
Datum: 27.05.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 155/00
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0527.8K155.00.00

Tenor:

Der Einkommensteuerbescheid 1996 vom 6. Mai 1999 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13. Dezember 1999 wird geändert. Dem Beklagten wird aufgegeben, die Einkommensteuer unter Berücksichtigung von weiteren Werbungskosten in Höhe von 19.838,56 DM bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu errechnen.

Im übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger zu 17 v. H. und der Beklagte zu 83 v. H.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Abzugsfähigkeit von Abstandszahlungen an ehemalige Mieter als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

2

Die Kläger sind Eheleute, die im Streitjahr - 1996 - gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Sie wohnten ausweislich der im November 1996 eingereichten Einkommensteuererklärung 1994 im Streitjahr in der M-Straße ... in L. Ausweislich eines gezeichneten Grundrisses, den der Kläger zur Einkommensteuererklärung 1992 zum Zweck der Geltendmachung eines Arbeitszimmers vorlegte, bestand diese Wohnung im Erdgeschoss aus einem Arbeitszimmer, Wohnzimmer, Flur, Küche, WC, Bad, Kinderzimmer und Schlafzimmer. Laut der Anlage Kinder zur Einkommensteuererklärung hatten die Kläger

3

im Streitjahr zwei im ... geborene Kinder.

Der Kläger war im Streitjahr Alleineigentümer des im Jahr 1993 zusammen mit seinem Vater 4
gemeinsam erworbenen Objekts U-Straße ... in L und erzielte hieraus Einkünfte aus
Vermietung und Verpachtung. Das Objekt bestand aus jeweils zwei Wohnungen im
Erdgeschoss, 1. Obergeschoss und 2. Obergeschoss und aus drei Zimmern im
Dachgeschoss. Die Wohnungen waren sämtlich fremdvermietet, nämlich an die Mietparteien
C (EG-rechts), C1 (EG-links), N (1. OG-rechts), I (1. OG-links), N1 (2. OG-rechts), C2 (2. OG-
links), X (Dachzimmer 1), K (Dachzimmer 2) und N2 (Dachzimmer 3).

Im Streitjahr betrieb der Kläger die Beendigung der Mietverhältnisse wie folgt: 5

Gegen den Mieter I kam es am 5. Oktober 1995 nach Zeugenvernehmung der Klägerin zu 6
einem Prozessvergleich vor dem Amtsgericht, ausweislich dessen der Kläger sich zur
Zahlung von 8.000 DM gegen Räumung der Wohnung verpflichtete. Ausweislich des
Protokolls zur mündlichen Verhandlung hat die Klägerin dabei u.a. folgende Zeugenaussage
gemacht:

"Mein Mann und ich beabsichtigen, zu dem inzwischen 2 1/2 Jahre alten Sohn doch noch ein 7
weiteres Kind zu bekommen. Auch dieser Wunsch soll zeitnah in Erfüllung gehen. Durch
Zusammenlegung der Wohnung wäre ausreichend Raum für die gesamte Familie dann".

Gegen den Mieter N kam es ebenfalls zu einem Prozessvergleich nach mündlicher 8
Verhandlung vor dem Amtsgericht am 1. Juni 1995, wonach sich der Kläger verpflichtete,
dem Mieter bei Auszug einen Betrag von 5.000 DM zu zahlen.

Mit dem Mieter N1 schloss der Kläger im Dezember 1995 einen Vertrag, ausweislich dessen 9
der Kläger für die Anerkennung einer Räumungsverpflichtung zum 1.4.1996 4.000 DM und
für die tatsächliche Räumung weitere 3.500 DM zahlt. Der Mieter hat den Erhalt von 4.000
DM in bar am 21.12.1995 und den Erhalt weiterer 3.500 DM am 26.3.1996 quittiert.

Mit der Mieterin C2 schloss der Kläger am 16. April 1996 einen Vergleich, nach dem er für die 10
Übergabe der Wohnung zum 1.8.1996 einen Betrag in Höhe von 3.000 DM zahlte.

