
Datum: 30.01.2015
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 1523/14 U
ECLI: ECLI:DE:FGD:2015:0130.1K1523.14U.00

Tenor:

Unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides vom 25.11.2010 und der Einspruchsentscheidung vom 21.11.2011 wird der Beklagte verpflichtet, die Umsatzsteuer für 2008 auf ./ 1.387,00 € festzusetzen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand	1
Der Kläger begehrt mit seiner Klage den Vorsteuerabzug in Höhe von 1.387,00 € aus drei an ihn ausgestellten Rechnungen:	2
1. (vgl. Blatt 78 der GA) Rechnung vom 17. 6.2008 der	3
Unternehmensberatung A-GmbH	4
„Existenzgründungberatung“ Umsatzsteuer	760,00 € 5
2. (vgl. Blatt 79 der GA) Rechnung vom 27. 7.2008 der	6
Unternehmensberatung A-GmbH	7
„Existenzgründungberatung“ Umsatzsteuer	152,00 € 8
3. (vgl. Blatt 80 der GA) Rechnung vom 1. 9.2008 von B,	9
Rechtsanwalt und Steuerberater,	10
	11

„In Sachen C-GmbH u. *Kläger* – Unternehmenskauf“

Gebühr § 4 RVG Umsatzsteuer 475,00 12
€

13

=====

Summe Umsatzsteuer 1.387,00 14
€

Der Kläger absolvierte eine Ausbildung zum Einzelhandelskaufmann im Baubeschlag und war in dem Zeitraum 1991 bis Mitte 2005 technischer bzw. kaufmännischer Angestellter bei der Firma C-GmbH. Gegenstand des Unternehmens der C-GmbH war der Handel und die Montage von Bauelementen, insbesondere Markisen, Terrassenüberdachungen, Balkonverkleidungen, Vordächer, Wintergärten und der Betrieb eines Schlüsseldienstes (...). Während des Streitjahres 2008 war der Kläger als Kundenberater im Außendienst bei der Firma D-GmbH angestellt. 15

Im Juli 2010 reichte der Kläger zusammen mit seiner Ehefrau die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 beim Finanzamt ein. Er machte einen Betrag in Höhe von 5.028,- € als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb geltend. Hierzu erläuterte er unter der Überschrift „Erfolglose Geschäftsübernahme“, dass er im Jahr 2008 die Firma C-GmbH habe übernehmen wollen. Dies sei jedoch aufgrund von Finanzierungsschwierigkeiten gescheitert. 16

Gleichzeitig reichte der Kläger erstmalig eine Umsatzsteuererklärung (Name des Unternehmers: „*Kläger*“) für das Jahr 2008 beim Finanzamt ein, in der er die Umsatzsteuerbeträge in Höhe von insgesamt 1.387,00 € aus den o.g. drei Rechnungen als Vorsteuer geltend machte. 17

Auf Nachfrage des Finanzamtes teilte der Kläger ergänzend mit, er habe sich seinerzeit selbständig machen und einen bestehenden Betrieb erwerben wollen. Dazu habe er sich bei der A-GmbH beraten und ein Konzept für die Übernahme erstellen lassen. Diese Beratung sei auch vom Beratungsprogramm Wirtschaft NRW bezuschusst worden (). Allerdings sei nur der Nettobetrag gefördert worden, weil man dem Kläger mitgeteilt habe, dass er schon bei ernsthaften unternehmerischen Absichten vorsteuerabzugsberechtigt sei. Tatsächlich sei es nicht zu der Betriebsübernahme gekommen, der Kläger habe daher auch keine Umsätze in der Umsatzsteuererklärung anzugeben. Das Gutachten der A-GmbH vom 26. 8.2008 („Existenzgründungsbericht“) fügte der Kläger seinem Schreiben als Anlage hinzu. Danach plante der Kläger, eine Folgegesellschaft der C-GmbH zu gründen. Die Unternehmensnachfolge sollte als Asset Deal (Verkauf des Vermögens durch die C-GmbH an die neue zu gründende GmbH des *Klägers*) ausgestaltet werden. Die (Folge)Gesellschaft sollte als GmbH betrieben werden. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer sollte der Kläger werden (vgl. Existenzgründungsbericht Seiten 3, 10, 14). Auf den weiteren Inhalt des Gutachtens wird verwiesen. 18

