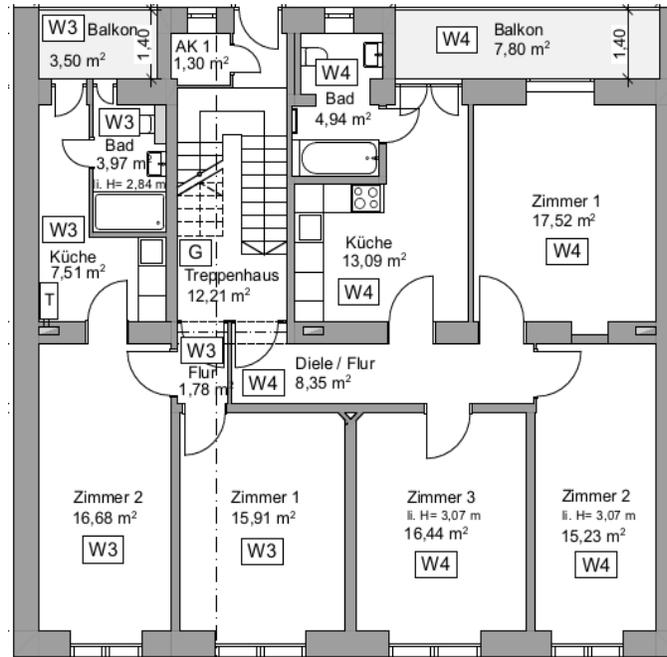
- ▶ Grundbuchangaben sind nicht zwingend erforderlich
- ▶ Es wird empfohlen das Grundbuch -ausgenommen Abteilung III- aufzuführen, ggfls. Kopie des Auszuges als Anlage
- ▶ Es gab Finanzämter, die eine fehlende Nachvollziehbarkeit bemängelt haben bei fehlendem Grundbuchauszug

Kurzbeschreibung der Immobilie

- ▶ Kurze Beschreibung der Mikrolage
- ▶ Kurze Gebäudebeschreibung textlich über
 - ▶ Baujahr
 - ▶ Gebäudeart
 - ▶ Geschossangaben (Bsp. 3-geschossig, unterkellert, ausgebauten Dachgeschoss)
 - ▶ Außenwände
 - ▶ Fenster
 - ▶ Treppenhaus
 - ▶ Mauerwerk / Decken
 - ▶ Dach
 - ▶ Elektrik
 - ▶ Heizung
 - ▶ Ausstattung der Wohnungen

Flächenangaben

- ▶ Grundstücksgröße
- ▶ Wohnfläche aufgeteilt nach Wohnungen (Bsp.MFH)



- ▶ evtl. Bruttogrundfläche

Festlegung der Gesamtnutzungsdauer

- ▶ Gesamtnutzungsdauer in Anlehnung an Anlage 1 zur ImmoWertV 2021

Art der baulichen Anlage	Gesamtnutzungsdauer
freistehende Ein- und Zweifamilienhäuser, Doppelhäuser, Reihenhäuser	80 Jahre
Mehrfamilienhäuser	80 Jahre
Wohnhäuser mit Mischnutzung	80 Jahre
Geschäftshäuser	60 Jahre
Bürogebäude, Banken	60 Jahre
Gemeindezentren, Saalbauten, Veranstaltungsgebäude	40 Jahre
Kindergärten, Schulen	50 Jahre
Wohnheime, Alten- und Pflegeheime	50 Jahre
Krankenhäuser, Tageskliniken	40 Jahre
Beherbergungsstätten, Verpflegungseinrichtungen	40 Jahre
Sporthallen, Freizeitbäder, Heilbäder	40 Jahre
Verbrauchermärkte, Autohäuser	30 Jahre
Kauf- und Warenhäuser	50 Jahre
Einzelgaragen	60 Jahre
Tief- und Hochgaragen als Einzelbauwerk	40 Jahre
Betriebs- und Werkstätten, Produktionsgebäude	40 Jahre
Lager- und Versandgebäude	40 Jahre
Landwirtschaftliche Betriebsgebäude	30 Jahre

Energetische Darstellung

- ▶ Beschreibung technischer Anlagen
 - ▶ Heizung
 - ▶ Druckerhöhungsanlagen (benötigen Strom)
 - ▶ Wasserkraftwerke (benötigen Strom)
 - ▶ Schwimmbadtechnik (normal oder über Solar)
 - ▶ Toilettenwasser über Zisterne
 - ▶ Solaranlage
- ▶ Darstellung Energieausweis
- ▶ Angaben zu Dämmungen
 - ▶ Außenwand
 - ▶ Kellerdecke
 - ▶ Dachdämmung
- ▶ Heizung
 - ▶ Kesselanlage
 - ▶ Heizkörper
 - ▶ Leitungen
 - ▶ Warmwasseraufbereitung
 - ▶ Gebäude-Energie-Gesetz
- ▶ Stellungnahme und Würdigung des Sachverständigen

Wirtschaftliche Nutzbarkeit

- ▶ Die weitestgehend überalterte energetische Bauausführung führt zu einer wirtschaftlichen Beeinträchtigung. Hieraus können höhere Betriebs- sowie Nebenkosten resultieren. Diese können sich negativ auf die Vermietbarkeit und die zu erzielenden Mieten auswirken.
- ▶ Es sind substanzielle sowie energetische Investitionen notwendig, um die Folgenutzung des Bewertungsobjektes zu gewährleisten.
- ▶ Die wirtschaftliche Nutzbarkeit ist in dem Zustand zum Wertermittlungstichtag nur noch befristet möglich. Bei Ausbleiben von bausubstanziellen Investitionen wird gutachterseits eine Einschränkung der Vermietbarkeit der Liegenschaft gesehen bei sinkenden Erträgen.