Laut Angaben der Kläger sind die Mieter wie folgt ausgezogen: 11

Mieter I: 31. März 1996 12

Mieter N: 1. Februar 1996 13

Mieter N1: 23. März 1996 14

Mieterin C2: 15. Mai 1996 15

Im Streitjahr begann der Kläger mit Renovierungsmaßnahmen im Haus. Erneuert wurde die 16
Heizung, die Elektroinstallation, die Fenster, das Dach und der Sanitärbereich. Wegen der
weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Schriftsatz der Klägerseite vom 25. September
2000 Bezug genommen.

In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr - in der die Kläger als Adresse "U-Straße 17
..." angaben - machte der Kläger einen Verlust aus der Vermietung des Objekts U-Straße in
Höhe von 26.695 DM geltend und berücksichtigte dabei Abfindungen an Mieter in Höhe von
23.500 DM (7.500 DM, 5.000 DM, 8.000 DM und 3.000 DM). Daneben machte er

Rechtsanwaltskosten in Höhe von 338,56 DM, 50 DM und 250 DM geltend. Bei den Beträgen von 50 DM und 250 DM handelt es sich um den Selbstbeteiligungssatz des Klägers bezüglich seiner Rechtsschutzversicherung. Erhaltungsaufwendungen hat der Kläger für das Streitjahr nicht geltend gemacht. Seit März bzw. April 1998 nutzten die Kläger Teile des Objekts selbst, nämlich das 1. Obergeschoss komplett, die Wohnung EG-links als Büro des Klägers und die Wohnung 2. Obergeschoss links. Der Mieter X ist innerhalb des Hauses in die Wohnung 2. OG-rechts umgezogen. Die im Dach entstandenen zwei neuen Wohnungen vermieteten die Kläger. Der Mieter der Wohnung EG-rechts - die Mietpartei C - verblieb nach Renovierung als Mieter.

Der Beklagte folgte der Steuererklärung hinsichtlich der Einkünfte aus dem Objekt U-Straße nicht und ließ die Abfindungen an die Mieter unberücksichtigt; entsprechend berücksichtigte er in dem - wegen hier nicht relevanter Punkte teilweise vorläufig ergangenem - Einkommensteuerbescheid vom 4. November 1998 bei diesem Objekt lediglich einen Verlust in Höhe von 3.195 DM. 18

Mit dem hiergegen am 12. November 1998 erhobenen Einspruch machten die Kläger geltend, die Mieterabfindungen seien durch die Mietverhältnisse veranlasst. Zudem habe der Beklagte Sonderausgaben in Höhe von 174 DM unzutreffenderweise nicht berücksichtigt. 19

Hierauf änderte der Beklagte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 6. Mai 1999 und berücksichtigte weitere Sonderausgaben in Höhe von 174 DM. Die festgesetzte Steuer beträgt darin 41.150 DM. Im Zuge des weiteren Einspruchsverfahrens wies der Beklagte mit Schreiben vom 9. September 1999 auf die Möglichkeit einer verbösernden Entscheidung hinsichtlich der anerkannten Rechtsanwaltskosten in Höhe von 338,56 DM hin. Diese Aufwendungen seien zu Unrecht anerkannt worden, weil die Kosten, wie die anderen Rechtsanwaltskosten auch, wahrscheinlich von der Rechtsschutzversicherung übernommen worden seien. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt dieses Schreibens Bezug genommen. 20

Mit Einspruchsentscheidung vom 13. Dezember 1999 änderte der Beklagte die Einkommensteuer und setzte sie mit 41.274 DM fest. Zur Begründung führte er aus, nachdem die Kläger trotz Aufforderung nicht mitgeteilt hätten, welche Wohnungen nunmehr selbstgenutzt würden, sei davon auszugehen, dass die Wohnungen in der 1. und 2. Etage nunmehr von den Klägern selbst genutzt würden. Angesichts dessen könnten die Mieterabfindungen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, weil ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Aufwand und der zur Einkünfteerzielung führenden Nutzung mit der beabsichtigten Selbstnutzung entfallen sei. Dieser Zusammenhang erlösche, wenn der Steuerpflichtige das der Einkünfteerzielung dienende Wirtschaftsgut vernichte, weil er damit keine Einkünfte mehr erzielen wolle. Für die von Anfang an gewollte Eigennutzung zumindest der ersten Etage spreche - entgegen dem Vorbringen der Kläger - die Aussage der Klägerin im Vergleichsverfahren des Amtsgerichts L vom 5. Oktober 1995. Im übrigen seien die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten angesichts der bestehenden Rechtsschutzversicherung des Klägers nicht glaubhaft. Wegen der weiteren Einzelheiten hierzu wird auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung verwiesen. 21

