

Beschluss vom 21. September 2021, VII R 9/18

Anrechnung einer Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung bei Eröffnung des vorläufigen Insolvenzverfahrens

ECLI:DE:BFH:2021:B.210921.VIIR9.18.0

BFH VII. Senat

AO § 37 Abs 2 S 2, UStG § 16 Abs 1 S 2, UStG § 18 Abs 4, UStDV § 46, UStDV § 47, UStDV § 48 Abs 4, InsO § 55 Abs 4, InsO § 21 Abs 2

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 10. Oktober 2017, Az: 7 K 7181/16

Leitsätze

1. NV: Voraussetzung für einen Anspruch auf Rückerstattung von Vorauszahlungen ist, dass die Jahressteuer niedriger ist als die Summe der --an das FA abgeführten-- Vorauszahlungen. Zu diesen Vorauszahlungen gehört auch eine Sondervorauszahlung nach § 47 UStDV.
2. NV: Nach Festsetzung der Jahressteuer kommt die Erstattung einer solchen Sondervorauszahlung nach § 37 Abs. 2 Satz 2 AO nur dann in Betracht, soweit die Sondervorauszahlung nicht zur Tilgung der Jahressteuer benötigt wird. Auf § 48 Abs. 4 UStDV kann der Erstattungsanspruch nach Festsetzung der Jahressteuer nicht mehr gestützt werden.
3. NV: Diese Grundsätze gelten auch im Fall der Eröffnung des vorläufigen Insolvenzverfahrens.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 11.10.2017 - 7 K 7181/16 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Beteiligten streiten über die Frage, ob eine zu Beginn des Streitjahres erklärte und geleistete Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung nach Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung im Dezember des Streitjahres die für diesen Monat nach § 55 Abs. 4 der Insolvenzordnung (InsO) entstandenen Masseverbindlichkeiten mindert.
- 2 Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist Insolvenzverwalter über das Vermögen der GmbH. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) hatte auf Antrag der GmbH die Fristen für die Abgabe der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen gemäß § 46 Satz 1 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) in der Neufassung vom 21.02.2005 (BGBl I 2005, 434) um einen Monat verlängert (sog. Dauerfristverlängerung).
- 3 Am 26.01.2011 erklärte die GmbH eine Sondervorauszahlung zur Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von 269.610 €. Diese war am 10.02.2011 fällig und wurde bis zum 24.02.2011 vollständig gezahlt. Mit Bescheid vom 03.08.2011 erhöhte das FA die Sondervorauszahlung auf 271.204 €; dies führte zu einer Nachzahlung in Höhe von 1.594 €, die die GmbH am 12.08.2011 beglich.
- 4 Am 08.12.2011 beantragte die GmbH die Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Mit Beschluss vom 09.12.2011 ordnete das Amtsgericht (AG) die vorläufige Insolvenzverwaltung an und bestellte den Kläger zum vorläufigen Insolvenzverwalter.

