Urteil vom 03. August 2016, IX R 14/15

Zur steuerlichen Abziehbarkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

ECLI:DE:BFH:2016:U.030816.IXR14.15.0

BFH IX. Senat

EStG § 6 Abs 2, EStG § 7 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 2, BGB § 93, BGB § 94 Abs 2, BGB § 95 Abs 2, BGB § 97 Abs 1 S 1

vorgehend Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht , 27. Januar 2015, Az: 2 K 101/13

Leitsätze

1. Aufwendungen für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche (Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräte) in einem vermieteten Immobilienobjekt sind nicht --als sog. Erhaltungsaufwand-- sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar (Änderung der Rechtsprechung) .

2. Bei einer Einbauküche mit ihren einzelnen Elementen handelt es sich um ein einheitliches Wirtschaftsgut, das auf zehn Jahre abzuschreiben ist (Änderung der Rechtsprechung) .

Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts vom 28. Januar 2015 2 K 101/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden im Streitjahr (2010) als Eheleute zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Kläger Aufwendungen für die Erneuerung von Einbauküchen in drei von ihm zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Immobilienobjekten als sofort abziehbare Werbungskosten geltend.

2 Die vom Kläger im März, Oktober und November des Streitjahres angeschafften Einbauküchen setzten sich in allen drei Immobilienobjekten aus
- Herd und Spüle,
- unter einer Arbeitsplatte verbauten Einbaumöbeln sowie
- Elektrogeräten (Kühlschrank/Dunstabzugshaube)
zusammen. Die Aufwendungen beliefen sich für das Objekt 1 auf insgesamt 3.200,01 €, für das Objekt 2 auf insgesamt 2.959,99 € und für das Objekt 3 auf insgesamt 2.899,99 €.

3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr vom 20. Januar 2012 die jeweiligen Gesamtaufwendungen für die Einbauküchen, für die es eine Nutzungsdauer von zehn Jahren zugrunde legte, lediglich in Höhe der anteiligen, d.h. pro rata temporis anzusetzenden Absetzungen für Abnutzung (AfA) und mithin

- für die im Oktober 2010 angeschaffte Einbauküche im Objekt 1 in Höhe von 3/12 x (3.200,01 € : 10 Jahre) = 80 €,

- für die im März 2010 angeschaffte Einbauküche im Objekt 2 in Höhe von 10/12 x (2.959,99 € : 10 Jahre) = 246 € und

- für die im November 2010 angeschaffte Einbauküche im Objekt 3 in Höhe von 2/12 x (2.899,99 € : 10 Jahre) = 49 €.

4 Der hiergegen gerichtete Einspruch der Kläger hatte teilweise Erfolg. Im Einspruchsverfahren setzte das FA die jeweiligen Aufwendungen für Spüle und Herd als sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand an, da es sich insoweit um erneuerte unselbständige Gebäudebestandteile gehandelt habe. Die Elektrogeräte wurden (bis auf den Kühlschrank im Objekt 3, der mit Anschaffungskosten von 490,96 € über dem Wert von 410 € lag) als geringwertige Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) berücksichtigt. Im Übrigen wurde der Kühlschrank im Objekt 3, dessen Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer von fünf Jahren verteilt wurden, sowie die Einbaumöbel, deren Anschaffungskosten auf eine Nutzungsdauer von zehn Jahren verteilt wurden, jeweils zeitanteilig im Wege der linearen AfA angesetzt.

5 Eine darüber hinausgehende Berücksichtigung der Aufwendungen für die Einbaumöbel als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand sei, so das FA, auch dann nicht möglich, wenn die Küchenmöbel den räumlichen Gegebenheiten angepasst würden. Denn bei serienmäßig hergestellten Einbaumöbeln läge auch dann keine als unselbständiger Gebäudebestandteil anzusehende Spezialanfertigung vor, wenn, wie im Streitfall, ein Teil der Küchenarbeitsplatte gleichzeitig als Fensterbank diene.

