FG München, Urteil v. 26.06.2026 – 8 K 1147/23

Titel:

Nachweis einer kürzeren wirtschaftlichen Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG bei Erwerb einer fast 50 Jahre alten, modernisierungsbedürftigen Betriebshalle mit Remise

Normenketten:

EStG § 7 Abs. 4 S. 1
EStG § 7 Abs. 4 S. 2
EStDV § 11c Abs. 1 S. 1
ImmoWertV 2021 § 4 Abs. 3 S. 1
ImmoWertV 2021 § 4 Abs. 3 S. 3
ImmoWertV 2021 § 12 Abs. 5 S. 1

Leitsätze:

Die Darlegungs- und Feststellungslast für eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer einer Immobilie trägt der Steuerpflichtige. Die kürzere Nutzungsdauer ist durch ein Sachverständigengutachten nachzuweisen und auf den Erwerbszeitpunkt, nicht aber auf den späteren Zeitpunkt der Begutachtung zu ermitteln. (redaktioneller Leitsatz)

Die Nutzungsdauer ist hierbei zu schätzen, wobei von der Schätzung des Steuerpflichtigen auszugehen ist, solange dieser Erwägungen zugrunde liegen, wie sie ein vernünftig wirtschaftender Steuerpflichtiger üblicherweise anstellt. Eine solche Schätzung verlangt nach allgemeinen Grundsätzen keine Gewissheit, sondern vielmehr nur größtmögliche Wahrscheinlichkeit; die Schätzung ist daher nur dann zu verwerfen, wenn sie eindeutig außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens liegt. (redaktioneller Leitsatz)

Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer jeder sachverständigen Methode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Die gewählte Methode muss über die maßgeblichen Determinanten der Nutzungsdauer – z. B. technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen – Aufschluss geben. Die Feststellungslast des Steuerpflichtigen würde überspannt, wenn der Schätzung eine bestimmte Gutachtenmethodik (z. B. Bausubstanzgutachten) oder ein bestimmtes Ermittlungsverfahren zwingend zugrunde liegen müsste. (redaktioneller Leitsatz)

Ein Sachverständigengutachten muss sich nicht zu sämtlichen für die Restnutzungsdauer maßgeblichen Determinanten verhalten. Begründet z. B. der Steuerpflichtige die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer mit einer wirtschaftlichen Abnutzung oder einer auf rechtlichen Gegebenheiten beruhenden früheren Entwertung, bedarf es keiner sachverständigen Feststellungen zum technischen Verschleiß des Gebäudes. Demzufolge kann auch eine Gutachtenmethode, durch die die Restnutzungsdauer eines Gebäudes modellhaft wirtschaftlich bestimmt wird, als Nachweis für die Inanspruchnahme des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG genügen. (redaktioneller Leitsatz)

Der Steuerpflichtige kann hierbei allerdings nicht allein durch eine schlichte Bezugnahme auf die modellhaft ermittelte Gesamt- sowie Restnutzungsdauer eines Gebäudes nach Maßgabe der betreffenden Immobilienwertermittlungsverordnung eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darlegen und nachweisen. Vielmehr bedarf es für die Schätzung der Nutzungsdauer einer sachverständigen Begutachtung, die sich insbesondere zu den individuellen Gegebenheiten des Objekts (zu denen nach § 4 Abs. 3 Satz 3 ImmoWertV 2021 durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen oder unterlassene Instandhaltungen zählen) verhält. (redaktioneller Leitsatz)

Es ist bei Erwerb einer fast 50 Jahre alten, modernisierungsbedürftigen Betriebshalle mit Remise nicht zu beanstanden, wenn der Gutachter die Restnutzungsdauer zum Erwerbszeitpunkt angelehnt an die Schätzungsmethode gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 und damit grundsätzlich modellhaft ermittelt hat, indem er (redaktioneller Leitsatz)

- zunächst unter Berufung u. a. auf Anlage 1 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021 und den dort für Betriebs- und Werkstätten, Produktionsgebäude vorgesehenen Wert nachvollziehbar und modellgerecht zu einer grundsätzlichen rechnerischen Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren gelangt ist, (redaktioneller Leitsatz)

- nach einer Ortsbesichtigung den Modernisierungsgrad (Ziffer I. 2. der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021) eingeschätzt hat, (redaktioneller Leitsatz)
- sich zur Ermittlung des Modernisierungsgrads im Gutachten an die Tabelle 1 der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021, bzw. an die diese Tabelle weiter (nach Alter der Modernisierungsmaßnahmen) ausdifferenzierenden Tabelle in Ziffer II. 3 der Muster-Anwendungshinweise zur ImmoWertV 2021 (zu Anlage 2), angelehnt hat, (redaktioneller Leitsatz)
- zu einem mittleren Modernisierungsgrad (6 bis 10 Punkte) gelangt ist und hieraus eine Restnutzungsdauer von 18 Jahren abgeleitet hat. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:
Nachweis einer kürzeren wirtschaftlichen Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG, Absetzung für Abnutzung, tatsächliche Nutzungsdauer, Sachverständigengutachten, wirtschaftliche Entwertung, Modernisierungsgrad, Schätzungsmethode, Darlegungslast, Schätzungsspielraum

Fundstellen:
StEd 2026, 392
EFG 2026, 1294
LSK 2026, 17542

Tenor

1. Der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 12.12.2022 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11.05.2023 wird dahingehend geändert, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung in Höhe von 1.032 € berücksichtigt wird. Die Einkommensteuerbescheide 2018-2021 jeweils vom 12.12.2022 und jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11.05.2023 werden dahingehend geändert, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung jeweils in Höhe von 12.533 € berücksichtigt wird. Die Berechnung der steuerlichen Auswirkungen im Einzelnen wird nach § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO dem Beklagten übertragen.