Mit Bescheid vom 25.11.2010 lehnte der Beklagte die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2008 mit der Begründung ab, dass der Kläger die Unternehmereigenschaft im Sinne von § 2 UStG nicht erfülle. Es sei zu keiner nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen gekommen, vielmehr habe der Kläger lediglich eine Beratung zwecks geplanter Gründung einer GmbH in Anspruch genommen. 19

Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein. Er trug vor, das Konzept der A-GmbH sei zwar auf Basis einer Übernahme einer GmbH erarbeitet worden, dies sei jedoch nicht die einzig mögliche Rechtsform gewesen. Die GmbH sei nur als Beispiel herangezogen worden. Schon bei der Finanzierung habe sich die Gründung einer GmbH als unmöglich erwiesen. Wegen der erforderlichen persönlichen Haftung habe eine Einzelfirma gegründet werden sollen. Der Kläger legte eine Bescheinigung der E-Bank vom 5. 1.2011 vor. Darin bestätigt diese dem Kläger, dass in den Jahren 2008 und 2009 intensive Gespräche zur Gründung einer selbständigen Tätigkeit mit einer eventuell später folgenden GmbH-Gründung durchgeführt worden seien. Nach einer Absage über die Begleitung der Finanzierung durch die F-Bank seien die Bemühungen im März 2009 eingestellt worden. 20

Mit Einspruchsentscheidung vom 21.11.2011 wies der Beklagte den Einspruch gegen den Ablehnungsbescheid zur Durchführung der Umsatzsteuerfestsetzung für 2008 als unbegründet zurück. 21

Mit der hiergegen erhobenen Klage trägt der Kläger vor: 22

Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge seien dem Kläger zu erstatten. Umsatzsteuerlich sei eine zur Gründung einer Kapitalgesellschaft errichtete Vorgründungsgesellschaft zum Abzug der Vorsteuer für den Bezug von Dienstleistungen und Gegenständen auch dann berechtigt, wenn die Vorgründungsgesellschaft nicht die Absicht gehabt habe, selbst besteuerte Umsätze auszuführen, weil ihr einziger Gesellschaftszweck die Vorbereitung der Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft gewesen sei (Hinweis auf BFH-Urteil vom 15. 7.2004 V R 84/99, BFHE 207, 57, BStBl II 2005, 155). Die Einlassung des Beklagten, der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sei – mangels Selbständigkeit – kein Unternehmer, verfehle die Rechtsfrage. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass seitens des Klägers schon keine Geschäftsführertätigkeit für eine GmbH vorgelegen habe und eine solche einer Unternehmereigenschaft auch nicht grundsätzlich entgegen stünde (Hinweis auf UStAE 2.2. Abs. 2 Satz 4). 23

Es sei unbeachtlich, dass der Bericht der A-GmbH und die Bestätigung der E-Bank die Planung einer GmbH betreffen. Die Rechnungen der A-GmbH vom 17. 6. und 21. 7.2008 seien an den Kläger persönlich gerichtet. Allein daraus sei erkennbar, dass es nicht „zwingendes Ziel“ des Klägers gewesen sei, eine GmbH zu gründen. Es komme bei der Planung einer Selbständigkeit nicht darauf an, welche Art von Unternehmung gegründet werden solle. Es komme nur darauf an, dass überhaupt „eine Unternehmung“ habe gegründet werden sollen. 24

Der Kläger beantragt, 25

unter Aufhebung des Ablehnungsbescheides und der Einspruchsentscheidung vom 21.11.2011 den Beklagten zu verpflichten, die Umsatzsteuer für 2008 auf ./ 1.387,00 € festzusetzen. 26

