



Referentenentwurf JStG 2022: Abschaffung Nachweis niedrigere Nutzungsdauer von Gebäuden nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG

1. Referentenentwurf JStG 2022: Abschaffung des Nachweises einer niedrigeren Nutzungsdauer nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 möchte das Bundesministerium für Finanzen mit einem Referentenentwurf eine Niederlage vor dem Bundesfinanzhof für die Zukunft ungeschehen machen. Es schafft einfach den Nachweis der niedrigeren Nutzungsdauer nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ab 01.01.2023 ab.

Dies führt zu einer erheblichen Verschlechterung und voraussichtlich zur starken Behinderung der Modernisierung von Altgebäudebeständen in Deutschland, obwohl die Gesellschaft darauf dringend aus Gründen des Klimaschutzes angewiesen wäre.

Was galt bislang?

Bislang ist die aktuelle Rechtslage so, dass nach Einführung des § 7 Abs. 4 EStG im Jahre 1964 (Bundestags-Drucksache IV/2008 v. 04.03.1964) pauschale Abschreibungssätze für Wohngebäude von 40 bzw. 50 Jahren an die Stelle des § 7 Abs. 1 EStG traten, bei dem sich die Steuerpflichtigen mit den Finanzämtern über die tatsächliche Nutzungsdauer vereinbarten. Dies galt auch für Nichtwohngebäude.

Für Steuerpflichtige, die nach Änderung dieser Vorschrift schlechter gestellt worden wären, wurde seinerzeit die Glaubhaftmachung einer kürzeren Nutzungsdauer im Gesetz über § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ermöglicht.

Dies wurde zurecht auch mit der schlechteren Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen begründet. Denn der Erwerber eine ältere Immobilie muss oftmals über Jahre Instandhaltungsrückstände aufholen und hierzu benötigt er höhere Abschreibungen, um sich über die Abschreibung zu refinanzieren (Stichwort verdiente Abschreibung). Tut er dies nicht, müsste er zwangsläufig bei höherem Steueraufkommen, die Refinanzierung allein über Mieterhöhungen stemmen.

Dem Gesetzgeber war damals klar, dass die steuerliche Situation zwischen einem Erwerber eines neuen Gebäudes und dem eines alten Gebäudes nicht vergleichbar ist.

Mit Verweis auf die neue Abschreibung für energetische Neubauten (erst ab dem 01.01.2024 für erstmalige Fertigstellung wirksam), begründet der Referentenentwurf fälschlicherweise die Abschaffung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG auch damit, dass ja an dessen Stelle alle Gebäude künftig mit 3% abgeschrieben werden könnten (s. Seite 73 letzter Absatz Gesetzesbegründung). Dies ist deswegen falsch, weil Artikel 5 Nr. 1 JStG 2022 sich nur auf die Neuerstellungsfälle und nicht auf gekaufte Altbauten bezieht.

Es wird dabei darauf verwiesen, dass die Abschaffung auf das Urteil des BFH vom 28.07.2021, IX R 25/19 zurückzuführen ist, wonach der Bundesfinanzhof feststellte, dass insbesondere die kürzere Nutzungsdauer nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG nach den Modellen der Verkehrswertermittlung nachgewiesen werden kann. Der Fiskus hatte in dieser Entscheidung somit verloren.

Dabei wird sehr viel über Bürokratieaufwand gesprochen, wenig über die tatsächlichen Umstände. Es mehrten sich die Urteile, die die Auffassung der Finanzverwaltung zurückwiesen und zu strenge Prüfungen der Finanzverwaltung unterstellten, so auch FG Münster vom 27.01.2022 (1 K 1741/18 E).

Nunmehr wird dargestellt, Gutachtensnachweise dieser Art zu prüfen sei zeitaufwändig und schwierig, obwohl das BMF eigene vereinfachte Tools zur Lösung bei der Kaufpreisaufteilung anbietet, in denen die Nutzungsdauer nach vergleichbarem Schema im Hintergrund geschätzt wird.

Empfehlungen

Es sind zwar Widerstände gegen die Änderungen des Gesetzes berechtigterweise von den Wirtschaftsverbänden zu erwarten, doch sollten die steuerberatenden Kollegen*innen sicherheitshalber vorgreifend für die Mandanten handeln. Dies ist noch einschließlich des Veranlagungsjahres 2022 geboten.

Es sind gerade Anschaffungen der Mandanten zu prüfen, die in den letzten 4 bis 5 Jahren erfolgten und bei denen eine Abschreibung unter dem Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer noch mittels Gutachten beantragt werden kann.

Die Abschreibung kann auch noch in einem Folgejahr für alle noch offenen Jahre beantragt werden, auch wenn der Antrag auf kürzere AfA zunächst unterlassen wurde.

Erforderlich ist ein Verkehrswertgutachten nach ImmoWertV zum Anschaffungszeitpunkt, bei dem möglichst über das normale Maß hinaus auf die Nutzungsdauer des Gebäudes Bezug genommen wird.

Ein Gutachten eines vereidigten Sachverständigen ist nicht zwingend erforderlich. Im Ertragsteuerrecht gelten nicht die verschärften Bedingungen des § 198 BewG (s. BFH 29. Oktober 2019, IX R 38/17). Dies ist insbesondere deswegen wichtig, da vereidigte Sachverständige zunehmend zeitlich bei der Fülle der Menge von Nachweisgutachten nach § 198 BewG nicht mehr akut in ausreichender Menge zur Verfügung stehen werden.

Grundsätzlich kann der Sachverständige auf das Grundkonstrukt der Modellansätze der Anlagen 1 und 2 zur ImmoWertV 2021 zurückgreifen. Allerdings sollte der Sachverständige nicht zu vereinfacht auf die einzelnen Prüfungspunkte eingehen. Für den Anerkennungsnachweis sollte er also Gewerk für Gewerk auf die wirtschaftlichen Eigenschaften mittels Zustandsbeschreibung eingehen. Dies erhöht die Begründetheit des Gutachtens für Zwecke der Anerkennung. Erforderlich erscheint dies deswegen, da in den einzelnen Urteilen der jeweils befragte Sachverständige vor Gericht noch Nachbegründungen machen musste. Für ein möglichst Streitloses Verfahren sollten also die Begründungen schon im Gutachten selbst formuliert sein.

Bei Gutachten sollte auch die neue Rechtsprechung zur Kaufpreisaufteilung berücksichtigt werden, die auf das Münchner Dämpfungsmodell positiv Bezug nimmt (BFH 21. Juli 2020, IX R 26/19).

Zur Reduktion von Kosten empfehle ich generell eine Vorprüfung durch den Gutachter, ob deutlich bessere Abschreibungswerte gegenüber dem BMF-Tool der Finanzverwaltung erreicht werden können, bevor ein Gutachterauftrag vergeben wird.

Autor: Wolfgang Weiss

Steuerberater, Dipl.-Sachverständiger (DIA), Bebra, München

Seminarreferent des LSWB

Vorankündigung: Online-Seminar dazu mit Herrn Wolfgang Weiss als Referent im Oktober 2022