2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

3. Das Urteil ist im Kostenpunkt für die Klägerin vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte darf durch Sicherheitsleistung in Höhe der zu erstattenden Kosten der Klägerin die Vollstreckung abwenden, wenn nicht die Klägerin vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

I.

1
Streitig ist die Berücksichtigung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer nach § 7 Abs. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) bei der Ermittlung der Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA) in den Streitjahren 2017-2021 im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

2
Die Klägerin erwarb mit Vertrag vom 13.10.2017 das Grundstück X (Übergang Besitz, Nutzungen, Lasten und Gefahr am 01.12.2017) zu einem Kaufpreis in Höhe von 150.000 EUR. Das Grundstück ist mit einer Betriebshalle (Fertigstellung 1969) mit Remise bebaut.

3
Im Jahr 2017 wurden durch die Klägerin die Fenster der Werkhalle ausgetauscht und neue, isolierverglaste Kunststofffenster eingebaut. Die ölbefeuerte Heizungsanlage, die Elektrik und die Öltanks wurden 2017 / 2018 ebenfalls modernisiert. Hierdurch kam es zu nachträglichen bzw. anschaffungsnahen Herstellungskosten in Höhe von 116.237,11 EUR (2017) bzw. 2.735,19 EUR (2018). Insgesamt entfallen danach auf das Gebäude Anschaffungs- und Herstellungskosten in Höhe von 222.850,11 EUR (2017) bzw. 225.585,30 EUR (ab 2018). Bereits vor dem Erwerb durch die Klägerin waren Modernisierungen an Hallenfassade und Hallendach (2001) sowie Elektrik, Wasserinstallation (teilweise), Bodenbeschichtung und Fenster (2008) durchgeführt worden.

4
Mit Vertrag vom 30.11.2017 vermietete die Klägerin die Werkstatt bzw. Betriebshalle zum 01.12.2017 an die Y, einen Elektroinstallationsbetrieb.

5
Am 05.10.2022 gab die Klägerin Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre ab. In den Einkommensteuererklärungen legte die Klägerin bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine AfA für die Betriebshalle in Höhe von 565 EUR (2017, zeitanteilig für den Monat Dezember) bzw. 6.841 EUR (2018-2021) zugrunde und berief sich auf eine tatsächliche Nutzungsdauer von 33 Jahren. Der Beklagte (das Finanzamt) folgte dem nicht und berücksichtigte in den Einkommensteuerbescheiden 2017-2021 jeweils vom 12.12.2022 eine jährliche AfA in Höhe von 2 % (zeitanteilig für 2017 372 EUR, für 2018-2021 jeweils 4.512 EUR).

6
Die hiergegen eingelegten Einsprüche wies das Finanzamt mit Einspruchsentscheidung vom 11.05.2023 als unbegründet zurück. Mit der am 14.06.2023 eingereichten Klage verfolgt die Klägerin ihr Ziel der Berücksichtigung einer erhöhten AfA weiter. Sie begehrte zunächst die Berücksichtigung einer tatsächlichen Nutzungsdauer von 25 Jahren.

7
Zur Begründung legte die Klägerin ein Privatgutachten des öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken A (Sachverständigenbüro B & Partner) vom 15.03.2024 vor, auf das wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird. Bei dem u. a. auf Grundlage einer Ortsbesichtigung am 22.09.2023 erstellten Gutachten handelt es sich um ein Verkehrswertgutachten, in dessen Rahmen auch die Restnutzungsdauer ermittelt wird. Dabei geht A unter Zuhilfenahme der Anlage 1 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 der Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14.07.2021 (ImmoWertV 2021, BGBl. I 2021, 2805) von einer Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren (für Betriebs- und Werkstätten, Produktionsgebäude) aus. Unter Berücksichtigung erfolgter Modernisierungen ermittelte A in Anlehnung an die Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021 einen „mittleren Modernisierungsgrad“ (6 bis 10 Punkte), aus dem als fiktives Baujahr 1995 und somit eine Verlängerung der Restnutzungsdauer zum Anschaffungszeitpunkt auf 18 Jahre resultiere. Die Aufteilung auf einzelne Modernisierungselemente und -punkte (nach einer angepassten Gewichtung und Aufteilung der zu vergebenden Punkte) sowie die konkrete Berechnung dieser Restnutzungsdauer anhand der Summe der Punkte legte A in einer ergänzenden Stellungnahme vom 16.02.2026 dar. In einer Stellungnahme vom 22.08.2024 plausibilisierte der öffentlich bestellte und vereidigte Sachverständige für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken B (ebenfalls vom Sachverständigenbüro B & Partner) das Ergebnis des A mittels eines weiteren Modells anhand von Minderungsfaktoren bezüglich einzelner wirtschaftlicher und technischer Kriterien.

