
Datum: 21.01.2004
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 2138/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2004:0121.4K2138.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Die außengerichtlichen Kosten des Beigeladenen sind nicht erstattungsfähig.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

1

Mit notariellen Verträgen vom ...1994 erwarben der Kläger und der Beigeladene die Anteile an der Grundstücks-GbR mit dem Grundbesitz in C zu je 1/2. Der Grundbesitz wurde zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwendet. Diese Einkünfte wurden seit 1994 vom Beklagten gesondert und einheitlich festgestellt und den Beteiligten entsprechend ihrer Miteigentumsanteile zu je 1/2 zugerechnet.

2

Mit den am 24.10.2000 abgegebenen Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 1998 und 1999 ermittelten die Beteiligten die Einkünfte wie folgt:

3

	1998	1999
Einnahmen	102.222,00 DM	89.085,00 DM
Werbungskosten:		

4

Schuldzinsen	139.126,00 DM	68.037,00 DM
Erhaltungsaufwendungen	2.846,00 DM	0,00 DM
Sonstige Kosten	49.190,00 DM	32.676,00 DM
Abschreibung	114.183,00 DM	56.115,00 DM
Einkünfte	- 203.123,00 DM	- 67.743,00 DM

Es wurde beantragt, die entstandenen Verluste in voller Höhe dem Kläger zuzurechnen, da dieser die angefallenen Kosten in diesen Jahren alleine getragen habe und zwischenzeitlich auch das gesamte Objekt inklusive der Darlehen übernommen habe. Der Mitgesellschafter, B., sei zahlungsunfähig und habe den Offenbarungseid geleistet. Er habe der Übertragung der Verluste zugestimmt. Als Nachweise wurden u. a. die notarielle Urkunde über das von Herrn B. gegenüber dem Kläger abgegebene Schuldanerkenntnis vom 1999, Unterlagen über die am ...1999 abgegebene eidesstattlichen Versicherung von Herrn B. sowie der Vertrag über den Verkauf des Gesellschaftsanteils von Herrn B. vom 2001 vorgelegt. 5

In dem notariellen Schuldanerkenntnis vom 1999 erkannte Herr B. gegenüber dem Kläger an, Geldbeträge in Höhe von ... DM und ... DM, die im Zusammenhang mit der Grundstücksgemeinschaft angefallen waren, nebst diesbezüglicher Zinsen zu schulden. Die Schuldbeträge sollten am 31.12.2001 zur Zahlung fällig sein. Er verpflichtete sich zugleich, zukünftige Unterdeckungen des Gesellschafterkontos unverzüglich hälftig auszugleichen. 6

Dem notariellen Kaufvertrag ist zu entnehmen, dass Herr B. mit Wirkung zum 2001 von seinem hälftigen Anteil an der GbR 44 % an den Kläger und 6 % an dessen Ehefrau veräußert hat. Als Gegenleistung für die Übertragung des Gesellschaftsanteils wurde die Freistellung des ausscheidenden Gesellschafters von den noch auf dem Grundbesitz lastenden Verbindlichkeiten vereinbart. Gemäß § 8 des Vertrages erklärte Herr B. zudem ausdrücklich auf eine ihm zustehende steuerliche Verlustbeteiligung ab dem Jahre 1998 zugunsten des Klägers zu verzichten. 7

In den Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 1998 und 1999 vom 12.09.2001 stellte der Beklagte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 1998 in Höhe von - ... DM und für 1999 in Höhe von - DM fest und rechnete diese Verluste jeweils zu 1/2 dem Kläger und Herrn B. zu. 8

Mit den gegen diese Bescheide am 17.09.2001 eingelegten Einsprüchen wurde erneut beantragt, die Verluste erklärungsgemäß voll dem Kläger zuzuordnen. Denn nachweislich trage der Kläger alle Kosten des Objektes alleine. Deshalb sei schon damals vereinbart worden, dass ihm auch die gesamten eventuellen steuerlichen Verluste zugewiesen werden sollten. Dies sei dann auch im Übertragungsvertrag unter § 8 - Kosten und Steuern - nochmals ausdrücklich erklärt worden. 9