6 Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, das FA habe zu Recht nur die jeweiligen anteiligen Kosten für die Spüle und den Herd als sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt und im Übrigen die Aufwendungen für die den Betrag von 410 € nicht übersteigenden Elektrogeräte nach § 6 Abs. 2 EStG sofort abgezogen. Die vom Kläger zusätzlich aufgewandten Kosten für den den Wert von 410 € übersteigenden Kühlschrank sowie die Küchenmöbel seien nur (anteilig) im Rahmen der AfA zu berücksichtigen.

7 Hiergegen richtet sich die Revision der Kläger. Sie vertreten die Auffassung, dass nicht nur, wovon FA und FG ausgegangen sind, die Aufwendungen für Herd, Spüle und für die einen Betrag von 410 € nicht übersteigenden Elektrogeräte als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen seien, sondern in gleicher Weise auch die Kosten für die in der Einbauküche verbauten Küchenmöbel. Auch deren Kosten lägen, betrachte man die einzelnen Einbauteile, jeweils unter dem Wert von 410 €; da es sich bei der Einbauküche auch nicht um ein einheitliches Wirtschaftsgut handele, seien die Kosten der einzelnen Bauteile sofort abziehbar.

8 Die Kläger beantragen,
den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010, zuletzt geändert unter dem 28. Februar 2012, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 14. Mai 2013 mit der Maßgabe zu ändern, dass die Einkommensteuer für das Streitjahr um 1.374 € und der Solidaritätszuschlag um 75 € herabgesetzt wird.

9 Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

10 Es verweist im Wesentlichen auf die Auffassung des FG im angefochtenen Urteil.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Auffassung der Kläger sind Aufwendungen für die komplette Erneuerung von Einbauküchen (Spüle, Einbaumöbel und Elektrogeräte einschließlich Herd) in vermieteten Immobilienobjekten nicht --als sog. Erhaltungsaufwand-- sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar. Soweit der Senat in seiner früheren Rechtsprechung zu Aufwendungen für bestimmte Einrichtungsgegenstände (Spüle, Herd) eine abweichende Auffassung vertreten hat, hält er hieran nicht länger fest.

12 1. Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung

von Einnahmen und bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung abzuziehen, wenn sie durch sie veranlasst sind. Eine dahin gehende Veranlassung liegt vor, wenn ein objektiver Zusammenhang mit der Einkunftsart besteht und wenn die Aufwendungen subjektiv zu deren Förderung getätigt werden.

13 Aufwendungen im Zusammenhang mit der Renovierung bzw. Instandsetzung einer zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Wohnimmobilie sind grundsätzlich als sog. Erhaltungsaufwand zu qualifizieren und mithin als sofort abziehbare Werbungskosten zu berücksichtigen. Erhaltungsaufwand liegt regelmäßig vor, wenn bereits vorhandene Teile eines vermieteten Gebäudes erneuert werden, ohne dass dies zu einer Erweiterung oder über den ursprünglichen Zustand des Gebäudes hinausgehenden wesentlichen Verbesserung --und damit zur Annahme von Herstellungskosten i.S. des § 255 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs-- führt (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16. Januar 2007 IX R 39/05, BFHE 218, 49, BStBl II 2007, 922; vom 10. Oktober 2000 IX R 15/96, BFHE 193, 318, BStBl II 2001, 787; Blümich/Ehmcke, § 6 EStG Rz 522; Schubert/ Pastor in Beck Bil-Komm., 10. Aufl., § 255 HGB Rz 375).

14 a) Für die Frage, was als "Teil eines Gebäudes" anzusehen ist, knüpft das Einkommensteuerrecht an das bürgerliche Recht an.