Der Beklagte beantragt, 27

die Klage abzuweisen, 28

hilfsweise die Revision zuzulassen. 29

Er trägt vor. 30

31

Das vom Kläger angeführte BFH-Urteil vom 15. 7.2004 a.a.O. könne auf den hier zu entscheidenden Sachverhalt nicht übertragen werden. Der dort beurteilten Vorgründungsgesellschaft habe es nicht an der Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG gemangelt. Es seien konkrete Vorbereitungshandlungen (Erwerb von Anlagegütern etc.) von der Vorgründungsgesellschaft vorgenommen worden, welche die ernsthafte Absicht für die spätere Ausführung von entgeltlichen Leistungen belegt hätten. Dies sei bei dem Kläger nicht der Fall gewesen. Darüber hinaus sei hier weder eine Vorgründungsgesellschaft gegründet, noch eine Veräußerung der bezogenen Leistung an die Kapitalgesellschaft vorgenommen worden. Nur unter diesen Umständen sei ggf. ein Vorsteuerabzug möglich.

Entscheidungsgründe

32

Die Klage ist begründet.

33

Die Ablehnung, eine Umsatzsteuerfestsetzung für 2008 vorzunehmen, ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten. Der Beklagte ist verpflichtet, der eingereichten Umsatzsteuererklärung für 2008 gemäß § 168 Satz 2 AO zuzustimmen und gegenüber dem Kläger die Umsatzsteuer auf ./ 1.387,00 € festzusetzen (§ 101 Satz 1 FGO).

34

I. Der Kläger hat für das Jahr 2008 einen Vorsteuererstattungsanspruch in Höhe von 1.387,00 €. Denn er ist nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG als Einzelperson - vergleichbar einer Vorgründungsgesellschaft - berechtigt, aus den streitigen drei Rechnungen über von ihm bei anderen Unternehmern bezogene Beratungsleistungen zum Zwecke der Vorbereitung und Errichtung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft die gesondert ausgewiesenen Vorsteuerbeträge in Höhe von insgesamt 1.387,00 € abzuziehen, weil objektiv erkennbar die (konkrete) Absicht bestand, mit der Ein-Mann-Kapitalgesellschaft umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen. Diesem Anspruch auf Vorsteuerabzug stehen weder der Umstand, dass zu keinem Zeitpunkt umsatzsteuerpflichtige Ausgangsumsätze getätigt wurden, noch die Tatsache, dass es tatsächlich nicht zur Gründung der Ein-Mann-Kapitalgesellschaft gekommen ist, noch der Umstand, dass der Kläger bei Bezug der Eingangsleistungen in der Gründungsphase nicht selbst als natürliche Person besteuerte Umsätze ausführen wollte, entgegen.

35

Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: die in Rechnungen i.S. des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

36

Sämtliche Voraussetzungen für den begehrten Vorsteuerabzug liegen im Streitfall vor.

37

1. Wie zwischen den Beteiligten zu Recht unstrittig ist, entsprechen die von der A-GmbH (Unternehmensberatung) und von B (Rechtsanwalt und Steuerberater) ausgestellten Rechnungen den Maßgaben des § 14 UStG. Es handelt sich um andere Unternehmer, die in ihren Rechnungen für ihre ausgeführten sonstigen Leistungen (Existenzgründungsberatung) Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 1.387,00 € gesondert in Rechnung gestellt haben.

38

2. Auch soweit § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG für den Vorsteuerabzug voraussetzt, dass „der Unternehmer“ die Leistungen „für sein Unternehmen“ bezogen haben muss, sind diese Anforderungen vorliegend erfüllt.

39

„Unternehmer“ ist gemäß § 2 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von

40

Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt.