- 5 Am 08.02.2012 ging bei dem FA die Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2011 ein. Unter Berücksichtigung der Sondervorauszahlung in Höhe von 271.204 € ergab sich ein Überschuss in Höhe von 239.378,81 €. Am 15.02.2012 folgte eine berichtigte Anmeldung, die --ebenfalls unter Berücksichtigung der Sondervorauszahlung in Höhe von 271.204 €-- einen Überschuss in Höhe von 20.048,70 € auswies.
- 6 Mit Bescheid vom 15.02.2012 widerrief das FA die Dauerfristverlängerung für die Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.
- 7 Mit Beschluss des AG vom 01.03.2012 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet; der Kläger wurde zum Insolvenzverwalter bestellt.
- 8 Am 28.05.2014 reichte der Kläger die Umsatzsteuererklärung der GmbH für 2011 ein. Diese ergab eine Umsatzsteuer in Höhe von 2.746.091,18 € und wies unter Berücksichtigung der von dem Kläger ermittelten geleisteten Vorauszahlungen in Höhe von 2.064.023,26 € eine Abschlusszahlung in Höhe von 682.067,92 € aus.
- 9 Das FA folgte in seiner Steuerberechnung vom 16.10.2014 hinsichtlich der berechneten Umsatzsteuer der Erklärung des Klägers, berücksichtigte aber bei der Ermittlung der verbleibenden Abschlusszahlungen im Abrechnungsteil der Steuerberechnung eine von ihm (dem FA) ermittelte (höhere) Summe der Vorauszahlungen in Höhe von insgesamt 2.083.823,67 €, was zu einem noch offenen Betrag in Höhe von 662.267,51 € führte. Die Steuerberechnung vom 16.10.2014 übersandte das FA dem Kläger unter der damaligen (regulären) Steuernummer der GmbH (A – jetzt: B).
- 10 Mit Schreiben vom 05.11.2014 teilte der Kläger dem FA mit, dass sich die aus seiner beigefügten Steuerberechnung ergebende "Zahllast" auf 662.268,20 € belaufe und mit einem Betrag von 650.101,11 € auf den Zeitraum bis zur Stellung des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens (01.01.2011 bis 08.12.2011) entfalle; dieser Betrag sei zur Insolvenztabelle anzumelden. Der Restbetrag von 12.167,10 € betreffe den Zeitraum der vorläufigen Insolvenzverwaltung (09.12.2011 bis 31.12.2011) und werde nach § 55 Abs. 4 InsO aus der Insolvenzmasse gezahlt. Mit einem weiteren Schreiben vom 20.01.2015 führte der Kläger aus, bei der Ermittlung der Zahllast von 12.167,10 € habe er die Sondervorauszahlung in Höhe von 271.204 € berücksichtigt; denn die Sondervorauszahlung sei nach § 48 Abs. 4 UStDV in der Umsatzsteuervoranmeldung des Monats Dezember 2011 anzurechnen gewesen.
- 11 Das FA folgte grundsätzlich der Aufteilung des Klägers aus dem Schreiben vom 05.11.2014 und erstellte am 11.02.2015 unter der regulären Steuernummer der GmbH für den Zeitraum bis zur Insolvenzantragstellung eine geänderte Steuerberechnung, aus der sich eine Umsatzsteuer in Höhe von 2.462.719,84 € ergab; die Abrechnung wich allerdings von der Aufteilung des Klägers ab und wies unter Berücksichtigung eines bereits getilgten Betrags von 2.083.835,27 € einen noch offenen Betrag von lediglich 378.884,57 € aus. Des Weiteren erließ das FA am 16.02.2015 unter der neuen Masse-Steuernummer der GmbH (C) einen Umsatzsteuerbescheid für 2011, setzte Umsatzsteuer in Höhe von 283.370,77 € fest und forderte den Kläger, da der Abrechnungsteil keinerlei Tilgungen auswies, zur Zahlung dieses Betrags bis zum 19.03.2015 auf. In einer Anlage zu dem Bescheid vom 16.02.2015 führte das FA aus, dass sich die Festsetzung der Umsatzsteuer auf den Zeitraum vom 09.12. bis 31.12.2011 beziehe. Die Sondervorauszahlung habe für den genannten Zeitraum nicht berücksichtigt werden können, da der letzte Monat des Besteuerungszeitraums für das Insolvenzkonto der GmbH der Monat Dezember (01.12. bis 08.12.2011) gewesen sei. Die Sondervorauszahlung sei damit ausschließlich auf Insolvenzforderungen anzurechnen.
- 12 Am 12.03.2015 zahlte der Kläger den noch offenen Betrag von 283.370,77 €, legte aber gegen den Bescheid vom 16.02.2015 Einspruch ein mit dem Antrag, die Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung in Höhe von 271.204 € anzurechnen.
- 13 Das FA erließ am 20.05.2015 den streitgegenständlichen Abrechnungsbescheid und stellte darin fest, dass auf die mit Bescheid vom 16.02.2015 gegen die Masse festgesetzte Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von 283.370,77 € Vorauszahlungen in Höhe von 0 € anzurechnen seien, dass durch Zahlung vom 12.03.2015 die festgesetzte Umsatzsteuerschuld in voller Höhe beglichen worden sei und dass sich somit eine verbleibende Zahllast von 0 € ergebe. Den hiergegen eingelegten Einspruch des Klägers wies das FA als unbegründet zurück. Die dagegen gerichtete Klage, mit der der Kläger begehrt, den Abrechnungsbescheid dahingehend zu ändern, dass ein Guthaben der Masse aus Umsatzsteuer für 2011 in Höhe von 271.204 € ausgewiesen werde, hatte keinen Erfolg; das Urteil des Finanzgerichts (FG) ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2018, 604, veröffentlicht.
- 14 Dagegen wendet sich der Kläger mit seiner Revision. Zur Begründung trägt er im Wesentlichen vor, die für 2011 geleistete Sondervorauszahlung sei nach den gesetzlichen Vorgaben bei der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Dezember 2011 zu berücksichtigen gewesen. Die Voranmeldung habe vor Anrechnung der Sondervorauszahlung