15 Nach § 93 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) zählen zu den sog. "wesentlichen Bestandteilen" solche Bestandteile, die voneinander nicht getrennt werden können, ohne dass der eine oder andere Teil zerstört oder in seinem Wesen verändert wird. Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Gebäudes gehören die zur Herstellung des Gebäudes eingefügten Sachen (§ 94 Abs. 2 BGB). Nicht zu den Bestandteilen eines Gebäudes gehören demgegenüber solche Sachen, die nur zu einem vorübergehenden Zweck in ein Gebäude eingefügt sind (§ 95 Abs. 2 BGB). Lediglich zum "Zubehör" zählen solche bewegliche Sachen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen (§ 97 Abs. 1 Satz 1 BGB).

16 Nach diesen Grundsätzen hat die höchstrichterliche Zivilrechtsprechung Einbauküchen im Regelfall die Eigenschaft als einem "wesentlichen Bestandteil" eines Gebäudes abgesprochen, jedoch im Einzelfall --abhängig von der regionalen Verkehrsauffassung-- eine Zubehöreigenschaft für möglich gehalten (vgl. Urteile des Bundesgerichtshofs vom 20. November 2008 IX ZR 180/07, Wertpapier-Mitteilungen/Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht --WM-- 2009, 285; vom 1. Februar 1990 IX ZR 110/89, WM 1990, 603). Eine Eigenschaft als wesentlicher Bestandteil des Gebäudes wurde im Einzelfall nur dann für möglich angesehen, wenn die Kosten des Ein- und Ausbaus einer Einbauküche und die dabei eintretenden wirtschaftlichen Verluste in keinem vernünftigen Verhältnis zum Restwert der Sache standen (Oberlandesgericht --OLG-- Celle, Urteil vom 31. März 1989 4 U 34/88, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht 1989, 913; OLG Hamburg, Urteil vom 5. Oktober 1977 5 U 108/77, Monatsschrift für Deutsches Recht 1978, 138).

17 b) Aufbauend auf diesen Grundsätzen des bürgerlichen Rechts werden Wohngebäudeeinrichtungen im Allgemeinen --wozu auch Einbauküchen zählen-- im Einkommensteuerrecht dann als (unselbständiger) Gebäudebestandteil angesehen, wenn sie nach der allgemeinen Verkehrsanschauung in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude als solchem stehen.

18 Danach rechnen zum Wohngebäude solche Bestandteile, die für die Nutzbarkeit des Gebäudes zu Wohnzwecken vorausgesetzt werden und ohne die das Gebäude als Wohngebäude unfertig wäre. Demgegenüber ist ein solcher Zusammenhang nicht gegeben bei Bestandteilen, die dem über die bloße Gebäudenutzbarkeit hinausgehenden Wohnen selbst (einschließlich der Haushaltsführung) dienen (vgl. BFH-Urteil vom 13. März 1990 IX R 104/85, BFHE 160, 29, BStBl II 1990, 514, sowie den Beschluss des Großen Senats des BFH vom 26. November 1974 GrS 5/71, BFHE 111, 242, BStBl II 1974, 132).

19 Nicht als Gebäudebestandteil anzusehen sind überdies Wirtschaftsgüter, die --entsprechend der Regelung in § 95 Abs. 2 BGB-- als sog. "Scheinbestandteile" nur zu einem vorübergehenden Zweck in das Gebäude eingefügt werden. Ein Wirtschaftsgut ist allerdings dann nicht zu einem vorübergehenden Zweck eingefügt, wenn die Nutzungsdauer kürzer als die voraussichtliche Mietdauer ist. Ist die Nutzungsdauer länger als die voraussichtliche Mietdauer, liegt ebenfalls kein Scheinbestandteil vor, wenn das Wirtschaftsgut durch einen Ausbau bis an die Grenze des Schrottwerts zerstört wird. Auch wenn das Wirtschaftsgut nach dem Ausbau noch einen beachtlichen Wiederverwendungswert hat, ist es nur dann ein Scheinbestandteil, wenn es für die speziellen Zwecke des Mieters eingefügt worden ist und nicht allgemein dazu dient, die Nutzung des Gebäudes zu ermöglichen (s. hierzu BFH-Urteil vom 28. Juli 1993 I R 88/92, BFHE 172, 333, BStBl II 1994, 164).