Die Kläger haben am 7. Januar 2000 Klage erhoben. 22

Sie machen geltend, entsprechend der höchstrichterlichen Rechtsprechung des BFH in den Urteilen vom 6.3.1979 VIII R 110/74, BStBl II 1979, 551, vom 17.01.1978 VIII R 97/75, BStBl II 1978, 337 und vom 25.2.1975 VIII R 115/70, BStBl II 1975, 730 seien die 23

Mieterabfindungen als Werbungskosten anzuerkennen, weil sie noch im inneren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der vorherigen Vermietungstätigkeit stünden. Deshalb sei es unerheblich, dass die Abstandszahlungen teilweise für freizumachende Mieträume gezahlt wurden, die sie später eigengenutzt hätten. Aus dem Urteil des FG Saarland vom 21. August 2000 1 K 124/96 ergebe sich, dass Aufwendungen, die während der Eigennutzung eines Einfamilienhauses getätigt würden, auch dann nicht als Werbungskosten abzugsfähig seien, wenn diese im Hinblick auf eine alsbaldige Fremdvermietung erfolgen würden. Im Umkehrschluss hieraus ergebe sich, dass Aufwendungen dann abzugsfähig seien, wenn sie während des Vermietungszeitraumes anfielen. Die Richtigkeit dieses Standpunktes ergebe sich auch aus dem BFH-Urteil vom 10. Oktober 2000 IX R 15/96 zur Abzugsfähigkeit von Instandhaltungsaufwendungen während der Vermietung, wobei die dortigen Grundsätze auch und erst recht für Abfindungszahlungen an Mieter gelten müssten. Aufwendungen, die wegen der Beendigung des Mietverhältnisses entstünden, könnten auch nicht anders behandelt werden, als Aufwendungen zur Begründung eines Mietverhältnisses, die unzweifelhaft als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Zudem sei zu berücksichtigen, dass sie ohne die Räumung der Wohnungen eine umfassende Renovierung des gesamten Hauses nicht hätten durchführen können, mithin keine modernisierten Wohnungen hätten geschaffen werden können, die tatsächlich zu deutlich höheren Mieteinkünften geführt hätten. 24

Im übrigen gelte, dass es sich erst in 1998 ergeben habe, dass Teile des Objekts eigengenutzt würden; dies sei im Streitjahr noch nicht vorgesehen gewesen. Durch die Geburt eines dritten Kindes in 1998 sei die Wohnung in der M-Straße zu klein geworden, so dass erst in 1997 der Entschluss gefasst worden sei, nicht mehr das gesamte Objekt zu vermieten, sondern das Haus teilweise selber zu nutzen. Aus der Aussage der Klägerin vor dem Amtsgericht ergebe sich nichts anderes. Die Aussage sei vor dem Hintergrund der Kündigungsschutzvorschriften für Mieter zu sehen, bei denen regelmäßig eine Eigennutzung geltend gemacht werden müsse. 25

Schließlich sei darauf hinzuweisen, dass ein Teil der Abstandszahlungen auf wiederum fremdvermietete Wohnungen entfielen, so dass jedenfalls teilweise der innere Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung nicht fehlen könne. 26

Die Kläger beantragen, 27

den Einkommensteuerbescheid 1996 vom 6. Mai 1999 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung vom 13. Dezember 1999 dahingehend abzuändern, dass bei den Einkünften aus der Vermietung des Objekts U-Straße ..., L, weitere Werbungskosten in Höhe von 23.838,56 DM berücksichtigt werden. 28

Der Beklagte beantragt, 29

unter Anerkennung weiterer Werbungskosten bei den Einkünften aus der Vermietung des Objekts U-Straße ..., L in Höhe von 3.838,56 DM die Klage abzuweisen. 30