Mit Einspruchsentscheidung vom 19.03.2002 wies der Beklagte die Einsprüche als unbegründet zurück. Zur Begründung führte er aus, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung den Beteiligten entsprechend ihren Miteigentumsanteilen zu jeweils 1/2 zuzurechnen seien. 10

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eines Grundstückes, das mehreren gehöre, seien, wenn auf das Rechtsverhältnis zwischen den Miteigentümern die Vorschriften über die 11

Verteilung der Aufwendungen und Erträge in einer Gemeinschaft Anwendung finden (§§ 743, 748 des Bürgerlichen Gesetzbuches - BGB -), grundsätzlich den Teilhabern nach dem Verhältnis ihrer Anteile zuzurechnen. Nach §§ 743, 748 BGB stehe jedem Teilhaber einem seinem Anteil entsprechender Teil der Früchte zu und sei jeder Teilhaber verpflichtet, die Lasten des gemeinschaftlichen Gegenstandes sowie die Kosten der Erhaltung, der Verwaltung und einer gemeinschaftlichen Benutzung nach dem Verhältnis seines Anteils zu tragen (vgl. R 164 zu § 21 des Einkommensteuergesetzes - EStG -). Die Teilhaber könnten etwas anderes vereinbaren (vgl. §§ 305 a. F., 745, 2038 BGB, siehe auch H 164 EStH). Abweichende Vereinbarungen könnten jedoch grundsätzlich nur für die Zukunft getroffen werden. Eine abweichende Vereinbarung sei auch steuerrechtlich bei der Zurechnung der Einkünfte zu beachten, soweit Gestaltung und Durchführung dem zwischen fremden Dritten Üblichen entspräche und in ihr keine Verwendung des Einkommens liege. Habe die Vereinbarung ihren Grund im Gemeinschaftsverhältnis, z. B. eine vom Gesetz abweichende Verteilung der Einnahmen wegen unterschiedlicher Beteiligung der Teilhaber an der Verwaltung des gemeinschaftlichen Gegenstandes, falle sie nicht in den Bereich der Einkommensverwendung. Gleiches gelte, wenn einem Teilhaber tatsächlich höhere Einnahmen zufließen oder er höhere Ausgaben trage, als es der gesetzlichen Regel entspreche. Auch dann seien es Einnahmen oder Ausgaben aus Vermietung und Verpachtung, die bei ihm anfielen und die ihm zuzurechnen seien, soweit die tatsächliche Gestaltung ihren Grund im Gemeinschaftsverhältnis habe. Übernehme jedoch einer von mehreren Miteigentümern über seinen Bürgerlich-rechtlichen Anteil hinaus Kosten für die Unterhaltung des gemeinschaftlichen Hauses, so könne dieser Vorgang Bürgerlich-rechtlich verschieden zu beurteilen sein. Es könne sein, dass dieser Miteigentümer einen besonderen Beitrag für die Gemeinschaft leisten wolle, ohne die anderen Miteigentümer dadurch zu belasten. Solche Fälle würden im Wirtschaftsleben insbesondere unter fremden Dritten aber Ausnahme sein. Normalerweise werde ein Miteigentümer, der Sonderaufwendungen mache, von seinen Miteigentümern Ersatz verlangen, soweit die Aufwendungen den auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Betrag überstiegen. Der Ersatz könne von den anderen Miteigentümern in verschiedener Form geleistet werden, z. B. dadurch, dass sie dem einen Miteigentümer ihren Kostenanteil in einer Summe oder in Raten bar erstatteten, oder in der Form, dass sie auf ihren Anteil an den Erträgen aus dem Hause verzichteten, bis der Miteigentümer wegen seines Ersatzanspruches befriedigt sei, oder auch in der Form, dass sie den Anteil des Miteigentümers am gemeinschaftlichen Haus vergrößerten, oder so, dass sie den Ausgleich verschöben, bis das Haus verkauft sei und dann der Miteigentümer aus dem Verkaufserlös einen Vorweg in Höhe seines Ersatzanspruches erhalte. Allen diesen Fällen sei gemeinsam, dass der Miteigentümer den auf die anderen Miteigentümer entfallenden Kostenanteil nicht endgültig trage, sondern dass er zu irgendeiner Zeit in irgendeiner Form Ersatz erhalten solle. Diese Erwägung rechtfertige es, die Kostentragung des Miteigentümers als eine Kreditgewährung (Darlehen) an seine Miteigentümer zu betrachten, mithin als ein Vorgang auf dem Gebiet des Vermögens. Anders liege es allerdings, wenn der Miteigentümer von vornherein keinen Anspruch auf Ersatz gegen seine Miteigentümer habe oder wenn die Miteigentümer ihm tatsächlich später keinen Ersatz leisteten, der zahlende Miteigentümer also mit seinem Ersatzanspruch ausfalle. In diesem Falle trage er allein die Kosten, sodass es gerechtfertigt sei, ihm allein auch die Kosten als Werbungskosten zuzurechnen (siehe Bundesfinanzhof - BFH - vom 05.02.1965, BStBl III 1965, 256).