8
Mit Beschluss vom 28.08.2024 hat das Finanzgericht (FG) ein Gutachten des öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken, C, in Auftrag gegeben, das dieser u. a. auf Grundlage einer Ortsbesichtigung am 30.10.2024 am 20.02.2025 erstellt hat. C kommt in seinem Gutachten zu dem Ergebnis, ein Nachweis, dass die Möglichkeit einer sinnvollen wirtschaftlichen Nutzung oder Verwertung der Halle vor Ablauf von 50 Jahre entfalle, könne nicht geführt werden. C stützt sein Ergebnis insbesondere deshalb nicht auf eine Restnutzungsdauer nach der ImmoWertV 2021, weil dort bauliche Maßnahmen während der Restnutzungsdauer, die zu einer Modernisierung der Immobilie führen, nicht berücksichtigt werden dürften. In einer schriftlichen Ergänzung vom 28.10.2025 zu seinem Gutachten, die das FG mit Beschluss vom 02.10.2025 angeordnet hat, kommt C zu dem Ergebnis, dass auch dann, wenn zukünftige Modernisierungsmaßnahmen außer Betracht gelassen würden, eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer unwahrscheinlich sei. Dies begründet C damit, dass die um Verwaltungskosten gekürzten Mieteinnahmen gemessen am Bodenwert eine jährliche Rendite bedeuteten, die selbst bei einer Halbierung der 2017 erzielbaren Jahresüberschüsse eine angemessene Bodenwertverzinsung weit überschreite.

9
Die Klägerin macht geltend, das Gutachten des A entspreche den von der Rechtsprechung gestellten Anforderungen. Eine sachverständige Ermittlung der Restnutzungsdauer gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV

2021 im Rahmen eines Wertgutachtens sei eine anerkannte Schätzungsmethode, die auch zur Ermittlung der Gesamt- und Restnutzungsdauer geeignet sei. Mit dem Gutachten des A sei eine Schätzung vorgelegt worden, die nicht zu verwerfen sei, weil sie nicht eindeutig außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens liege. Die Einschaltung eines weiteren Gutachters sei nach jüngerer FG-Rechtsprechung (FG Hamburg, Urteil vom 01.04.2025 3 K 60/23, juris) nicht notwendig, wenn ein auf die ImmoWertV 2021 gestütztes Gutachten vorgelegt worden sei. Das Gutachten des C sei abzulehnen und bei der Entscheidungsfindung durch das Gericht nicht zu berücksichtigen. C beziehe künftige Modernisierungen in seine Ermittlung der Restnutzungsdauer ein. Dem sei nicht zu folgen. Modernisierungen, die in der Zukunft erst erfolgten, seien erst dann zu berücksichtigen, wenn sie tatsächlich erfolgt seien. Auch die schriftliche Ergänzung des C erfülle nicht die vom FG gestellten Anforderungen. Sie nehme fast ausschließlich dazu Stellung, weshalb eine Schätzung der Nutzungsdauer nur unter Einbeziehung künftiger Modernisierungsmaßnahmen möglich sei. Wie C trotzdem zum Ergebnis komme, auch unter Außerachtlassung künftiger Modernisierungen betrage die Nutzungsdauer mindestens 50 Jahre, sei nicht schlüssig und nicht nachvollziehbar.

10
Die Klägerin beantragt,

den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 12.12.2022 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11.05.2023 dahingehend zu ändern, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung in Höhe von 1.032 EUR berücksichtigt wird und

die Einkommensteuerbescheide 2018-2021, jeweils vom 12.12.2022 und jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11.05.2023, dahingehend zu ändern, dass bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung jeweils in Höhe von 12.533 EUR berücksichtigt wird.