Er verweist zur Begründung auf den Inhalt der Einspruchsentscheidung. Zusätzlich macht er geltend, die nicht anzuerkennenden Mieterabfindungen seien für die später selbst genutzten Wohnungen allein im Hinblick auf die beabsichtigte Eigennutzung gezahlt worden. Soweit sich die Kläger auf das Urteil des BFH vom 10. Oktober 2000 beriefen, seien die dortigen Grundsätze nicht auf den Streitfall anzuwenden. Die Schwierigkeit, während der Vermietungszeit angefallene Erhaltungsaufwendungen einer beabsichtigten Eigennutzung 31

oder der Vermietungsphase zuzuordnen, stelle sich hier nicht. Es gebe kein Abgrenzungsproblem, da die Abfindungen nur gezahlt worden seien, damit die Mieter die Wohnung wegen der gewollten Eigennutzung räumten. Ein Werbungskostenabzug komme deshalb nur in Betracht, wenn die Abfindungen gezahlt worden wäre, um die Wohnungen anderweitig weitervermieten zu können.

Wegen der weiteren Einzelheiten zum Sach- und Streitstand wird auf das Protokoll zur mündlichen Verhandlung vom 27. Mai 2003 Bezug genommen. 32

Entscheidungsgründe 33

Die Klage ist teilweise begründet. 34

1. 35

Der Einkommensteuerbescheid 1996 vom 6. Mai 1999 in Gestalt der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung ist rechtswidrig und verletzt die Kläger insoweit in ihren Rechten (vergl. § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -), als es der Beklagte abgelehnt hat, die Abfindungen an die Mieter in Höhe von 19.838,56 DM als Werbungskosten bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung des Objekts U-Straße ... in L zu berücksichtigen. 36

a. 37

Werbungskosten sind gemäß § 9 Abs.1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes - EStG - Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach der neueren Rechtsprechung des BFH sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Werbungskosten grundsätzlich alle durch diese Einkunftsart veranlassten Aufwendungen. Danach liegt eine derartige Veranlassung vor, wenn objektiv ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der auf die Vermietung und Verpachtung gerichteten Tätigkeit besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung der Nutzungsüberlassung gemacht werden (BFH-Urteil vom 18. Dezember 2001 IX R 24/98, BFH/NV 2002, 904 zu Renovierungskosten). Anerkannt ist allerdings, dass im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nachträgliche Werbungskosten entstehen können. Diesen ist eigen, dass Aufwendungen erst nach der Aufgabe der auf Einnahmeerzielung gerichteten Tätigkeit anfallen, sie aber noch in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der früheren Einnahmeerzielung stehen (vergl. Schmidt/Drenseck, EStG, 21. Auflage, § 9 Rz. 40; BFH-Urteile vom 26. Juni 2001 IX R 22/98, BFH/NV 2002, 16 zu Abbruchkosten; vom 16. September 1999 IX R 42/97 BFH/NV 2000, 271 zu Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung). 38

aa. 39

Ein derartiger wirtschaftlicher Zusammenhang ist bei Zahlungen von Abstandssummen für die Räumung von vermieteten Wohnräumen auch dann gegeben, wenn nach der Räumung die Eigennutzung beabsichtigt ist. Denn bei Prozess- oder Räumungskosten besteht ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Vermietungs- oder Verpachtungstätigkeit. Hätte der Steuerpflichtige das Grundstück nämlich nicht durch die Vermietung genutzt und hierdurch Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung erzielt, wären Prozess- oder Räumungskosten nicht entstanden. Solche Kosten sind unabhängig von der zukünftig erstrebten Nutzung als Werbungskosten anzuerkennen, weil es sich um Aufwendungen handelt, die im Rahmen der Gesamtaufwendungen der Vermietungs- und 40

Verpachtungstätigkeit deren zeitlich letzter Akt sind (so ausdrücklich BFH-Urteil vom 25. Juli 1972 VIII R 56/68, BStBl II 1972, 880).