Im Streitfall sei der Grundbesitz den Miteigentümern zu je 1/2 zuzurechnen. Die Einnahmen stünden somit beiden Beteiligten je zur Hälfte zu und die Ausgaben seien von beiden Beteiligten jeweils zur Hälfte zu tragen. Die im Kaufvertrag vom 2001 aufgenommene Vereinbarung, dass Herr B. ausdrücklich auf eine ihm zustehende steuerliche

Verlustbeteiligung ab dem Jahre 1998 zugunsten des Klägers verzichte, könne eine konkrete Abrede hinsichtlich einer Kostenübernahme durch den Kläger nicht ersetzen. Auch könne eine derartige vertragliche Regelung nicht geltende Gesetze außer Kraft setzen. Es sei weder aus den Feststellungserklärungen noch aus sonstigen Unterlagen ersichtlich, dass Vereinbarungen hinsichtlich einer Kostenübernahme durch den Kläger getroffen worden seien. Vielmehr seien der Kläger und Herr B. zunächst übereinstimmend davon ausgegangen, dass Herr B. seiner Verpflichtung zur Übernahme der anteiligen Kosten zu einem späteren Zeitpunkt noch nachkommen werde. Dies dokumentiere auch das Schuldanerkenntnis vom 1999. Die Beteiligten hätten, wie unter fremden Dritten üblich, eine Verzinsung der Forderung und einen festen Zahlungstermin für den 31.12.2001 vereinbart. Allein die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung durch Herrn B. am ...1999 führe nicht zum Ausfall der bestehenden Forderung und somit zur Zurechnung der Kosten bei dem Kläger. Bei einer eidesstattlichen Versicherung stehe noch nicht abschließend fest, dass eine bestehende Forderung endgültig ausfalle und mit einer Zahlung auf Dauer nicht mehr gerechnet werden könne. Der Verpflichtete lege lediglich Rechenschaft über seine derzeitigen Einnahmen und Ausgaben sowie über sein Vermögen ab (§§ 259 ff. BGB). Erst nach Abschluss eines Insolvenzverfahrens komme es zum endgültigen (Teil-) Ausfall der Forderung der Gläubiger. Bis zu diesem Zeitpunkt stelle die Kostentragung des Klägers jedoch eine Kreditgewährung (Darlehen) an seinen Miteigentümer dar, mithin einen Vorgang auf der Vermögensebene.