11
Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

12
Das Finanzamt verweist auf das Gutachten des C und geht nicht von einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer aus. Dem Gutachten des A sei nicht zu folgen. Es sei in einem ersten Schritt von der technischen Nutzungsdauer auszugehen, weil die wirtschaftliche Nutzungsdauer nicht den Grundfall bzw. Ausgangspunkt für die Anwendbarkeit des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darstelle. Eine verkürzte technische Nutzungsdauer liege jedoch nicht vor. Im Hinblick auf die technische Nutzungsdauer sei erforderlich, dass der Zustand des betroffenen Gebäudes hinsichtlich der die Nutzungsdauer bestimmenden Elemente (Tragstruktur des Bauwerks) vollständig dargestellt werde und eine Aussage darüber erfolge, ob und in welchem Umfang ein technischer Verschleiß vorliege und wie dieser die technische Nutzungsdauer voraussichtlich einschränken werde. Dem werde im Gutachten des A nicht entsprochen. Auch eine verkürzte wirtschaftliche Nutzungsdauer könne dem Gutachten des A nicht entnommen werden. Verkehrswertgutachten seien darüber hinaus nicht ausreichend, um den Nachweis der tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer zu erbringen, weil sich die tatsächliche Nutzungsdauer nicht mit Hilfe standardisierter Verfahren zu Verkehrswertermittlung bestimmen lasse. Ein modelltheoretischer Ansatz könne allenfalls erste Anhaltspunkte für die tatsächliche Nutzungsdauer liefern. Zusätzlich sei aber eine Überprüfung und überzeugende Bestätigung am tatsächlichen Gebäude erforderlich. Im Gutachten des A werde für die Zeit nach Ablauf der geschätzten wirtschaftlichen Restnutzungsdauer von 18 Jahren ein wirtschaftlicher Verbrauch jedoch nicht begründet bzw. ausreichend dargelegt. So begnüge sich A zum Thema der Marktgängigkeit lediglich mit einem Hinweis, das Interesse eines Investors nach Ablauf der wirtschaftlichen Nutzungsdauer sei nicht zu erwarten. Dies sei zu pauschal und allgemein gehalten. Im Gutachten des A werde zudem nicht ausreichend begründet, weshalb die in Anlage 1 zu § 12 Abs. 5 der ImmoWertV 2021 genannte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für die Gebäudeart „Betriebs- und Werkstätten, Produktionsgebäude“ zutreffe. Auch die Berechnung der tatsächlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer erscheine willkürlich. Insbesondere sei zu bezweifeln, dass die Maßnahmen der Jahre 2001, 2008, 2017 und 2018 – wie im Gutachten des A angenommen – tatsächlich Modernisierungsarbeiten dargestellt hätten, die geeignet gewesen seien, eine ohne diese Maßnahmen im Jahr 2017 rechnerisch bereits um 8 Jahre abgelaufene Nutzungsdauer auf eine 18-jährige Restnutzungsdauer zu verlängern. Schließlich könne eine

Prognose der tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes erst ab dem Zeitpunkt der Begutachtung für die Zukunft erfolgen.

13
Zur Ergänzung des Sachverhalts und des Vortrags der Beteiligten wird auf die Einspruchsentscheidung, die eingereichten Akten und Schriftsätze, die Anordnungen vom […], die Beweisbeschlüsse vom […], das Protokoll der Erörterung des Sach- und Rechtsstands vom […] und das Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 26.06.2026 Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

II.

14
Die Klage ist begründet, weil die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2017-2021 insoweit rechtswidrig sind und die Klägerin in ihren Rechten verletzen (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO)), als den Einkünften der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung nicht eine auf 18 Jahre verkürzte Nutzungsdauer der Betriebshalle gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG zugrunde gelegt wurde.

15
1. Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, ist jeweils für ein Jahr der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt (AfA in gleichen Jahresbeträgen, § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG); die Absetzung bemisst sich hierbei nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts (§ 7 Abs. 1 Satz 2 EStG). Abweichend hiervon bestimmt sich die AfA für ein zur Einkünfteerzielung genutztes Gebäude nach den festen Prozentsätzen des § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG; die Regelung stellt eine gesetzliche Typisierung der Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG dar (Bundesfinanzhof-BFH-Urteil vom 28.07.2021 IX R 25/19, BFH/NV 2022, 108, Rn. 16).

16
Nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG können anstelle der Absetzungen nach § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG die der tatsächlichen Nutzungsdauer eines Gebäudes entsprechenden AfA vorgenommen werden. Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ist gemäß § 11c Abs. 1 Satz 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) der Zeitraum, in dem ein Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann.

17
a) Die Nutzungsdauer wird bestimmt durch den technischen Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können. Auszugehen ist zunächst von der technischen Nutzungsdauer, also dem Zeitraum, in dem sich das Wirtschaftsgut technisch abnutzt (verschleißt). Sofern allerdings die wirtschaftliche Nutzungsdauer kürzer als die technische ist, kann sich der Steuerpflichtige hierauf berufen (BFH-Urteil vom 23.01.2024 IX R 14/23, BStBl II 2025, 956, Rn. 20, mit weiteren Nachweisen (m. w. N.); FG Münster, Urteil vom 02.04.2025 14 K 654/23 E, EFG 2025, 1153, Rn. 32).

18
b) § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG räumt dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht ein („können“), ob er sich mit dem typisierten festen AfA-Satz nach § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG zufriedengibt oder eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer geltend macht (BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 19; BFH-Urteil in BFH/NV 2022, 108, Rn. 20, m. w. N.).

19
c) Die Darlegungs- und Feststellungslast für eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer trägt der Steuerpflichtige (BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 21, BFH-Urteil in BFH/NV 2022, 108, Rn. 18). Die kürzere Nutzungsdauer ist durch ein Sachverständigengutachten nachzuweisen (BFH-Urteil vom 07.10.2025 IX R 26/24, BFH/NV 2026, 62, Rn. 46, m. w. N.).