eine Zahllast in Höhe von 251.155,19 € ergeben. Auf diese Zahllast habe die Sondervorauszahlung angerechnet werden müssen, und zwar unabhängig davon, ob die Zahllast dem Zeitraum vor oder nach Anordnung des vorläufigen Insolvenzverfahrens zuzuordnen sei. Erst und nur in Höhe des dann verbleibenden Saldos sei im Zuge des (weiteren) Erhebungsverfahrens zu entscheiden, ob es sich bei dem Saldo um eine Insolvenzforderung oder um einen Anspruch handle, der gemäß § 55 Abs. 4 InsO mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 01.03.2012 als Masseschuld zu behandeln sei.

- 15** Ungeachtet dessen habe das FG verkannt, dass es über einen Abrechnungsbescheid zum Umsatzsteuer-Jahresbescheid zu entscheiden gehabt habe und dass im Zuge dieses Erhebungsverfahrens eine "Verrechnung" der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung nicht mehr möglich gewesen sei. Entsprechend dem Vortrag des Klägers hätte sich das FG die Aufteilung der Salden aus den Umsatzsteuer-Voranmeldungen anschauen müssen. Für die Monate Januar bis November 2011 ergebe sich eine Zahllast in Höhe von 2.181.100 €. Allerdings seien die Voranmeldesalden der Monate Oktober und November aufgrund des Insolvenzeintritts vor Fälligkeit nicht mehr beglichen worden, so dass dem ermittelten Soll nur Zahlungen in Höhe von 1.792.800 € gegenüberstünden. Bereits bei Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung sei damit ein Schuldsaldo aus laufenden Umsatzsteuer-Voranmeldungen in Höhe von 388.200 € entstanden. Die mit der Umsatzsteuer-Jahreserklärung vorgenommenen Korrekturen seien allesamt dem Zeitraum vor Anordnung des vorläufigen Insolvenzverfahrens zuzuordnen gewesen. Folglich beruhe der sich aus der Umsatzsteuer-Jahreserklärung ergebende Anspruch des FA ausschließlich auf Sachverhalten, die auf den Zeitraum vor Anordnung der vorläufigen Insolvenzverwaltung entfielen. In Anbetracht dessen sei die angefochtene Vorentscheidung zu verwerfen, und der Abrechnungsbescheid müsse entsprechend geändert werden.
- 16** Der Kläger beantragt (sinngemäß), die Vorentscheidung aufzuheben und den Abrechnungsbescheid vom 20.05.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.06.2016 dahin zu ändern, dass die Zahllast aus dem Umsatzsteuer-Jahresbescheid des Jahres 2011 in voller Höhe eine Insolvenzforderung i.S. von § 38 InsO darstellt, hilfsweise festzustellen, dass sich die Zahllast aus dem Umsatzsteuer-Jahresbescheid lediglich in Höhe von 12.167,10 € gegen die Masse richtet und der verbleibende Teil eine Insolvenzforderung i.S. von § 38 InsO darstellt.
- 17** Das FA beantragt, die Revision als unzulässig zu verwerfen, soweit der im Revisionsverfahren gestellte Antrag über den erstinstanzlichen Klageantrag hinausgeht, und im Übrigen als unbegründet zurückzuweisen.
- 18** Zur Begründung führt das FA im Wesentlichen aus, Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreits sei entgegen der Ansicht des Klägers nicht die Frage, ob oder inwieweit die Umsatzsteuer des Jahres 2011 als Masseschuld oder als Insolvenzforderung einzuordnen sei. Es gehe vielmehr um die Frage, ob die bereits lange vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens von der GmbH geleistete Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung auf Insolvenzforderungen nach § 38 InsO oder auf eine gemäß § 55 Abs. 4 InsO als Masseverbindlichkeit geltende Steuerforderung anzurechnen sei. Entsprechend dem FG-Urteil sei davon auszugehen, dass die Sondervorauszahlung auf Insolvenzforderungen anzurechnen sei.