bb. 41

42
Soweit der BFH in seinem Urteil vom 23. Februar 1988 IX R 151/86, BFH/NV 1989, 485 anderer Auffassung ist, vermag der Senat dem nicht zu folgen. Das Urteil wird ausschließlich damit begründet, Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Räumungsprozess seien nur als Werbungskosten abzugsfähig, wenn nicht nur objektiv ein innerer Zusammenhang mit der Vermietungs- und Verpachtungstätigkeit besteht, sondern sie subjektiv der Förderung der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung dienen. Auf die Begründung des BFH-Urteils vom 25. Juli 1972, a.a.O. geht es indes nicht ein, obschon mit der dortigen Annahme der Räumung als zeitlich letzter Akt der Vermietung der Rechtsgedanke der nachträglichen Werbungskosten naheliegt und sich damit die Prüfung der Abzugsfähigkeit der hieraus entstehenden Kosten als Werbungskosten trotz Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht anbot. Angesichts dessen ist der im Urteil BFH/NV 1989, 485 gezogene Schluss, Räumungskosten seien nur als Werbungskosten abziehbar, wenn die Kosten aufgewendet würden, um das Grundstück auch weiterhin durch Vermietung nutzen zu können, nicht überzeugend (a.A. auch: Claßen in Lademann/Söffing, EStG, Stand: Oktober 1998, § 21 Rz. 269: Anders als bei Renovierungskosten bei Beendigung der Vermietung und vor Selbstbezug und bei Abbruchkosten seien solche Kosten immer durch die - frühere Vermietung veranlasst; Schmidt/Drenseck, EStG, 22. Aufl., § 21 Rz 100 - Prozesskosten - unter Berufung auf das BFH-Urteil BFH BStBl II 1972, 880). Die Möglichkeit des Abzugs von Räumungskosten bei beabsichtigter Selbstnutzung alleine mit dem Hinweis auf das fehlende subjektive Element der Förderung der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu verneinen, steht nach Auffassung des Senats auch nicht im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH zur Abziehbarkeit von Schuldzinsen nach Aufgabe der Vermietungstätigkeit, die in Zusammenhang mit der Finanzierung von Erhaltungsaufwendungen zur Zeit der Vermietung stehen, als nachträgliche Werbungskosten (BFH-Urteil vom 16. September 1999 a.a.O.). Denn auch in dortigen Fällen fehlt das subjektive Element der Förderung der Erzielung von - zukünftigen - Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Entscheidend ist deshalb vielmehr der wirtschaftliche Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung.

cc. 43

44
In seiner Auffassung bestätigt sieht sich der Senat dabei durch das Urteil des BFH vom 10. Oktober 2000 IX R 15/96, BStBl II 2001, 787. Danach ist für während der Vermietungszeit durchgeführte Erhaltungsmaßnahmen typisierend davon auszugehen, dass sie noch der Einkünfteerzielung dienen und deshalb als Werbungskosten zu berücksichtigen sind und zwar unabhängig davon, ob die Erhaltungsmaßnahmen auch einer zu diesem Zeitpunkt schon geplanten späteren - keine einen Einkommensteuertatbestand erfüllenden - Selbstnutzung zugute kommen. Dem Beklagten ist zwar zuzugeben, dass der BFH diese Typisierung vorgenommen hat, um Schwierigkeiten bei der Aufteilung solcher Aufwendungen auf den Zeitraum der Selbstnutzung und auf den der Vermietung im Wege der Schätzung zu vermeiden. Dem Urteil ist aber andererseits der Rechtsgedanke zu entnehmen, dass die beabsichtigte zukünftige Nutzung eines vermieteten Objekts nicht in jedem Fall für die Beurteilung von Aufwendungen als Werbungskosten entscheidend ist, wenn nur die Aufwendungen noch in die Zeit der Vermietung fallen. So liegt der Fall hier. Denn die Räumungskosten - hier in Form von Abstandszahlungen - fallen noch in die Zeit der Vermietung.