20
d) Die Nutzungsdauer ist hierbei zu schätzen (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 21). Auszugehen ist im Rahmen der vom Finanzamt durchzuführenden Amtsermittlung – bei der nach § 88 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung auch alle für die Beteiligten günstigen Umstände zu berücksichtigen sind – von der Schätzung des Steuerpflichtigen, solange dieser Erwägungen zugrunde liegen, wie sie ein vernünftig wirtschaftender Steuerpflichtiger üblicherweise anstellt (BFH-Urteil in BFH/NV 2022, 108, Rn. 20).

21
Eine solche Schätzung verlangt nach allgemeinen Grundsätzen keine Gewissheit, sondern vielmehr nur größtmögliche Wahrscheinlichkeit (BFH-Urteil vom 28.09.1971 VIII R 73/68, BStBl II 1972, 176, Rn. 12; BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 21). Die Schätzung ist nur dann zu verwerfen, wenn sie eindeutig außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens liegt (BFH-Urteil in BFH/NV 2022, 108, Rn. 20, m. w. N.). Die Würdigung der Schätzungsgrundlagen obliegt im Klageverfahren dem FG als Tatsacheninstanz (BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 21; BFH-Urteil vom 28.10.2008 IX R 16/08, BFH/NV 2009, 899, Rn. 12).

22
e) Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer jeder sachverständigen Methode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Die gewählte Methode muss über die maßgeblichen Determinanten der Nutzungsdauer – zum Beispiel technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen – Aufschluss geben. Gerade wegen des Umstands, dass für die Richtigkeit der zu schätzenden Nutzungsdauer nur eine größtmögliche Wahrscheinlichkeit sprechen muss, würde die Feststellungslast des Steuerpflichtigen überspannt, wenn der Schätzung eine bestimmte Gutachtenmethodik (zum Beispiel Bausubstanzgutachten) oder ein bestimmtes Ermittlungsverfahren zwingend zugrunde liegen müsste (BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 22; FG Hamburg, Urteil vom 01.04.2025 3 K 60/23, juris, Rn. 57). Ein Sachverständigengutachten muss sich nicht zu sämtlichen für die Restnutzungsdauer maßgeblichen Determinanten verhalten. Begründet der Steuerpflichtige die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer mit einer wirtschaftlichen Abnutzung oder einer auf rechtlichen Gegebenheiten beruhenden früheren Entwertung, bedarf es keiner sachverständigen Feststellungen zum technischen Verschleiß des Gebäudes, da die kürzere wirtschaftliche oder rechtliche Nutzungsdauer entweder nur bedingt oder zumeist gar nicht vom technischen Gebäudezustand abhängig ist (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 26).

23
Demzufolge kann auch eine Gutachtenmethode, durch die die Restnutzungsdauer eines Gebäudes modellhaft wirtschaftlich bestimmt wird, als Nachweis für die Inanspruchnahme des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG genügen (BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 22). Etwa die sachverständige Ermittlung der Restnutzungsdauer gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 ist eine gutachterlich anerkannte Schätzungsmethode (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2026, 62, Rn. 46, m. w. N.), die ohne eine gesetzliche Anordnung für steuerrechtliche Schätzungen nicht ausgeschlossen werden kann, auch wenn sie im Rahmen eines Verkehrswertgutachtens erfolgt (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 24), und die Aufschluss über die für die tatsächliche Nutzungsdauer maßgeblichen Determinanten geben kann (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 26).

24
Der Steuerpflichtige kann hierbei allerdings nicht allein durch eine schlichte Bezugnahme auf die modellhaft ermittelte Gesamt- sowie Restnutzungsdauer eines Gebäudes nach Maßgabe der betreffenden Immobilienwertermittlungsverordnung eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darlegen und nachweisen. Vielmehr bedarf es für die Schätzung der Nutzungsdauer einer sachverständigen Begutachtung, die sich insbesondere zu den individuellen Gegebenheiten des Objekts (zu denen nach § 4 Abs. 3 Satz 3 ImmoWertV 2021 durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen oder unterlassene Instandhaltungen zählen) verhält. Dies belegt bereits Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021, wonach der Modernisierungsgrad des Wertermittlungsobjekts einer „sachverständigen Einschätzung“ zu unterziehen ist (vgl. BFH-Urteil in BStBl II 2025, 956, Rn. 27).

25
2. Das Gericht ist nach diesem Maßstab zu der Überzeugung gelangt, dass eine verkürzte tatsächliche Nutzungsdauer von 18 Jahren im Sinne des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG vorliegt. Die Klägerin hat nachweisen

können, dass eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer als – wie in den Einkommensteuerbescheiden der Streitjahre zugrunde gelegt – 50 Jahre (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG) mit größtmöglicher Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist.

26
a) Das Gericht folgt der auf der Grundlage des Gutachtens des A durch die Klägerin erfolgten Schätzung, die nicht außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens liegt.

27
A hat im Gutachten vom 15.03.2024 überzeugend die Restnutzungsdauer zum Erwerbszeitpunkt angelehnt an die Schätzungsmethode gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 ermittelt. Dieses grundsätzliche modellhafte Vorgehen stellt eine von der Rechtsprechung zur Ermittlung der tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG anerkannte Methode dar, die im Falle einer sachverständigen Begutachtung geeignet sein kann, Aufschluss über die für die tatsächliche Nutzungsdauer maßgeblichen Determinanten geben zu können.