Entscheidungsgründe

II.

- 19** Die Revision ist unzulässig, soweit der Antrag des Klägers über den im Klageverfahren gestellten Antrag hinausgeht, und im Übrigen unbegründet.
- 20** 1. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.
- 21** 2. Die Revision ist teilweise unzulässig.
- 22** Der Hauptantrag des Klägers ist so auszulegen, dass dieser eine Änderung des Abrechnungsbescheids vom 20.05.2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.06.2016 mit dem Inhalt begehrt, dass zugunsten der Masse ein Guthaben in Höhe von 283.370,77 € festgestellt wird. Da der Kläger im erstinstanzlichen Klageverfahren beantragt hat, den Abrechnungsbescheid dahin zu ändern, dass ein Guthaben der Masse aus Umsatzsteuer für 2011

in Höhe von 271.204 € ausgewiesen wird, ist der vorliegend als Hauptantrag gestellte Revisionsantrag in Höhe der Differenz --also in Höhe von 12.166,77 €-- unzulässig; denn gemäß § 118 Abs. 1 Satz 1 FGO kann die Revision nur darauf gestützt werden, dass das angefochtene Urteil auf der Verletzung von Bundesrecht beruht. Über ein Begehren, das erstmals im Revisionsverfahren durch Erweiterung des Klageantrags erhoben wird, ist jedoch gerichtlich noch nicht entschieden worden; es kann demzufolge auch nicht auf eine Verletzung von Bundesrecht hin überprüft werden. Es fehlt somit bereits an der erforderlichen formellen Beschwer (ständige Rechtsprechung, vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.11.2019 - IV R 43/16, BFH/NV 2020, 511, Rz 16, und vom 01.06.2016 - X R 43/14, BFHE 254, 536, BStBl II 2017, 55, Rz 14; s.a. Seer in Tipke/Kruse, § 123 FGO Tz. 4; Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 123 Rz 2, m.w.N.).