20 c) Nach diesen einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen ging die höchstrichterliche Finanzrechtsprechung bisher davon aus, dass lediglich die in einer Einbauküche verbaute Spüle als Gebäudebestandteil angesehen werden könne und Aufwendungen hierfür mithin zu den Herstellungskosten des Immobilienobjekts zu rechnen seien. Diese Einordnung beruhte auf der Überlegung, dass es sich bei einer Spüle nach der Verkehrsauffassung um einen Bestandteil handelte, der für die Nutzbarkeit des Gebäudes zu Wohnzwecken vorausgesetzt und ohne den das Gebäude nicht als Wohngebäude angesehen werde. Gleiches galt für einen Herd, soweit er nach der --allerdings regional durchaus unterschiedlichen-- Verkehrsauffassung für die Ausstattung einer Wohnung als erforderlich angesehen wurde (vgl. BFH-Urteile vom 11. Dezember 1973 VIII R 171/71, BFHE 112, 241, BStBl II 1974, 474; VIII R 174/71, BFHE 113, 10, BStBl II 1974, 631; vom 2. April 1974 VIII R 96/69, BFHE 112, 251, BStBl II 1974, 479; in BFHE 160, 29, BStBl II 1990, 514; vom 15. Mai 1990 IX R 173/88, BFH/NV 1991, 148; vom 30. Juli 1991 IX R 32/89, BFH/NV 1991, 818).

21 Die weiteren Einrichtungsgegenstände einer Einbauküche sind jedoch --auch bei entsprechender Einpassung in den jeweiligen Wohnraum-- von der Rechtsprechung nicht dem Bereich der Gebäudenutzung zugeordnet worden, da sie nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem Gebäude stünden, sondern der Haushaltsführung dienten. Abweichend von diesem Grundsatz wurden Einbauküchen nur dann als wesentliche Bestandteile des Gebäudes angesehen, wenn sie im Zuge des baulichen Einpassens in die für sie bestimmte Stelle mit den sie umschließenden Gebäudeteilen (Seitenwände und Rückwand) vereinigt und damit i.S. des § 94 Abs. 2 BGB zur "Herstellung eines Gebäudes eingefügt" wurden (vgl. BFH-Urteile vom 1. Dezember 1970 VI R 358/69, BFHE 101, 1, BStBl II 1971, 162, zu § 19 des Gesetzes zur Förderung der Wirtschaft von Berlin (West); vom 4. Mai 1962 III 348/60 U, BFHE 75, 178, BStBl III 1962, 333).

22 2. Nach diesen einkommensteuerrechtlichen Maßstäben war die Frage, ob und ggf. inwieweit die Erneuerung von Bestandteilen einer Kücheneinrichtung zum Ersatz von Gebäudebestandteilen (und damit zur Berücksichtigung von Erhaltungsaufwand) oder lediglich zum Ersatz von Scheinbestandteilen (und damit zur Berücksichtigung von Anschaffungkosten) führen konnte, stets von der (ggf. regional unterschiedlichen) Verkehrsauffassung geprägt. Nachdem diese Verkehrsauffassung jedoch gerade hinsichtlich der Ausstattung von Küchen in Wohngebäuden mit Einbaumöbeln und -geräten zuletzt einem verstärkten Wandel unterworfen war, hält der Senat an den überkommenen Grundlinien seiner Rechtsprechung zur Berücksichtigung von damit einhergehendem Aufwand aus den nachfolgend genannten Gründen nicht länger fest.