Anlehnung an Restnutzungsdauerberechnung nach ImmoWertV2021

▶ § 4, Abs. 3 ImmoWertV 2021

Die Restnutzungsdauer bezeichnet die Anzahl der Jahre, in denen eine bauliche Anlage bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung voraussichtlich noch wirtschaftlich genutzt werden kann.

.....

Individuelle Gegebenheiten des Wertermittlungsobjekts wie beispielsweise durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen oder unterlassene Instandhaltungen des Wertermittlungsobjekts können die sich aus dem Unterschiedsbetrag nach Satz 2 ergebende Dauer verlängern oder verkürzen.

Gewerkdarstellungen

- ▶ Dach
- ▶ Fenster / Außentüre
- ▶ Leitungssystem
 - ▶ Elektrik
 - ▶ Wasser
 - ▶ Abwasser
 - ▶ Gas
- ▶ Heizungsanlage
- ▶ Außenwände
- ▶ Sanitäre Anlagen
- ▶ Wand-/ und Bodenbeläge
- ▶ Grundrissgestaltung
- ▶ Tragwerk
- ▶ Energetischer Zustand

Punkte für Modernisierungsmaßnahmen

Modernisierungselemente	Maximal zu vergebende Punkte
Modernisierung des Dachaufbaus	2
Modernisierung der Fenster und Außentüren	2
Modernisierung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)	2
Modernisierung der Heizungsanlage	2
Energetischer Zustand der Außenwände	2
Energetischer Zustand des Daches	2
Modernisierung von Bädern	2
Modernisierung des Innenausbau, z. B. Decken, Fußböden, Treppen	2
Wesentliche Verbesserung der Grundrissgestaltung	2
Modernisierung der Tragstruktur	2

Sehr ausführliche Fotodokumentation



Gewichtung der Feststellungen

Genügt zeitgemäßen Ansprüchen	Anteil der Maximalpunkte
... in vollem Umfang	100 %
... überwiegend	75 %
... hinreichend	50 %
... eingeschränkt	25 %
... nicht mehr	0 %

Modernisierungselement	Ansatz	Punktevorgabe eigenes Modell	Punkte Objekt
Modernisierung des Dachaufbaus	25%	2	0,5
Modernisierung der Fenster und Außentüren	50%	2	1
Modernisierung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)	25%	2	0,5
Modernisierung der Heizungsanlage	50%	2	1
Energetischer Zustand der Außenwände	0%	2	0
Energetischer Zustand des Daches	0%	2	0
Modernisierung von Bädern	25%	2	0,5
Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken, Fußböden, Treppen	50%	2	1
Wesentliche Verbesserung der Grundrissgestaltung	0%	2	0
Modernisierung der Tragstruktur	0%	2	0

Modernisierungsgrad	Modernisierungspunktzahl
nicht modernisiert	0 bis 1 Punkt
kleine Modernisierungen im Rahmen der Instandhaltung	2 bis 5 Punkte
mittlerer Modernisierungsgrad	6 bis 10 Punkte
überwiegend modernisiert	11 bis 17 Punkte
umfassend modernisiert	18 bis 20 Punkte

Ableitung der Restnutzungsdauer nach Tabelle der ImmoWertV

GND	Modernisierungspunkte																				
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Gebäude- alter	modifizierte Restnutzungsdauer																				
68	16	16	19	21	24	27	29	32	34	36	39	41	43	45	48	50	52	55	57	57	57
69	15	15	18	21	24	26	29	31	34	36	38	41	43	45	47	50	52	55	57	57	57
70	15	15	18	21	23	26	29	31	34	36	38	40	43	45	47	50	52	54	57	57	57
71	14	14	17	20	23	26	28	31	33	36	38	40	43	45	47	50	52	54	57	57	57
72	14	14	17	20	23	25	28	31	33	36	38	40	42	45	47	49	52	54	57	57	57
73	14	14	17	20	23	25	28	30	33	35	38	40	42	45	47	49	52	54	57	57	57
74	13	13	16	19	22	25	28	30	33	35	37	40	42	44	47	49	52	54	56	56	56
75	13	13	16	19	22	25	27	30	33	35	37	40	42	44	47	49	52	54	56	56	56
76	13	13	16	19	22	25	27	30	33	35	37	40	42	44	47	49	51	54	56	56	56
77	13	13	16	19	22	24	27	30	32	35	37	39	42	44	47	49	51	54	56	56	56
78	12	12	15	18	22	24	27	30	32	35	37	39	42	44	46	49	51	54	56	56	56
79	12	12	15	18	21	24	27	29	32	34	37	39	42	44	46	49	51	54	56	56	56
80	12	12	15	18	21	24	27	29	32	34	37	39	41	44	46	49	51	54	56	56	56

**Vielen Dank für Ihr
Interesse**



Fragen ???