dd.	45
Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der Rechtsprechung des BFH zur Abzugsfähigkeit von Renovierungskosten nach Beendigung des Mietverhältnisses und vor der Eigennutzung. Denn tragende Begründung für die Nichtabziehbarkeit solcher Kosten als Werbungskosten ist die Tatsache, dass sie durch die private Lebensführung veranlasst sind und deshalb unter § 12 Nr. 1 EStG fallen. Solche Aufwendungen werden erfahrungsgemäß mit Rücksicht auf den persönlichen Geschmack und die Qualitätsanforderungen des Steuerpflichtigen gemacht (BFH-Urteil vom 18. Dezember 2001, a.a.O.). Diese Voraussetzung erfüllen Räumungskosten regelmäßig nicht, weil sie keine Nähe zu Geschmacks- und Qualitätsanforderungen des Steuerpflichtigen beinhalten.	46
ee.	47
Auch aus der Rechtsprechung des BFH zu Abbruchkosten folgt nichts anderes. Zwar sind solche Kosten nicht abziehbar, wenn sie ganz überwiegend durch eine nachfolgende Veräußerung des Grundstücks veranlasst sind (BFH-Urteil vom 31. Dezember 2000, a.a.O.). Im Unterschied zu Räumungskosten können solche Abbruchkosten aber nicht als letzter Teilakt der Vermietung angesehen werden, weil sie regelmäßig nach der Beendigung des Mietverhältnisses entstehen und damit kein vergleichbarer innerer Zusammenhang mit der Vermietungs- und Verpachtungstätigkeit besteht.	48
ff.	49
Im übrigen entspricht es nicht die Auffassung des Senats, dass die hier in Rede stehenden Aufwendungen zur Beendigung der Mietverhältnisse nicht subjektiv zur Förderung der Nutzungsüberlassung gemacht werden. Sie fördern nämlich insofern die Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, als sie geeignet sind, die generelle Bereitschaft des Steuerpflichtigen zur Vermietung auszulösen. Bestünde nicht die Möglichkeit, ein Mietverhältnis gegebenenfalls gegen den Willen des Mieters durch Räumungsklage zu beenden, um eine anderweitige - im Belieben des Steuerpflichtigen stehende - Nutzungsmöglichkeit des Mietobjekts zu ermöglichen, könnte dies einen potenziell vermietungswilligen Steuerpflichtigen davon abhalten, überhaupt zur Vermietung bereit zu sein und hierdurch Vermietungseinkünfte zu erzielen. Insofern handelt es sich bei solchen Aufwendungen um latent jedem Mietverhältnis innewohnenden Aufwand, den der Steuerpflichtige bereits bei Begründung des Mietverhältnisses gegebenenfalls billigend in Kauf zu nehmen bereit ist.	50
b.	51
Angesichts dessen handelt es sich bei der Teilzahlung in Höhe von 3.500 DM an den Mieter N1 am 26. März 1996 bereits deshalb um Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung, weil dessen Wohnung in der Folgezeit wieder fremdvermietet wurde. Dies entspricht inzwischen auch der Auffassung des Beklagten. Dies gilt auch für die Rechtsanwaltskosten im Zusammenhang mit Beendigung dieses Mietverhältnisses in Höhe von 338,56 DM. Nachdem in der mündlichen Verhandlung zwischen den Beteiligten unstreitig geworden ist, dass diese Rechnung nicht von einer Rechtsschutzversicherung übernommen worden ist und daher Aufwand beim Kläger darstellt, sieht der Senat zu den letztgenannten Kosten von weiteren Ausführungen ab.	52
Aber auch die an die Mieter I, N und C2 geleisteten Zahlungen zur Beendigung des Mietverhältnisses in Höhe von 16.000 DM stellen Werbungskosten des Klägers bei den	53

Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar. Das gilt unabhängig davon, dass die Kläger diese freigewordenen Wohnungen in der Folgezeit selbstgenutzt haben. Der Senat hatte daher keine Veranlassung, der Frage nachzugehen, ob der Kläger zur Zeit der Beendigung der Mietverhältnisse zunächst noch die Absicht hatte, auch diese Wohnungen wieder fremdzuvermieten.