23 Denn abweichend von der Ausstattungspraxis in früheren Jahr(zehnt)en werden Küchenspülen heute nicht mehr als eigenständige Möbeleinheit verbaut, sondern bestehen in der Regel nur noch aus einem Spülbecken, welches in eine Arbeitsplatte eingepasst und über einen Siphon mit der Abwasserleitung verbunden wird. Dementsprechend kann ein solches Spülbecken --unabhängig von einer Erneuerung der übrigen Elemente einer Einbauküche-- jederzeit entfernt und gegen ein gleichartiges Ersatzteil ausgetauscht werden; auf der anderen Seite wird ein solches Spülbecken im Zuge der Erneuerung einer gesamten Kücheneinheit regelmäßig mit erneuert werden. Wird eine Einbauküche im Zuge eines Mieterwechsels entfernt (etwa weil der Mieter sie eingebracht hat und nach den Mietvertragsbestimmungen das Recht hat, sie bei Beendigung des Mietverhältnisses mitzunehmen), wird auch "die Spüle" --d.h. das eingebaute Spülbecken-- mit entfernt werden. So gesehen wird "die Spüle" heute nicht mehr als Bestandteil der Wohnung, sondern als einzelnes Element einer Einbauküche wahrgenommen. Vor diesem Hintergrund kann die frühere Rechtsprechung des Senats, wonach es sich bei einer Spüle nach der Verkehrsauffassung um einen Bestandteil handelte, der für die Nutzbarkeit des Gebäudes zu Wohnzwecken vorausgesetzt und ohne den das Gebäude nicht als Wohngebäude angesehen werde, nicht länger Bestand haben.

24 Auch ein Kochherd, den die Rechtsprechung nach (regional unterschiedlicher) Verkehrsauffassung zu den Gebäudebestandteilen rechnete, wird heute --anders als früher-- regelmäßig nicht mehr als technisch einheitliches Bauteil ausgeführt und einzeln aufgestellt. Vielmehr werden Herdplatte und Backofen regelmäßig als technisch getrennte Bauteile hergestellt, die sowohl getrennt aber auch zusammen (als sog. "Herdsets") erworben werden können. Beide Bauteile können an der gleichen Stelle --regelmäßig übereinander-- in die Küchenzeile integriert werden, so dass zumindest äußerlich der Eindruck eines einheitlichen Bauteils entsteht. Herdplatte und Backofen können aber auch getrennt (bzw. jeweils alleine) an unterschiedlichen Stellen der Einbauküche Verwendung finden und jederzeit --einzeln oder mit der gesamten Einbauküche-- ausgetauscht werden. Unter Berücksichtigung dieser Umstände erscheint es nicht länger sachgerecht, den Kochherd als unselbständigen Gebäudebestandteil zu behandeln und mithin Aufwendungen für seine Erneuerung als Erhaltungsaufwand zu berücksichtigen.

25 Danach sind die in einem zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Immobilienobjekt eingebaute Spüle sowie ein dort installierter Kochherd nach aktueller Verkehrsauffassung

grundsätzlich nicht (mehr) als wesentlicher Bestandteil des Gebäudes, sondern als Scheinbestandteile (§ 95 Abs. 2 BGB) anzusehen, soweit sie im Einzelfall nicht i.S. des § 94 Abs. 2 BGB zur Herstellung des Gebäudes eingefügt wurden (vgl. BFH-Urteile in BFHE 101, 1, BStBl II 1971, 162, und in BFHE 75, 178, BStBl III 1962, 333).

26 3. Der Senat geht, abweichend von seiner früheren Rechtsauffassung im BFH-Urteil in BFHE 160, 29, BStBl II 1990, 514 davon aus, dass es sich bei den einzelnen Elementen einer Einbauküche --einschließlich Spüle, Herd und aller fest eingebauten elektrischen Geräte-- um ein einheitliches Wirtschaftsgut handelt.

27 a) Wird eine bewegliche Sache mit einer oder mehreren anderen beweglichen Sachen verbunden, ist zu entscheiden, ob es sich bei den einzelnen Gegenständen --im Streitfall dem Herd, der Spüle, der Arbeitsplatte, den Unterschränken, den Elektrogeräten etc.-- jeweils noch um selbständige Wirtschaftsgüter handelt oder nur um unselbständige Teile eines neuen (verbundenen) Wirtschaftsguts "Einbauküche". Maßgeblich dafür ist, ob die Gegenstände auch nach der Verbindung ihre selbständige Bewertbarkeit behalten.