Mit seiner Klage verfolgt der Kläger sein Begehren weiter. Ergänzend trägt er vor, dass er bis einschließend 1997 die Verluste der Gesellschaft gemeinsam mit Herrn B. zu gleichen Teilen getragen habe. So hätten bis zum Herbst 1997 beide Gesellschafter monatlich jeweils denselben Betrag an die Gesellschaft überwiesen. Am 22.10.1997 habe Herr B. seine letzte Einzahlung auf das Gesellschaftskonto in Höhe von ... DM vorgenommen. Die Fehlbeträge auf dem Girokonto bei der Sparkasse ..., die auszugleichen gewesen seien, seien durch die angefallenen Verluste und die Ansparung eines gemeinsamen Bausparvertrages entstanden, mit dem Teilbeträge der aufgenommenen Darlehen später hätten getilgt werden sollen. Im Jahre 1998 habe er - der Kläger - dann ... DM und 1999 ... DM zur Deckung der anfallenden Verluste der Gesellschaft eingelegt. Im gleichen Zeitraum habe Herr B. Einlagen von insgesamt ... DM getätigt. Weitere Zahlungen seien ihm auf Grund seiner finanziellen Lage nicht möglich gewesen. Er habe eine eidesstattliche Versicherung über sein Vermögen abgeben müssen und seine Zahlungsunfähigkeit erklärt. Ein Insolvenzverfahren sei erst gar nicht eröffnet worden. Bereits mit dem Auftreten von Zahlungsschwierigkeiten bei Herrn B. - zum Ende des Jahres 1997 - seien Abreden zwischen ihm - dem Kläger - und Herr B. getroffen worden, die in der Zukunft anfallenden Verluste alleine ihm - dem Kläger - zuzurechnen, wie es dann auch in den Steuererklärungen der Gesellschaft beantragt worden sei. Er - der Kläger - habe alle Erträge vereinnahmen und alle Kosten übernehmen sollen, ohne dass ein Ersatzanspruch gegenüber Herrn B. für den Fall habe erfolgen sollen, dass die Kosten die Einnahmen übersteigen würden. Dies habe solange gelten sollen, bis Herr B. in der Lage wäre, seinen Anteil am Gesellschaftsverlust wieder selbst auszugleichen. Anfang 1999 sei eine Umfinanzierung der Kredite bei der Sparkasse ... mit dem Ziel erfolgt, die Finanzierungskosten zu senken. Da nicht der gesamte Darlehnsbetrag habe umfinanziert werden können, sei eine Ausgleichszahlung von 93.153,44 DM an die Sparkasse ... notwendig geworden. Diese Summe habe er - der Kläger - am 11.03.1999 alleine in Höhe von ... DM aufgebracht. Mit Herrn B. sei vereinbart worden, dass er 50 v. H. dieser Summe zu tragen habe, da ihm durch die Kreditminderung ein Vermögenszuwachs entstanden sei. Da Herr B. zu diesem Zeitpunkt nicht über die entsprechenden Mittel verfügt habe, sei das Schuldanerkenntnis vom 1999 verfasst worden. In diesem Schuldanerkenntnis habe Herr B. zugleich zugesagt, weitere ... DM an ihn - den Kläger - im Hinblick auf die in den Jahren 1998

und 1999 geleisteten Raten an die Bausparkasse (50 v. H. von ...DM => ... DM x 13 Monate) zu leisten. Auch dies habe für Herrn B. einen Vermögenszuwachs bedeutet. Auf Grund der Absprache aus 1997 sei er - der Kläger - nicht verpflichtet gewesen, diese Beträge zu übernehmen, da sie nicht laufende Kosten betroffen hätten. Letztere habe er - der Kläger - alleine getragen. Bei den Zahlungen aus dem Schuldanerkenntnis habe es sich hingegen um die Erstattung von Vermögensmehrungen des Herrn B. gehandelt. Trotz des Schuldanerkenntnisses vom 1999 von Herrn B. seien bis zum heutigen Tage die Forderungen uneinbringlich. Herr B. habe nur geringe Einkünfte aus einer Tätigkeit im Ingenieurbüro seiner Frau, so dass auch in Zukunft nicht mit Zahlungen an ihn - den Kläger - zu rechnen sei. Bei dem Schuldanerkenntnis handele es sich zum einen um die Hälfte der Vorfälligkeitszinsen der Sparkasse ... für die Umschuldung des Kredits, zum anderen um Erstattungsbeträge, die der GbR aus dem aufwändigen Ausbau der von Herrn B. in dem Objekt gemieteten Wohnung zugestanden hätten.