28
Das Gutachten des A in Verbindung mit den ergänzenden Stellungnahmen des A und des B stellt sich als geeignet dar. Die Schätzung der Klägerin liegt daher nicht außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens. A ist nach sachlichen Kriterien vorgegangen. Er ist zunächst unter Berufung u. a. auf Anlage 1 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021 und den dort für Betriebs- und Werkstätten, Produktionsgebäude, zu denen auch die Betriebshalle zählt, vorgesehenen Wert nachvollziehbar und modellgerecht zu einer grundsätzlichen rechnerischen Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren gelangt. Weiter hat A nach einer Ortsbesichtigung den Modernisierungsgrad (Ziffer I. 2. der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021) eingeschätzt. Zur Ermittlung des Modernisierungsgrads hat sich A im Gutachten an die Tabelle 1 der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021, bzw. an die diese Tabelle weiter (nach Alter der Modernisierungsmaßnahmen) ausdifferenzierenden Tabelle in Ziffer II. 3 der Muster-Anwendungshinweise zur ImmoWertV 2021 (zu Anlage 2), angelehnt und ist zu einem mittleren Modernisierungsgrad (6 bis 10 Punkte) gelangt. Hieraus hat er eine Restnutzungsdauer von 18 Jahren abgeleitet. Zwar hat A zunächst im Gutachten die auf die einzelnen Modernisierungselemente entfallenden Punkte nicht aufgeschlüsselt. Dies hat er jedoch in der ergänzenden Stellungnahme vom 16.02.2026 nachvollziehbar nachgeholt, in der er seine Aufteilung und Gewichtung von Modernisierungselementen und -punkten auf eine (unverändert) maximale Gesamtsumme von 20 dargestellt und begründet, sowie die einzelnen vergebenen Punkte für die Modernisierungselemente aufgeschlüsselt hat. Hierbei verhält sich das konkrete von A vorgelegte Gutachten in ausreichender Tiefe und auf nachvollziehbare Weise zu den individuellen Gegebenheiten des Objekts, statt nur schematisch auf eine modellhafte Ermittlung zu verweisen. In Summe ergibt sich ein Wert von 10 Punkten, d. h. die höchste Gesamtsumme im Bereich der „mittleren Modernisierungsgrade“ gemäß Ziffer I. 2. der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021. Auch die aus der Einschätzung des Modernisierungsgrads resultierende Restnutzungsdauer ist nachvollziehbar. Gemäß der Formel in Ziffer II. 2. der von A in Bezug genommenen Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021 ergibt sich, wie auch in der ergänzenden Stellungnahme vom 16.02.2026 näher ausgeführt, eine bereits im Gutachten ermittelte Restnutzungsdauer von gerundet 18 Jahren bei einem Objekt mit einem Alter von 48 Jahren und einer Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren unter Zugrundelegung von 10 (von 20 möglichen) Modernisierungspunkten. Insofern ist entgegen dem Vorbringen des Finanzamts erkennbar, dass – und in welchem Umfang – die erfolgten Modernisierungsarbeiten geeignet waren, eine ohne diese Maßnahmen im Jahr 2017 rechnerisch bereits abgelaufene Nutzungsdauer zu verlängern. Zusätzlich ist B im Rahmen seiner das Gutachten des A ergänzenden Stellungnahme vom 22.08.2024 und der Plausibilisierung des Ergebnisses auf die wirtschaftlichen und technischen Kriterien und ihr (fiktives) Alter eingegangen.

29
b) Auch im Übrigen greifen die Einwendungen des Finanzamts gegen die Ermittlung der Nutzungsdauer durch A nicht durch.

30
So ist nach dem o. g. Maßstab ein Eingehen auf technischen Verschleiß des Gebäudes und insbesondere der Tragstruktur des Bauwerks im (vorliegenden) Fall der Begründung mit wirtschaftlicher Abnutzung nicht zwingend erforderlich. Es steht der Berücksichtigung der Ermittlung der Nutzungsdauer auch nicht

entgegen, dass diese modellhaft und im Rahmen eines Verkehrswertgutachtens erfolgt ist. Die Anwendung dieses Modells erfordert wie ausgeführt eine sachverständige Begutachtung, die sich zu den individuellen Gegebenheiten des Objekts verhält, was vorliegend erfüllt ist.

31
Es sind aber modellkonform nicht zusätzlich Ausführungen für die Zeit nach Ablauf der geschätzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer erforderlich, da gerade bereits das (sachverständig) angewandte Modell der Ermittlung der (wirtschaftlichen) Nutzungsdauer dient. Insbesondere stellt das von der Rechtsprechung anerkannte Modell einer sachverständigen Ermittlung der Restnutzungsdauer gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 ausweislich § 4 Abs. 3 Satz 3 ImmoWertV 2021 nur auf durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen und unterlassene Instandhaltungen ab, d. h. auf den Modernisierungsgrad (vgl. Ziffer I. 2. der Anlage 2 zu § 12 Abs. 5 Satz 1 ImmoWertV 2021), nicht aber auf zukünftige Modernisierungen nach (und während) der ermittelten Nutzungsdauer.