28 Für die Annahme eines einheitlichen Wirtschaftsgutes genügt es nicht, dass die verbundenen Gegenstände einem einheitlichen Zweck dienen. Die "Zweckeinheit" ist lediglich ein Indiz dafür, dass eine Zusammenfassung der betreffenden Gegenstände in Betracht kommt. Für die Beurteilung sind weitere Kriterien heranzuziehen wie etwa der Grad der Festigkeit einer eventuell vorgenommenen Verbindung (§ 93 BGB), der Zeitraum, auf den eine eventuelle Verbindung oder die gemeinsame Nutzung mehrerer beweglicher Sachen angelegt sind, sowie das äußere Erscheinungsbild. Ist Letzteres dadurch bestimmt, dass die Gegenstände für sich allein betrachtet unvollständig erscheinen oder gar ein Gegenstand ohne den/die anderen ein negatives Gepräge hat, ist regelmäßig von einem einheitlichen Wirtschaftsgut auszugehen (vgl. BFH-Urteile vom 14. April 2011 IV R 46/09, BFHE 233, 214, BStBl II 2011, 696; vom 9. August 2001 III R 30/00, BFHE 196, 442, BStBl II 2001, 842; vom 28. September 1990 III R 178/86, BFHE 162, 177, BStBl II 1991, 187; jeweils m.w.N.).

29 b) Eine Einbauküche wird --dies besagt schon ihre Bezeichnung-- individuell geplant und in ihrer baulichen Gestaltung an (bzw. in) die jeweiligen räumlichen Verhältnisse angepasst (bzw. eingepasst). Dabei zeichnet sich eine moderne Einbauküche insbesondere dadurch aus, dass die einzelnen Einbaumöbel nicht mehr frei stehende, in ihrem Standort veränderbare Einzelteile darstellen, sondern als modulare Unterbauschränke regelmäßig untereinander und zugleich mit einer durchgehenden Arbeitsplatte fest verbunden sind und diese Verbindung regelmäßig auch auf Dauer angelegt ist. Sie sind, wovon zutreffend auch das FG ausgegangen ist, nicht für sich allein nutzbar, sondern treten nach außen als einheitliches Ganzes in Erscheinung. Technisch gesehen sind sie zwar im Prinzip trennbar, aber den einzelnen Einbaumöbeln und der Arbeitsplatte käme nach einer Trennung außerhalb des bisherigen Nutzungszusammenhanges keine Funktion innerhalb der vom Kläger vermieteten Wohnung zu. Dies zeigt gerade auch der Streitfall, in dem die Arbeitsplatte nicht nur die (ansonsten nicht vorhandene) Abdeckung für die Unterbauschränke darstellt (und diese mithin nach oben hin "abschließt"), sondern auch die Funktion eines Fensterbrettes übernimmt. Mithin erfüllen die Einbaumöbel der Einbauküche im Streitfall ihren bestimmungsgemäßen Zweck gerade und ausschließlich durch ihre dauerhafte Verbundenheit.

30 Das gleiche gilt nach Auffassung des Senats auch für die in der Einbauküche eingebaute Spüle, den Herd und die weiteren Elektrogeräte (Kühlschrank und Dunstabzugshaube); denn auch diese Einzelgegenstände stellen sich in einer modernen Einbauküche aus den oben schon genannten Gründen nicht mehr als "allein nutzbare" oder "an anderer Stelle verwendbare" Einzelgegenstände, sondern lediglich als einzelne "Bauteile" einer Gesamtheit und damit um unselbständige Teile eines neuen (verbundenen) Wirtschaftsguts "Einbauküche" dar (so auch FG Köln, Urteil vom 16. Januar 2008 14 K 4709/04, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2009, 131, rechtskräftig; Niedersächsisches FG, Urteil vom 21. Oktober 2014 12 K 79/13, juris, rechtskräftig). Soweit der Senat in seinem Urteil in BFHE 160, 29, BStBl II 1990, 514 noch eine abweichende Rechtsauffassung vertreten hat, hält er hieran nicht mehr fest.