- 23** 3. Soweit die Revision zulässig ist, ist sie unbegründet. Das angefochtene Urteil verletzt nicht Bundesrecht (§ 118 Abs. 1 Satz 1 FGO).
- 24** Im Ergebnis zutreffend hat das FG entschieden, dass der angefochtene Abrechnungsbescheid vom 20.05.2015 rechtmäßig ist. Dem Kläger steht kein Erstattungsanspruch zur Insolvenzmasse der GmbH zu.
- 25** a) Nach § 37 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) hat, wenn eine Steuer, eine Steuervergütung, ein Haftungsbetrag oder eine steuerliche Nebenleistung ohne rechtlichen Grund gezahlt oder zurückgezahlt worden ist, derjenige, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist, an den Leistungsempfänger einen Anspruch auf Erstattung des gezahlten oder zurückgezählten Betrags. Dies gilt nach § 37 Abs. 2 Satz 2 AO auch dann, wenn der rechtliche Grund für die Zahlung oder Rückzahlung später wegfällt.
- 26** Im Fall von Streitigkeiten über das Bestehen oder Nichtbestehen eines solchen Anspruchs entscheidet das FA gemäß § 218 Abs. 2 AO durch Abrechnungsbescheid. Diese Entscheidung richtet sich allein nach der formellen Bescheidlage (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsurteile vom 23.10.2018 - VII R 13/17, BFHE 262, 326, BStBl II 2019, 126, Rz 17, und vom 30.03.2010 - VII R 17/09, BFH/NV 2010, 1412, m.w.N.). Maßgebend sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der letzten Verwaltungsentscheidung (Einspruchsentscheidung - ebenfalls ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsurteil in BFHE 262, 326, BStBl II 2019, 126, Rz 18, m.w.N.).
- 27** b) Dem Kläger steht danach kein Erstattungsanspruch aufgrund der für die GmbH geleisteten Vorauszahlungen zur Umsatzsteuer für 2011 --einschließlich der Sondervorauszahlung in Höhe von 271.204 €-- aus § 37 Abs. 2 Satz 2 AO zu.
- 28** aa) Der rechtliche Grund für eine Zahlung fällt auch dann i.S. von § 37 Abs. 2 Satz 2 AO später weg, wenn eine Jahressteuer abweichend von der Summe der Vorauszahlungen festgesetzt wird und sich dabei ein Unterschiedsbetrag zugunsten des Steuerpflichtigen ergibt. Dieser Unterschiedsbetrag ist dann nach § 37 Abs. 2 Satz 2 AO zu erstatten (vgl. auch Boeker in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 37 AO Rz 45; Klein/Ratschow, AO, 15. Aufl., § 38 Rz 31).
- 29** Ein solcher Unterschiedsbetrag zugunsten des Steuerpflichtigen kann sich u.a. dann ergeben, wenn ein Unternehmer die zu entrichtende Umsatzsteuer oder den Überschuss (negative Steuer) in der Steueranmeldung für das Kalenderjahr abweichend von der Summe der Vorauszahlungen erklärt (vgl. § 18 Abs. 4 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes --UStG--) oder wenn das FA die zu entrichtende Steuer oder den Überschuss abweichend von der Steueranmeldung für das Kalenderjahr festsetzt (vgl. § 18 Abs. 4 Satz 2 UStG). Voraussetzung für einen Erstattungsanspruch ist in diesem Fall, dass die Jahressteuer niedriger ist als die Summe der --an das FA abgeführten-- Vorauszahlungen (BFH-Urteil vom 18.07.2002 - V R 56/01, BFHE 199, 71, BStBl II 2002, 705, unter II.2.b).
- 30** bb) Diese allgemeinen Grundsätze gelten auch dann, wenn dem Unternehmer eine Dauerfristverlängerung nach § 46 UStDV gewährt worden ist und der Unternehmer eine Sondervorauszahlung nach § 47 UStDV geleistet hat.
- 31** (1) Nach § 46 UStDV hat das FA dem Unternehmer auf Antrag die Fristen für die Abgabe der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen (§ 18 Abs. 1, 2 und 2a UStG) um einen Monat zu verlängern.
- 32** Die Fristverlängerung ist bei einem Unternehmer, der die Voranmeldungen monatlich abzugeben hat, unter der Auflage zu gewähren, dass dieser eine Sondervorauszahlung auf die Steuer eines jeden Kalenderjahres entrichtet (§ 47 Abs. 1 Satz 1 UStDV). Die Sondervorauszahlung beträgt ein Elftel der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr (§ 47 Abs. 1 Satz 2 UStDV).
- 33** Nach § 48 Abs. 4 UStDV ist die festgesetzte Sondervorauszahlung bei der Festsetzung der Vorauszahlung für den

letzten Voranmeldungszeitraum des Besteuerungszeitraums anzurechnen, für den die Fristverlängerung gilt. Besteuerungszeitraum ist das Kalenderjahr (§ 16 Abs. 1 Satz 2 UStG).