32
Unschädlich ist auch, dass A die tatsächliche Nutzungsdauer auf den Erwerbszeitpunkt, statt erst auf den Zeitpunkt der Begutachtung für die Zukunft ermittelt hat. Im Gegenteil ist eine Begutachtung gerade auf den Erwerbszeitpunkt erforderlich (vgl. FG Köln, Urteil vom 20.10.2022 6 K 1506/17, DStRE 2024, 271, Rn. 38).

33
c) Das Gutachten des C führt nicht zu einem anderen Ergebnis. Auch unter Berücksichtigung der Ausführungen im Gutachten des C folgt das Gericht der Schätzung des A.

34
aa) Der Erhaltungszustand der Halle sei laut dem Gutachten des C als gut zu beurteilen, was im Wesentlichen auf die Modernisierungen in den Jahren 2001, 2008 und 2017 zurückzuführen sei. Die Halle habe zum Stichtag ein für eine Produktions- und Werkhalle überdurchschnittlich gut ausgestattetes Gebäude dargestellt. Es habe 2017 eine ausreichende Nachfrage nach derartigen Gebäuden bestanden und eine grundsätzliche Veränderung der Nachfragesituation habe in absehbarer Zukunft nicht erwartet werden können. Eine angemessene Verzinsung des örtlichen Bodenwerts sei nach einer Gegenüberstellung der erzielten Miete und des Bodenwerts für die absehbare Zukunft zu erwarten. Unter der Voraussetzung, dass der Gebäudebestand regelmäßig modernisiert und damit zeitgemäßen Anforderungen angepasst werde, sei ausgehend vom Stichtag 13.10.2017 das Ende der wirtschaftlichen Nutzungsdauer in absehbarer Zeit nicht zu erwarten gewesen. In der schriftlichen Ergänzung vom 28.10.2025 kommt C zu dem Ergebnis, dass es auch dann, wenn zukünftige Modernisierungsmaßnahmen außer Betracht gelassen würden, unwahrscheinlich sei, dass innerhalb von 50 Jahren eine wirtschaftlich sinnvolle Nutzung des Gebäudes nicht mehr möglich sein werde. Dies begründet C damit, dass – wie bereits im Gutachten ausgeführt – die um 20 % Verwaltungskosten gekürzten Mieteinnahmen gemessen am Bodenwert eine jährliche Rendite von 16,7 % bedeuteten. Eine angemessene Bodenwertverzinsung liege hingegen bereits bei 4,0 % bis 5,0 %. Selbst bei einer Halbierung der 2017 erzielbaren Jahresüberschüsse werde daher eine angemessene Bodenwertverzinsung weit überschritten.

35
bb) Das Gutachten des C entkräftet inhaltlich nicht die Grundlagen der Schätzung im Gutachten des A, sondern enthält eine eigene Schätzung einer (wenngleich nicht konkreter bezifferten) Nutzungsdauer, die jedenfalls 50 Jahre (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b EStG) übersteigt.

36
C kommt nicht auf dem gleichen methodischen Weg wie das Gutachten des A lediglich zu einem abweichenden Ergebnis. Es widerlegt nicht die Grundlagen der Schätzung des A. Insbesondere soweit C die Betriebshalle für eine Produktions- und Werkhalle als überdurchschnittlich gut ausgestattetes Gebäude bewertet, steht dies nicht im Widerspruch zur Schätzung des A, die statt auf den Ausstattungsstandard auf erfolgte Modernisierungen und deren Zeitpunkt abstellt. In Bezug auf erfolgte Modernisierungen bezieht sich das Gutachten des C auf dieselben Maßnahmen wie das Gutachten des A.

37
Das Gutachten des C beinhaltet vielmehr seinerseits eine Schätzung, die auf einem anderen methodischen Vorgehen als im Gutachten des A beruht. Auch die Annahme des C, durch die Mieteinnahmen lasse sich innerhalb der gesetzlich typisierten Nutzungsdauer von 50 Jahren eine Rendite erzielen, die zu einer

angemessenen Bodenwertverzinsung und damit zu einer wirtschaftlich sinnvollen Nutzungsmöglichkeit (etwa aufgrund eines verbleibenden rechnerisch positiven Gebäudewerts im Ertragswertverfahren) führe, widerlegt nicht die Schätzungsgrundlagen des A, sondern stellt seinerseits eine Schätzung dar.

38
cc) Das Gericht folgt nicht der Schätzung des C.

39
(1) Das Gericht geht auch unter Einbeziehung des Gutachtens des C einschließlich der Gutachtenergänzung von der Schätzung der Klägerin bzw. im von dieser vorgelegten Gutachten des A aus.