31 c) Nach diesen Grundsätzen bilden die vom Kläger in den drei Immobilienobjekten eingerichteten Einbauküchen nach der Verkehrsauffassung als Sachgesamtheiten jeweils ein einheitliches Wirtschaftsgut. Da sich die Verwendung bzw. Nutzung der als einheitliches Wirtschaftsgut anzusehenden Einbauküchen zur Erzielung von Einkünften des Klägers 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 (§ 7 Abs. 1 Satz 1 EStG). Soweit in diesem Zusammenhang in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung unter Berücksichtigung der von den Finanzbehörden ausgegebenen AfA-Tabellen von einer regelmäßigen Nutzungsdauer für neu angeschaffte Einbauküchen von zehn Jahren ausgegangen wird, begegnet dies keinen durchgreifenden rechtlichen Bedenken (so auch Niedersächsisches FG, Urteil vom

21. Oktober 2014 12 K 79/13, juris, rechtskräftig; vgl. auch FG München, Urteil vom 29. Dezember 2003 8 K 4428/00, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2005, 1677, aus anderen Gründen aufgehoben und zurückverwiesen durch BFH-Urteil vom 9. August 2007 VI R 23/05, BFHE 218, 376, BStBl II 2009, 722, zur Nutzungsdauer einer gebrauchten Einbauküche von sieben Jahren).

32 d) Der Senat weicht mit dieser geänderten Rechtsauffassung von den BFH-Urteilen in BFHE 112, 251, BStBl II 1974, 479 zu § 7 EStG, vom 11. März 1975 VIII R 23/70 (BFHE 115, 449, BStBl II 1975, 659) und in BFHE 113, 10, BStBl II 1974, 631, jeweils zu § 7b EStG a.F. sowie vom BFH-Urteil in BFHE 112, 241, BStBl II 1974, 474, zu § 54 EStG a.F. ab; da die alleinige Zuständigkeit für die Berücksichtigung vom Aufwand im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung indes auf den erkennenden Senat übergegangen ist, bedarf es insoweit keiner Anrufung des Großen Senats des BFH.

33 Soweit der Senat teilweise eine andere Auffassung als das BFH-Urteil in BFHE 75, 178, BStBl III 1962, 333 vertritt, ist jenes Urteil zu der Frage ergangen, ob sog. "Einstellküchen" bei der Bemessung des Einheitswerts des Mietwohngrundstückes mit zu berücksichtigen sind, und betraf mithin schon einen anderen rechtlichen Kontext. Im Übrigen stellt der Senat die Aussage, wonach Einbauküchen in Einzelfällen zu wesentlichen Bestandteilen des Gebäudes werden können, wenn sie durch Einpassen in die für sie bestimmte Stelle mit den sie umschließenden Gebäudeteilen (Seitenwände und Rückwand) vereinigt werden (so BFH-Urteil in BFHE 101, 1, BStBl II 1971, 162) nicht infrage.

34 4. Die Sache ist spruchreif. Nachdem das FA und, ihm folgend, das FG bereits einen weitergehenden Werbungskostenabzug zugelassen haben, obwohl dem Kläger nur AfA in Höhe von 10 v.H. und pro rata temporis der gesamten Anschaffungskosten der Einbauküchen zu gewähren war, kann die Revision keinen Erfolg haben. An einer höheren Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr ist der Senat wegen des Verböserungsverbots indes gehindert, so dass es beim Regelungsgehalt des angefochtenen Steuerbescheids verbleibt.

35 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de