- 34** (2) Ist die geleistete Sondervorauszahlung höher als die sich für den letzten Voranmeldungszeitraum ergebende Vorauszahlung, auf die sie gemäß § 48 Abs. 4 UStDV anzurechnen ist, kann dies zwar grundsätzlich zu einem Erstattungsanspruch führen. Allerdings wird die Sondervorauszahlung gemäß § 48 Abs. 2 Satz 1 UStDV "für das jeweilige Kalenderjahr" berechnet, angemeldet und entrichtet. Daher kann der Unternehmer eine Erstattung nur verlangen, wenn bzw. soweit er die übrigen Vorauszahlungen für das Kalenderjahr gezahlt hat und somit nicht schuldig geblieben ist (vgl. BFH-Urteile in BFHE 199, 71, BStBl II 2002, 705, unter II.2.c, und vom 06.11.2002 - V R 21/02, BFHE 200, 156, BStBl II 2003, 39, unter II.2.; ebenso Senatsurteil vom 16.12.2008 - VII R 17/08, BFHE 224, 463, BStBl II 2010, 91, unter II.2.; s.a. Boeker in HHSp, § 37 AO Rz 45).
- 35** Diese Grundsätze gelten auch im Fall der Insolvenz. Nur soweit die geleistete Sondervorauszahlung auch nach Anrechnung auf die restliche gegebenenfalls noch offene Jahreststeuer noch nicht verbraucht ist, hat der Unternehmer einen Erstattungsanspruch, der in die Insolvenzmasse fällt (s. BFH-Urteil in BFHE 200, 156, BStBl II 2003, 39, unter II.2., m.w.N.; ebenso Senatsurteil in BFHE 224, 463, BStBl II 2010, 91, unter II.2.).
- 36** (3) Ist die Jahressteuer festgesetzt oder im Fall der Insolvenz berechnet worden, richtet sich eine Erstattung nur noch nach der festgesetzten bzw. berechneten Jahressteuer (s. BFH-Urteil vom 21.11.2013 - V R 21/12, BFHE 244, 70, BStBl II 2016, 74, Rz 19; Senatsurteil vom 25.07.2012 - VII R 44/10, BFHE 238, 302, BStBl II 2013, 33, Rz 7 f.; Wäger in Wäger, UStG, 1. Aufl. 2020, § 16 UStG, Rz 13; Reiß in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG § 16 Rz 20). Ein Erstattungsanspruch kann demzufolge auch nicht mehr auf § 48 Abs. 4 UStDV gestützt werden (so ausdrücklich auch BFH-Urteil in BFHE 199, 71, BStBl II 2002, 705, unter II.2.c).
- 37** (4) Das gilt auch für die Sondervorauszahlung nach § 47 UStDV. Der Rechtsgrund für ihre Zahlung fällt somit nicht bereits mit der Festsetzung der Vorauszahlung für den letzten Voranmeldungszeitraum des Besteuerungszeitraums i.S. von § 37 Abs. 2 Satz 2 AO weg; vielmehr kommt auch eine Erstattung der Sondervorauszahlung nur in Betracht, soweit sie nicht zur Tilgung der Jahressteuer benötigt wird (BFH-Urteil in BFHE 199, 71, BStBl II 2002, 705, unter II.2.c; vgl. auch Senatsurteil in BFHE 224, 463, BStBl II 2010, 91, unter II.2.; Treiber in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 18 Rz 642; Birkenfeld/Wäger, Umsatzsteuer-Handbuch, § 213 Rz 69).
- 38** cc) Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen steht dem Kläger kein Anspruch auf eine (teilweise) Erstattung der von der GmbH für 2011 geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen zu.
- 39** Die Jahressteuer, die teils berechnet und teils festgesetzt worden ist, beträgt insgesamt 2.746.090,61 € und übersteigt damit --unstreitig-- die von der GmbH für 2011 geleisteten Vorauszahlungen. Ein Unterschiedsbetrag zugunsten der GmbH, der zu erstatten gewesen wäre, ist nicht entstanden. Dass, worauf der Kläger zur Begründung seines Anspruchs verwiesen hat, die für 2011 geleistete Sondervorauszahlung höher gewesen ist als die sich aus der Voranmeldung für Dezember 2011 ergebende Zahllast, ist unerheblich; insbesondere kommt § 48 Abs. 4 UStDV --wie dargelegt-- nach Berechnung und Festsetzung der Jahressteuer keine Bedeutung mehr zu.
- 40** dd) Aus § 55 Abs. 4 InsO lässt sich bei diesem Befund kein anderes Ergebnis herleiten.
- 41** Ungeachtet dessen hat der BFH entschieden, dass § 55 Abs. 4 InsO nur auf Masseverbindlichkeiten, nicht aber auch auf Vergütungsansprüche zugunsten der Masse anzuwenden ist (vgl. BFH-Urteil vom 23.07.2020 - V R 26/19, BFHE 270, 49, Zeitschrift für Wirtschaftsrecht 2020, 2248, Rz 16).
- 42** c) Dem Kläger steht schließlich auch kein Erstattungsanspruch aus § 37 Abs. 2 Satz 1 AO wegen der am 12.03.2015 geleisteten Nachzahlung in Höhe von 283.370,77 € zu; denn diese Nachzahlung entspricht der mit Bescheid vom 16.02.2015 festgesetzten und zum Zeitpunkt der Nachzahlung noch nicht entrichteten Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 09.12.2011 bis zum 31.12.2011.
- 43** d) Demnach erübrigt sich eine Entscheidung über den Hilfsantrag.
- 44** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.