Nach Unionsrecht gilt als „Steuerpflichtiger“ (Unternehmer), wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt (vgl. Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL). 41

Nach Art. 168 Buchst. a MwStSystRL ist der Steuerpflichtige (Art. 9 MwStSystRL) insoweit aufgrund von Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurden, zum Vorsteuerabzug berechtigt, als die Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden. 42

a) Der Kläger ist als „Unternehmer“ im Sinne von § 2 UStG zum Vorsteuerabzug berechtigt. 43

aa) Zwar wollte der Kläger bei Bezug der Eingangsleistungen in der Anfangsphase der (gescheiterten) Ein-Mann-GmbH-Gründung nicht selbst als natürliche Person besteuerte Umsätze ausführen, ihm steht jedoch der Vorsteuerabzug – vergleichbar einer Vorgründungsgesellschaft – aus den bezogenen Beratungsleistungen zur Vorbereitung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft zu. Zu diesem Ergebnis gelangt der Senat unter Berücksichtigung der unionsrechtlichen Vorgaben in Art. 9 und 168 MwStSystRL, der Rechtsprechung des EuGH (vgl. Urteil vom 29. 4.2004 C-137/02, Faxworld, UR 2004, 362; Urteil vom 1. 3.2012 C-280/10, Polski Trawertyn, UR 2012, 366; Urteil vom 13. 3.2014 C-204/13, Malburg, UR 2014, 353), der Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 15. 7.2004 V R 84/99, BFHE 2007, 67, BStBl II 2005, 155; Urteil vom 26. 8.2014 XI R 26/10, BFH/NV 2015, 121; Urteil vom 17. 1.2002 V R 64/01, BFH/NV 2002, 1181) und der Maßgabe der Neutralität der Umsatzsteuer. 44

(1) Seit dem EuGH-Urteil „Faxworld“ (EuGH, Urteil vom 29. 4.2004 C-137/02, UR 2004, 362) ist durch die Rechtsprechung geklärt, dass bereits eine Vorgründungsgesellschaft, die allein mit dem Ziel der Gründung einer Kapitalgesellschaft errichtet wurde, als vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmerin angesehen werden kann, wenn diese Eingangsleistungen für die später gegründete Kapitalgesellschaft bezieht und andere Ausgangsumsätze von vornherein nicht beabsichtigt hatte. Dem Vorsteuerabzug der Vorgründungsgesellschaft steht dabei nicht entgegen, dass nach nationalem Zivilrecht das von der Vorgründungsgesellschaft erworbene Vermögen und die von ihr begründeten Rechte und Pflichten nicht ohne weiteres auf die zu gründende Kapitalgesellschaft übergehen, sondern durch besonderes Rechtsgeschäft übertragen werden müssen, und deshalb die beabsichtigte Tätigkeit nicht von demselben Unternehmer ausgeübt wird (vgl. BFH, Urteil vom 15. 7.2004 V R 84/99, BFHE 2007, 67, BStBl II 2005, 155). Denn es wäre mit dem Neutralitätsgrundsatz der Umsatzsteuer nicht zu vereinbaren, der Vorgründungsgesellschaft den Vorsteuerabzug zu versagen, weil sie die Leistungen nicht für eine eigene wirtschaftliche Tätigkeit bezieht, und der später gegründeten Kapitalgesellschaft den Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu gewähren, weil sie die Leistungen nicht bezogen hat (vgl. auch Bunjes/Korn UStG § 2 Rz. 170 m.w.N. und Bunjes/Heidner UStG § 15 Rz. 58, 59). 45

Diese Maßgaben sind auf den hier zu entscheidenden Fall übertragbar. Zwar kann bei Gründung einer Ein-Mann-GmbH - wie im Streitfall - vor der notariellen Beurkundung zivilrechtlich keine Vorgründungsgesellschaft angenommen werden, weil der zur GmbH-Gründung entschlossene Gesellschafter allein keine GbR oder OHG mit sich errichten kann (vgl. Rischbieter/Gröning/Lergon, Gründung und Leben der GmbH nach dem MoMiG, Seite 18, Fußnote 3 m. w. N). Diese zivilrechtliche Besonderheit, dass bei Gründung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft eine der Vorgründungsgesellschaft entsprechende Organisation nicht existiert, ist nach Auffassung des Senates jedoch kein sachlicher Grund, um dem 46