Herr B. habe gegenüber dem Gericht bestätigt, dass Ende des Jahres 1997 tatsächlich eine Absprache zwischen den beiden Gesellschaftern bezüglich der abgeänderten Ergebnisverteilung getroffen worden sei. Diese sei auch tatsächlich durchgeführt worden. Der Grund der Absprache sei im Gemeinschaftsverhältnis zu sehen. Die Beteiligten seien damals allerdings nicht davon ausgegangen, dass die finanziellen Schwierigkeiten von Herrn B. länger währen würden. Vielmehr sei angenommen worden, dass diese sich Ende 1998 auflösen würden. Im Jahre 2001 habe man sich dann aufgrund der dauerhaften finanziellen Probleme von Herrn B. entschieden, das Objekt ganz auf ihn - den Kläger - und seine Ehefrau zu übertragen. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass er - der Kläger - daran interessiert gewesen sei, das notleidende Objekt auf die Dauer alleine zu finanzieren, nur um steuerliche Verluste zu erlangen. 14

Der Kläger beantragt, 15

die angefallenen Verluste der Kläger/B. GbR der Jahre 1998 (- ... DM) und 1999 (- ... DM) in voller Höhe ihm - dem Kläger - zuzuweisen, 16

hilfsweise, 17

seinen Forderungsausfall (... DM + ... DM) gegen Herrn B. im Jahre 1999 als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen. 18

Der Beklagte beantragt, 19

die Klage abzuweisen. 20

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung vom 19.03.2001. Ergänzend trägt er vor, dass nach der nunmehrigen Einlassung des Klägers Ende 1997 eine mündliche Abrede zwischen den ehemaligen Gesellschaftern der GbR getroffen worden sein solle, damit dem Kläger als Ausgleich für die fehlende Kostenübernahme durch Herrn B. zumindest der volle Verlust steuermindernd habe zugute kommen sollen. Diese Vereinbarung stehe jedoch im Widerspruch zu dem später schriftlich fixierten Schuldanerkenntnis vom 1999. Mit Letzterem werde nämlich zum Ausdruck gebracht, dass der Kläger von seinem Mitgesellschafter einen Ausgleich verlange und es sich bei der vermeintlichen Gewinnverteilungsabrede nicht um eine abschließende Regelung gehandelt haben könne. Wie der Kläger ausführe, sei eine derartige Vereinbarung nur für die Übergangszeit bis zur Wiederherstellung der Zahlungsunfähigkeit von Herrn B. getroffen worden. Ein endgültiger Verzicht auf den zustehenden Kostenausgleich sei damit offensichtlich nicht festgelegt 21

worden. Hätte der Beigeladene seine Schulden vor Erstellung der Feststellungserklärung beglichen, habe anscheinend die ursprüngliche Gewinnverteilungsabrede wieder gelten sollen. Insofern werde daran festgehalten, dass eine Forderung seitens des Klägers bestanden habe, deren endgültiger Ausfall nicht feststehe. Von einer abweichenden Gewinnverteilung sei deshalb nicht auszugehen.

Herr B. wurde mit Beschluss vom 08.08.2002 zum Verfahren nach § 60 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beigeladen. 22

Er hat mit Schriftsätzen vom 12.11.2002 und 26.11.2002 bestätigt, dass er sich Ende 1997 mit dem Kläger darüber verständigt habe, dass dem Kläger die Einkünfte aus der GbR komplett zuzurechnen seien, solange er - der Beigeladene - seiner Einlageverpflichtung bei der Gesellschaft nicht nachkomme. Sie hätten damals nicht geglaubt, dass seine finanziellen Schwierigkeiten so lange andauern würden. Selbst Anfang 1999 sei er - der Beigeladene - davon ausgegangen, dass sich die Probleme bis Ende des Jahres lösen würden. 23