40
(a) Zum einen spricht hierfür, dass das Gutachten des C die Grundlagen des Gutachtens des A inhaltlich nicht entkräftet. C kommt in seinem Gutachten zu dem Ergebnis, dass für die Annahme einer verkürzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer kein Grund erkennbar sei, bzw. dass ein Nachweis einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer auf Grundlage der in seinem Gutachten festgestellten Sachverhalte nicht geführt werden könne. Laut der Gutachtenergänzung vom 28.10.2025 hält C eine verkürzte wirtschaftliche Nutzungsdauer für „sehr unwahrscheinlich“. Damit ergibt sich auf der Grundlage des Gutachtens des C kein (positiver) Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer. Allerdings ist der Klägerin mittels des aus Sicht des Gerichts überzeugenden Gutachtens des A der ihr im Rahmen einer Schätzung obliegende Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG gelungen. Dieser Nachweis entfällt vorliegend nicht durch die abweichende Schätzung des C, auch wenn sich mit dieser der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer nicht hätte führen lassen. Denn aus den Ausführungen im Gutachten des C ergibt sich insbesondere nicht, dass die Schätzung auf Grundlage des Gutachtens des A außerhalb des angemessenen Schätzungsrahmens läge. Soweit C dem Gutachten des A widerspricht, indem es unter Verweis darauf, dass ein Vorgehen nach § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 keine zukünftigen Modernisierungen berücksichtige, dem Vorgehen des A nicht folgt, stellt dies keine auf das Objekt bezogene Abweichung dar. Vielmehr beruht dies auf einer abweichenden Auffassung des C davon, ob zukünftige Modernisierungen einzubeziehen sind. Nachdem eine sachverständige Schätzung auf der Grundlage von § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021, die zukünftige Modernisierungen nicht berücksichtigt, eine von der Rechtsprechung anerkannte Methode ist, kann das abweichende Vorgehen des C in diesem Punkt, selbst wenn es ebenfalls ein im Rahmen geeigneter Methoden vertretbares Vorgehen darstellen sollte, den durch die Schätzung des A erbrachten Nachweis inhaltlich nicht entkräften.

41
(b) Für die Schätzung des A spricht aus Sicht des Gerichts im vorliegenden Fall zum anderen, dass sich dessen Gutachten im Rahmen des angewandten Modells entscheidend auf den Modernisierungszustand und damit auf die individuellen Gegebenheiten des Objekts bezieht. Im Unterschied dazu besteht ein wesentlicher Ansatz der Schätzung des C darin, die tatsächlichen Mieteinnahmen (abzgl. Bewirtschaftungskosten) bei Annahme einer fortbestehenden Nachfrage einer angemessenen Verzinsung des Bodenwerts gegenüberzustellen und daraus einen für die gesetzlich typisierte Nutzungsdauer von 50 Jahren ausreichenden Spielraum für rentable zukünftige Modernisierungen bzw. für die wirtschaftlich rentable Möglichkeit, sinkende Jahresüberschüsse hinzunehmen, abzuleiten. Dieser Ansatz ist erheblich weniger auf die individuellen Gegebenheiten des Objekts und seinen Zustand bezogen. Das Gutachten des C geht insbesondere nicht objektbezogen im Einzelnen davon aus, in welcher Höhe und zu welchen Zeitpunkten Einbußen beim Jahresüberschuss (etwa durch steigende Bewirtschaftungskosten oder sinkende Mieteinnahmen) oder – soweit solche zu berücksichtigen sein sollen – in welchem Umfang künftige Modernisierungen zu erwarten sind und wie konkret sich vor diesem Hintergrund die Möglichkeit einer wirtschaftlich sinnvollen Nutzung voraussichtlich im zeitlichen Verlauf entwickeln wird.

42
(2) Da das Gericht bereits aus diesen Gründen dem Gutachten des A und nicht dem des C (samt Gutachtenergänzung des C) folgt, kann die vorliegend streitige Frage offenbleiben, ob neben der von der Rechtsprechung anerkannten sachverständigen Ermittlung der Restnutzungsdauer gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021, die nur durchgeführte Instandsetzungen oder Modernisierungen und unterlassene Instandhaltungen, nicht aber zukünftige Modernisierungen, berücksichtigt (s. o. Ziffer II 2. b)), im Rahmen der freien Wahl geeigneter Methoden auch eine Schätzung der tatsächlichen Nutzungsdauer geeignet sein

kann, die wie das Gutachten des C wesentlich auf die Rentabilität zukünftiger Modernisierungen abstellt (vgl. etwa FG München, Urteil vom 10.04.2025 10 K 1531/21, EFG 2025, 1078, Rn. 67).

43
3. Das Gericht überträgt die Berechnung der steuerlichen Auswirkungen dem Finanzamt. Die Übertragung erscheint sachgerecht, da die Ermittlung der festzusetzenden oder festzustellenden Beträge einen nicht unerheblichen Aufwand erfordert (§ 100 Abs. 2 Satz 2 FGO). Gemäß § 100 Abs. 2 Satz 3 FGO ist das Finanzamt verpflichtet, das Ergebnis der Neuberechnungen der Klägerin unverzüglich formlos mitzuteilen und nach Rechtskraft der finanzgerichtlichen Entscheidung die Einkommensteuerbescheide mit dem geänderten Inhalt neu bekanntzugeben.

44
4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.