(späteren) Alleingesellschafter den Vorsteuerabzug aus den ersten Investitionsausgaben, die er - wie im Streitfall - zur Vorbereitung der wirtschaftlichen Tätigkeit der noch zu gründenden Ein-Mann-Kapitalgesellschaft tätigt, zu versagen. Vielmehr muss nach dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität auch dem späteren Alleingesellschafter einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft in der Vorgründungsphase für solche Eingangsleistungen der Vorsteuerabzug ebenso zustehen, wie der Vorgründungsgesellschaft einer (Zwei-Mann-) Kapitalgesellschaft. Auch eine Einzelperson (im Vorbereitungsstadium zu einer gewerblichen Tätigkeit) wäre bei vergleichbarem Sachverhalt zum Vorsteuerabzug berechtigt. Zwingende Gründe, die eine Ungleichbehandlung des zur Gründung entschlossenen Alleingeschafters zu einer (aus mindestens zwei Personen bestehenden) Vorgründungsgesellschaft im Hinblick auf den Vorsteuerabzug rechtfertigen können, sind für den Senat nicht ersichtlich und wurden vom Beklagten auch nicht vorgetragen.

(2) Für die vom Senat vertretene Auffassung, dass der Kläger im Streitfall zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, sprechen auch die Ausführungen des EuGH in dem Urteil „Polski Trawertyn“ vom 1. 3.2012 C-280/10 , UR 2012, 366. Zwar ging es in dem dem Urteil zugrundeliegenden Sachverhalt nicht um eine noch zu gründende Ein-Mann-Kapitalgesellschaft, sondern um eine Sacheinlage in eine Personengesellschaft. Entscheidend ist jedoch die allgemeine Aussage, dass die Art. 9, 168 und 169 MwStSystRL dahin auszulegen sind, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, wonach weder die Gesellschafter einer Gesellschaft noch die Gesellschaft selbst ein Recht auf Vorsteuerabzug für Investitionskosten geltend machen dürfen, die vor Gründung und Eintragung dieser Gesellschaft von den Gesellschaftern für die Zwecke und im Hinblick auf die wirtschaftliche Tätigkeit der Gesellschaft getragen wurden. Vielmehr verlange der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer hinsichtlich der Abgabenbelastung des Unternehmens, dass schon die ersten Investitionsausgaben, die für die Zwecke eines Unternehmens und zu dessen Verwirklichung getätigt werden, als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden (vgl. EuGH, Urteil vom 1. 3.2012 C-280/10 , Polski Trawertyn, UR 2012, 366; siehe hierzu auch Wäger, Gesellschafter im Umsatzsteuerrecht, UR 2012, 911 ff). Dabei hat sich der EuGH in seinem Urteil nicht festgelegt, ob nunmehr dem jeweiligen Gesellschafter oder der Gesellschaft der Vorsteuerabzug zusteht.

47

Übertragen auf den hier zu beurteilenden Sachverhalt kann dies nur bedeuten, dass vorliegend allein der Kläger zum Vorsteuerabzug berechtigt sein kann. Denn der Senat versteht die Ausführungen des EuGH dahingehend, dass es entscheidend darauf ankommt, dass der Vorsteuerabzug für Investitionskosten überhaupt geltend gemacht werden kann. Da es zur Gründung der geplanten Ein-Mann-Kapitalgesellschaft nicht gekommen ist und eine Gesellschaft folglich nicht existiert, verbleibt das Recht zum Vorsteuerabzug beim Kläger.