2. 54

Die Klage ist hingegen unbegründet, soweit der Kläger die vom Mieter N1 bereits am 21. Dezember 1995 als erhalten quittierten 4.000 DM als weitere Werbungskosten im Streitjahr geltend macht. 55

Gemäß § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Ein solcher Abfluss der 4.000 DM erst im Streitjahr hat nicht stattgefunden. 56

Soweit der Kläger hierzu in der mündlichen Verhandlung geltend gemacht hat, nicht er, sondern sein Vater habe dem Mieter diese Zahlung geleistet, wobei er seinem Vater diesen Betrag im Streitjahr zurückgezahlt habe, hat der Senat unter Zugrundelegung des Maßstabes des § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO bereits nicht die Überzeugung gewinnen können, dass dies dem tatsächlichen Geschehensablauf entsprach. Die Ausführungen des Klägers sind insofern unsubstantiiert, als er die näheren Einzelheiten der Vereinbarungen zwischen ihm und seinem Vater nicht dargelegt hat und sich auch nicht annähernd an den Zeitpunkt erinnern konnte, wann diese Rückzahlung im Jahr 1994 stattgefunden haben soll. Der Vortrag entspricht auch nicht dem Inhalt des Vergleichsvertrags, ausweislich dessen der Vermieter - der Kläger - Schuldner der Zahlung ist. Es entspricht auch nicht der Lebenserfahrung, dass der Vater - der seinerzeit nicht mehr Miteigentümer des Objekts U-Straße ... war - bei den Vergleichsverhandlungen zugegen gewesen sein soll, um sodann den Kläger mit einem Barbetrag von 4.000 DM auszuhelfen. Dies gilt um so mehr, als der Kläger den Vertrag und die Quittung in Maschinenschrift vorbereitet hatte; eine Unterschrift hierauf war nach seinen Vorbereitungen deshalb doch nur so zu erlangen, indem er seinerseits über 4.000 DM in bar verfügte, die er dem Mieter mit der Unterschrift aushändigen konnte. 57

Unabhängig davon wäre der Vortrag des Klägers auch nicht geeignet, rechtlich einen Abfluss der Werbungskosten erst im Streitjahr zu begründen. Denn grundsätzlich ist es unerheblich, woher die Mittel stammen, mit denen der Steuerpflichtige die als Werbungskosten abziehbare Aufwendungen bestreitet. Dies gilt auch dann, wenn ein Dritter die Aufwendungen für den Steuerpflichtigen übernommen hat, also unmittelbar an den Gläubiger des Steuerpflichtigen für diesen zahlt und damit lediglich den Zahlungsweg abkürzt. Eine solche Abkürzung des Zahlungsweges ist gerade bei Bargeschäften des täglichen Lebens denkbar (Schmidt/Drenseck, EStG, 22. Auflage, § 9 Rz 70,71). Um eine solche Abkürzung des Zahlungsweges handelte es sich aber hier, wenn der Vortrag des Klägers zuträfe. Denn der Fall stellte sich so dar, dass zwischen dem Kläger und seinem Vater ein Darlehen vereinbart worden wäre, wobei die Darlehenssumme anstatt unter Einhaltung des Zahlungswegs vom Vater an den Kläger und vom Kläger an den Mieter unmittelbar vom Vater an den Mieter erfolgt wäre. Diese Zahlung stellte sich damit als eigene Verfügung des Klägers über die von Vater erhaltene Darlehenssumme und deshalb als eigene Zahlung dar. 58

3. 59

Die Übertragung der Berechnung der festzusetzenden Steuer erfolgte nach § 100 Abs. 2 Satz 2 und 3 FGO. 60

4. 61

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Eine teilweise weitergehende Kostentragungspflicht der Kläger gemäß § 137 FGO kam nicht in Betracht. Nach dieser Vorschrift können einem Beteiligten die Kosten ganz oder teilweise auch dann auferlegt werden, wenn er obsiegt hat, die Entscheidung aber auf Tatsachen beruht, die er früher hätte geltend machen können und sollen. Zwar haben die Kläger erst im Klageverfahren die Nutzung des streitgegenständlichen Objekts dargelegt, so dass der Beklagte teilweise die Abfindungen, die auf den nach wie vor fremdvermieteten Teil entfallen, anzuerkennen bereit war. Das Obsiegen der Kläger beruht aber nicht hierauf. Denn die Klage hätte auch dann Erfolg gehabt, wenn die Darlegungen der Kläger gänzlich unterblieben wären, weil die Frage der beabsichtigten Weitervermietung nicht entscheidungserheblich ist. 62

5. 63

Die Revision war mit Rücksicht auf den Inhalt des BFH-Urteils vom 23. Februar 1988 zur Fortbildung des Rechts gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zuzulassen. 64