Der Beigeladene hat keinen eigenen Antrag gestellt. 24

Entscheidungsgründe 25

a. Die Klage ist unbegründet. 26

Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 FGO). 27

1. Den Gesellschaftern einer GbR, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks beziehen, steht gemäß § 722 BGB grundsätzlich ein gleicher Anteil am Gewinn und Verlust zu, wenn die Anteile am Gewinn und Verlust nicht bestimmt sind. Eine solche abweichende Vereinbarung kann grundsätzlich nur für die Zukunft getroffen werden. Sie ist auch steuerrechtlich bei der Zurechnung der Einkünfte zu beachten, soweit in ihr keine Verwendung des Einkommens liegt. Hat die Vereinbarung ihren Grund im Gemeinschaftsverhältnis, fällt sie nicht in den Bereich der Einkommensverwendung. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn ein Teilhaber höhere Ausgaben trägt, als es der gesetzlichen Regel entspricht. Die Übernahme eines höheren Kostenanteils stellt sich jedoch nur dann für den Leistenden nicht als bloße steuerlich unbeachtliche Zuwendung an den anderen Beteiligten dar, wenn er gegen seinen Willen zunächst höhere Ausgaben trägt, als es der gesetzlichen Regel entspricht und ihm kein Ersatzanspruch gegen den anderen Mitgesellschafter zusteht. Einem fehlenden Ersatzanspruch steht gleich, wenn der leistende Gesellschafter später tatsächlich keinen Ersatz erhält und ihm im Zeitpunkt der Zahlung bereits bekannt ist, dass der Mitgesellschafter vermögenslos und zahlungsunfähig und der Anspruch damit wertlos ist. Denn in diesem Fall weiß der zahlende Gesellschafter, dass sein gegen den anderen Gesellschafter entstehender zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch ins Leere geht (so auch Urteil des Finanzgerichts München vom 29.08.2001 1 K 4846/99, EFG 2001, 1606; unklar insoweit BFH-Urteil vom 05.02.1965 VI 234/62 U, BStBl III 1965, 256). 28
2. Im Streitfall ist trotz der gleichlautenden Einlassungen des Klägers und des Beigeladenen, dass bereits 1997 eine von der gesetzlichen Regelung des § 722 BGB abweichende Abrede über die Zurechnung der Einkünfte erfolgt sei, auf eine hälftige Zurechnung gemäß § 722 BGB in den Jahren 1998 und 1999 zu erkennen. Gegen eine schon 1997 getroffene endgültige Verlustverteilungsabrede sprechen die Umstände des vorliegenden Falles. So wurde erstmals am 24.10.2000 mit den Feststellungserklärungen der Streitjahre eine 100-

prozentige Zurechnung der Einkünfte zum Kläger geltend gemacht. Ein entsprechender schriftlicher Gesellschafterbeschluss aus der Zeit vor 1998 wurde nie vorgelegt. Stattdessen wurde im Feststellungs- und Einspruchsverfahren zur Begründung der inkongruenten Einkünfteverteilung das Schuldanerkenntnis vom 1999 und der notarielle Kaufvertrag vom 2001 eingereicht, denen jedoch nicht nur die bereits vor den Streitjahren liegende Absprache der Gesellschafter nicht zu entnehmen ist, sondern eher das Gegenteil. . Im Schuldanerkenntnis verpflichtete sich Herr B. nämlich, die zukünftige Unterdeckung des Geseschaftskontos unverzüglich hälftig auszugleichen. Vor diesem Hintergrund erscheint eine von der bisherigen hälftigen Zurechnung abweichende Aufteilung der Einkünfte durch die Gesellschafter nicht nachvollziehbar. Zugleich erklärte Herr B. im Kaufvertrag vom 2001 den Verzicht auf eine "ihm zustehende Verlustbeteiligung" ab dem Jahre 1998 zu Gunsten des Klägers, wobei keine Anhaltspunkte für eine bereits zuvor erfolgte Verteilungsabrede bestehen. Stattdessen vermittelt diese Klausel des § 8 Abs. 2 des Vertrages nach ihrem Wortlaut einen konstitutiven und nicht bloß wiederholenden bzw. bestätigenden Eindruck. Wäre eine endgültige abweichende Verlustbeteiligung bereits vereinbart gewesen, hätte man nicht von einer dem Beigeladenen zustehenden Verlustbeteiligung gesprochen.