48

(3) Auch die Berücksichtigung der neueren EuGH-Entscheidung „Malburg“ (Urteil vom 13. 3.2014 C-204/13, Malburg, UR 2014, 353) und die Ausführungen in dem nachfolgenden Urteil des XI. Senates des BFH (Urteil vom 26. 8.2014 XI R 26/10, BFH/NV 2015, 121), in denen die Grenzen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität aufgezeigt werden, führen zu keiner anderen Beurteilung der hier angenommenen Berechtigung des Klägers zum Vorsteuerabzug. Denn in dem Fall „Malburg“ wurde der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb eines Mandantenstammes, welcher einer neuen Gesellschaft durch den Gesellschafter unentgeltlich überlassen wurde, versagt. Etwas anderes ergab sich auch nicht aus der Anwendung des Grundsatzes der Neutralität, weil andere Gestaltungen – nämlich eine Übertragung oder eine entgeltliche Nutzungsüberlassung - möglich gewesen wären, die ein Vorsteuerabzugsrecht aus dem Erwerb des Mandantenstammes begründet hätten.

49

50

Im Streitfall hatte der Kläger hinsichtlich der bezogenen Eingangsberatungsleistungen jedoch keine andere Wahl, als die streitigen Beratungsleistungen selbst als (natürliche) Einzelperson in Auftrag zu geben, denn die bezogenen Eingangsleistungen dienten gerade der Klärung der Frage, ob eine noch zu gründende Ein-Mann-Kapitalgesellschaft, deren Gesellschaftsanteile insgesamt vom Kläger gehalten werden sollten, wirtschaftlich erfolgreich sein könnte. Eine andere, betriebswirtschaftlich unzweckmäßige Reihenfolge - welche der Beklagte offensichtlich für eine Vorsteuerabzugsberechtigung voraussetzt - d. h. zunächst die Gründung der Ein-Mann-GmbH, die dann eine Rentabilitätsstudie in Auftrag gibt, ob ihre Tätigkeit eine gute Chance auf Erfolg hat, kann nach Auffassung des Senates keine andere Möglichkeit der Gestaltung im Sinne der o. g. Rechtsprechung darstellen.

(4) Soweit der V. Senat des BFH mit Urteil vom 17. 1.2002 V R 64/01, BFH/NV 2002, 1181, - vor Ergehen des EuGH-Urteils „Faxworld“ vom 29. 4.2004 a.a.O - bereits entschieden hat, dass der Vorsteuerabzug einer später gegründeten Ein-Mann-GmbH nicht schon daran scheitert, dass der der Eingangsleistung zugrunde liegende Vertrag schon vor Errichtung der Kapitalgesellschaft vom späteren Alleingesellschafter geschlossen wurde, ist dies für den hier zu beurteilenden Sachverhalt ohne Bedeutung. Die Frage, ob ggf. die später tatsächlich gegründete Ein-Mann-Kapitalgesellschaft als Unternehmerin, aufgrund von Eingangsleistungen, die der Alleingesellschafter in der Vorgründungsphase bezogen hat, zum Vorsteuerabzug aus den bezogenen Eingangsleistungen berechtigt ist, stellt sich vorliegend nicht, weil es gar nicht zur Gründung der geplanten Ein-Mann-Kapitalgesellschaft gekommen ist. 51

bb) Der Umstand, dass im Streitfall tatsächlich keine Ausgangsumsätze ausgeführt wurden, steht einer Unternehmereigenschaft und der Berechtigung zum Vorsteuerabzug vorliegend nicht entgegen. 52

Auch der umsatzlos gebliebene sogenannte „erfolglose Unternehmer“ kann unter bestimmten Voraussetzungen für Leistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung seiner beabsichtigten Unternehmertätigkeit den Vorsteuerabzug vornehmen (vgl. nur BFH, Beschluss vom 23. 5.2002 V B 104/01, BFH/NV 2002, 1351 m.w.N.). Denn als Steuerpflichtiger im Sinne des Unionsrechts hat zu gelten, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig auszuüben, und erste Investitionsausgaben für diese Zwecke tätigt. Dies gilt selbst dann, wenn der Steuerverwaltung bereits bei der erstmaligen Festsetzung der Steuer bekannt ist, dass die beabsichtigte wirtschaftliche Tätigkeit, die zu steuerbaren Umsätzen führen sollte, nicht ausgeübt werden wird (vgl. EuGH, Urteil vom 08. 6.2000 C-400/98 Breitsohl, BStBl II 2003, 452 m.w.N.). 53