Für eine abweichende Einkünftezurechnung zugunsten des Klägers oder eine Umqualifizierung der Werbungskosten der Gesellschaft in Sonderwerbungskosten des Klägers wegen der durch ihn erfolgten Kostentragung besteht ferner kein Anlass, da im Streitfall nicht anzunehmen ist, dass der Kläger in Kenntnis einer endgültigen Vermögenslosigkeit und Zahlungsunfähigkeit des Beigeladenen die laufenden Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Grundstück 1998 und 1999 beglichen hat. So sind nach dem übereinstimmenden Vortrag des Klägers und des Beigeladenen beide Gesellschafter noch Anfang 1999 davon ausgegangen, dass sich die finanziellen Probleme des Beigeladenen - nach dessen Einlassung schon bis Ende 1999 - lösen würden. Bestätigt wird dies durch das am 1999 gegenüber dem Kläger abgegebene Schuldanerkenntnis des Beigeladenen, in dem eine künftige Begleichung der Herrn B. treffenden Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit dem Grundbesitz offensichtlich für möglich gehalten wird. Ohne Bedeutung ist insoweit, dass das Schuldanerkenntnis - nach dem Klägervortrag im Schriftsatz vom 21.01.2004 - neben der ertragsteuerrechtlich als Werbungskosten zu qualifizierenden Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten relevante Zahlungsansprüche des Klägers wie die von ihm verauslagten Bausparbeiträge umfasste. Denn die im Schuldanerkenntnis zum Ausdruck kommenden Umstände dienen maßgeblich als Indikator zur Bestimmung der Qualität des zivilrechtlichen Ausgleichsanspruchs des Klägers bezüglich der laufenden Grundstücksaufwendungen. Der Beigeladene hat zwar später am ...1999 die eidesstattliche Versicherung abgegeben. Dem Beklagten ist aber aus den von ihm in der Einspruchsentscheidung angeführten Gründen, auf die insoweit verwiesen wird, darin zu folgen, dass mit der eidesstattlichen Versicherung noch nicht abschließend festgestanden hat, dass der Kläger mit seiner Ausgleichsforderung endgültig ausfallen würde und mit einer Zahlung auf Dauer nicht mehr gerechnet werden konnte. Es stand zudem noch der hälftige Anteil des Beigeladenen an der Grundstücks-GbR und verschiedene andere Vermögensgegenstände als Vermögen zur Disposition. So ist die Übertragung dieses GbR-Anteils auf den Kläger und seine Ehefrau schließlich auch 2001 vollzogen worden.

1. Dem Hilfsantrag des Klägers, den Forderungsausfall gegen den Beigeladenen in Höhe von DM und DM im Jahre 1999 als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen, hat gleichfalls keinen Erfolg. Hiergegen spricht zum einen, dass nach den vorangegangenen Ausführungen 1999 der Ausfall dieser Forderungen noch nicht endgültig festgestanden hat. Zum anderen haben die diesen Forderungen zugrunde liegenden Aufwendungen, soweit es sich wie bei den Vorfälligkeitszinsen oder Aufwendungen

für den Umbau der vom Beigeladenen in dem Objekt gemieteten Wohnung handelt - wie zunächst vom Kläger im Schriftsatz vom 22.11.2002 zur Erläuterung der Beträge des Schuldanerkenntnisses vorgetragen wurde -, bereits ihre steuerliche Berücksichtigung in der Einkünftermittlung auf der Gesellschaftsebene - zum Teil gerade im Jahre 1999 - gefunden. Für einen doppelten Werbungskosten-Abzug ist insoweit kein Raum. Abgesehen davon ist unklar, ob und inwieweit der Kläger seinen diesbezüglichen Ausgleichsanspruch im Rahmen der Anteilsübertragung wirtschaftlich realisiert hat.

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.
3. Die außergerichtlichen Kosten des Beigeladenen sind mangels eigener Sachanträge nicht erstattungsfähig (§ 139 Abs. 4 FGO).
4. Die Revision ist nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 1 FGO im Hinblick auf die höchstrichterlich bislang nicht geklärte Frage zuzulassen, inwieweit eine abweichende Verteilung der Einkünfte einer Vermietungs-GbR davon abhängt, ob dem zahlenden Gesellschafter die Vermögenslosigkeit des anderen Gesellschafters und die endgültige Wertlosigkeit des Ausgleichsanspruchs im Zeitpunkt der Aufwandserbringung bekannt gewesen ist.