Im Streitfall steht zur Überzeugung des Senates fest, dass der Kläger ernsthaft die Absicht hatte, eine Ein-Mann-Kapitalgesellschaft zu gründen und mit dieser durch Montage von bzw. dem Handel mit Bauelementen umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen. Objektive Anhaltspunkte für eine beabsichtigte unternehmerische Tätigkeit bieten die bezogenen Eingangsleistungen, weil diese als unternehmensbezogene Vorbereitungshandlungen anzusehen sind. Auch der Antrag von öffentlichen Projektförderungszuschüssen, die der Kläger auch tatsächlich erhalten hat, belegen die konkreten Absichten des Klägers, wirtschaftlich tätig zu werden. Soweit der Beklagte meint, die vom Kläger bezogenen Beratungsleistungen seien – anders als der Erwerb von Anlagegütern – keine konkrete Vorbereitungsmaßnahmen, steht diese Auffassung im Widerspruch zu UStAE Abschn. 2. 6. Abs. 1 und Abs. 2, wonach auch die Anforderung einer Rentabilitätsstudie eine solche Vorbereitungshandlung darstellt, mit der der Nachweis der Ernsthaftigkeit der Absicht, später 54

entgeltliche Leistungen ausführen zu wollen, geführt werden kann.

b) Der Kläger hat die Eingangsleistungen vorliegend auch für „sein“ Unternehmen bezogen. Denn die in Anspruch genommenen sonstigen Beratungsleistungen stehen im Streitfall in einem objektiven und zweifelsfrei erkennbaren Zusammenhang mit der beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit der vom Kläger zu gründenden Ein-Mann-Kapitalgesellschaft und können ihrer Art nach nur für eine unternehmerische Verwendung bestimmt sein. 55

Die Beratungsleistungen der A-GmbH (Unternehmensberatung) und der Rechtsanwälte und Steuerberater B dienten der Vorbereitung einer wirtschaftlichen, gewerblichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Durch die Montage und den Handel mit Bauelementen hätte die zu gründende Ein-Mann-Kapitalgesellschaft umsatzsteuerpflichtige („besteuerte“) Leistungen ausgeführt. Ausweislich des Existenzgründungsberichtes vom 26. 8.2008, Seite 4, stand die „zukünftigen Tragfähigkeit der geplanten Unternehmung“ im Mittelpunkt der Beratung der A-GmbH. Die A-GmbH ging davon aus, dass die geplante Betriebsfortführung der C-GmbH durch den Kläger eine gute Chance auf Erfolg hatte (vgl. Seite 4 und 5 des Existenzgründungsberichtes vom 26. 8.2008). 56

Auch die Beratungsleistung der Rechtsanwälte und Steuerberater B beschäftigte sich inhaltlich mit der Gründung eines Unternehmens durch den Kläger zur Fortführung der C-GmbH („Unternehmenskauf“). Nach dem Inhalt des Existenzgründungsberichtes vom 26.08.2008 und den glaubhaften Ausführungen der Klägerseite sollte der Kläger auch nicht in seiner Eigenschaft als Gesellschafter dahingehend beraten werden, ob die Investition in (einige) Gesellschaftsanteile für den Kläger rentabel sein könnte, sondern die Beratung zielte vielmehr darauf ab, ob eine Unternehmung, deren Anteile insgesamt vom Kläger gehalten werden sollten, wirtschaftlich erfolgreich sein könnte. 57

II. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 58

III. Die Revision war zur Fortbildung des Rechts nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zuzulassen. Die hier zu entscheidende Rechtsfrage, ob eine Einzelperson vor Gründung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft vergleichbar einer Vorgründungsgesellschaft (als „Vorgründungseinzelunternehmer“) zum Vorsteuerabzug berechtigt sein kann, ist höchststrichterlich - soweit ersichtlich - bisher noch ungeklärt. 59