

Urteil vom 08. Oktober 2025, II R 22/23

Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 08.10.2025 II R 20/23 - Keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei Nichteinhaltung der Grunderwerbsteuerrechtlichen Anzeigepflicht eines Notars

ECLI:DE:BFH:2025:U.081025.IIR22.23.0

BFH II. Senat

AO § 109 Abs 1 S 2, AO § 110, GrEStG § 18 Abs 1 S 1 Nr 1, GrEStG § 18 Abs 2 S 2, GrEStG § 18 Abs 3 S 1

vorgehend FG München, 26. Oktober 2022, Az: 4 K 2345/21

Leitsätze

1. Hat der Notar die Anzeige eines Grunderwerbsteuerpflichtigen Rechtsvorgangs nach § 18 Abs. 3 Satz 1 des Grunderwerbsteuergesetzes nicht fristgemäß erstattet, ist ihm keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 der Abgabenordnung (AO) in die versäumte Frist zu gewähren.
2. Nach Ablauf der Anzeigefrist kommt eine rückwirkende Fristverlängerung nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO (analog) zur erstmaligen Erstattung der Anzeige nicht in Betracht (Anschluss an Urteil des Bundesfinanzhofs vom 25.11.2015 - II R 64/08, BFH/NV 2016, 420, Rz 23).

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts München vom 26.10.2022 - 4 K 2345/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist Notarin. Sie hat am 27.10.2020 eine Teilerbauseinandersetzung beurkundet, in der die Geschwister ... (Schwester) und ... (Bruder) die Erbengemeinschaft nach ihrer Mutter auseinandersetzen. Die Schwester und der Bruder erwarben danach jeweils einen Anspruch auf unentgeltliche Übertragung weiterer Anteile an zwei grundbesitzenden GmbH mit der Folge, dass sich nach der Übertragung jeweils alle Anteile an der jeweiligen GmbH in der Hand der Schwester und des Bruders vereinigten. Die Klägerin zeigte dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) den Rechtsvorgang nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes in der auf den Streitzeitraum anwendbaren Fassung (GrEStG) an, jedoch nicht innerhalb der zweiwöchigen Frist des § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG. Die Anzeige ging beim FA erst am 23.11.2020 ein.
- 2 Mit Schreiben vom 25.11.2020 teilte das FA den Geschwistern mit, dass der Rechtsvorgang vom 27.10.2020 nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterlegen habe.
- 3 Mit von der Klägerin beurkundetem Aufhebungs- und Rückerwerbsvertrag vom 18.12.2020 hoben die Schwester und der Bruder die Teilerbauseinandersetzung vom 27.10.2020 vollumfänglich auf.
- 4 Mit Schreiben vom 10.02.2021, das am 12.02.2021 beim FA einging, beantragte die Klägerin Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 der Abgabenordnung (AO) wegen der versäumten Frist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG hinsichtlich der Anzeige des Teilerbauseinandersetzungsvertrags vom 27.10.2020 sowie eine rückwirkende Verlängerung der Frist nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog. Die notarielle Anzeigefrist sei unverschuldet versäumt worden. Die Klägerin habe erst am 05.02.2021 von der Fristversäumnis Kenntnis erlangt. Die Anzeigenerstattung

sei einer zuverlässigen und ständig überwachten Büroangestellten übertragen gewesen. Diese habe die Frist aus unerklärlichen Gründen in diesem Einzelfall nicht eingehalten. Die Mitarbeiter im Notariat seien angewiesen, alle Anzeigen an das Finanzamt spätestens binnen drei Tagen nach der Beurkundung anzufertigen und sodann spätestens in der Folgeweche der Beurkundung zu versenden. Jeweilige eidesstattliche Versicherungen der Klägerin und der Büroangestellten wurden mit den Anträgen eingereicht. Mit Bescheid vom 24.02.2021 lehnte das FA die Anträge der Klägerin auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 110 Abs. 1 AO und rückwirkende Verlängerung der Anzeigefrist gemäß § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog ab.

- 5 Mit Bescheiden vom 30.04.2021 setzte das FA für den Erwerbsvorgang vom 27.10.2020 gegen die Schwester und den Bruder jeweils Grunderwerbsteuer fest. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht (FG) blieben erfolglos.
- 6 Den von der Klägerin eingelegten Einspruch gegen den Ablehnungsbescheid vom 24.02.2021 wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 11.10.2021 als unbegründet zurück.
- 7 Die Klage vor dem FG (Aktenzeichen 4 K 2345/21) hatte keinen Erfolg. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2023, 285 veröffentlicht.
- 8 Mit ihrer Revision macht die Klägerin eine Verletzung von § 110 Abs. 1 Satz 1 AO und § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG geltend. Sie nehme als Notarin im Rahmen der von ihr durchgeführten Beurkundung steuerliche Pflichten wahr, innerhalb derer auch § 110 AO Anwendung finden müsse. Die Frist in § 18 Abs. 3 Satz 1 AO sei sehr kurz bemessen und ein Notar habe keinen Einfluss auf den Postlauf an die zuständige Grunderwerbsteuerstelle. Eine Ablehnung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand habe zur Folge, dass der Notar grundsätzlich einen Fristverlängerungsantrag nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog in offener Frist stellen müsse, um eine unverschuldete Fristversäumnis durch den Bürobetrieb oder den Postlauf zu verhindern. Wegen der Bearbeitungszeiten durch die Finanzverwaltung könne es dann aber dazu kommen, dass die Notare in offener Frist keine Verlängerungsmitteilung erhalten würden. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe bereits entschieden, dass § 109 AO analog zugunsten des Steuerpflichtigen auf die Anzeigepflicht von Notaren nach § 18 GrEStG anzuwenden sei. Würde man die Anwendbarkeit von § 110 AO auf die Anzeigefrist nach § 18 GrEStG verneinen, würde es sich um eine Analogie zu Lasten des Steuerpflichtigen handeln, die gegen den verfassungsrechtlich verankerten Gesetzesvorbehalt verstoßen würde. Die Versäumung der Anzeige nach § 18 GrEStG sei grundsätzlich auch geeignet, eine Haftung nach § 71 AO beziehungsweise eine Strafbarkeit gemäß § 370 ff. AO zu begründen. Der Notar, der seine Anzeigepflicht nach § 18 GrEStG verletze, könne dabei sogar Täter einer leichtfertigen Steuerverkürzung sein (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17.03.2004 - 5 K 59/01, EFG 2004, 867, und FG Münster, Urteil vom 24.09.2009 - 8 K 2284/06 GrE, EFG 2010, 507).
- 9 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung, den Ablehnungsbescheid vom 24.02.2021 und die Einspruchsentscheidung vom 11.10.2021 aufzuheben und das FA zu verpflichten, ihr Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der versäumten Anzeigefrist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG in Bezug auf den Rechtsvorgang vom 27.10.2020 zu gewähren, hilfsweise, die Vorentscheidung, den Ablehnungsbescheid vom 24.02.2021 und die Einspruchsentscheidung vom 11.10.2021 aufzuheben und das FA zu verpflichten, die Anzeigefrist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG hinsichtlich des Rechtsvorgangs vom 27.10.2020 nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog (nachträglich) zu verlängern.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist sowohl im Hauptantrag als auch im Hilfsantrag unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Der Klägerin ist hinsichtlich der versäumten Anzeigefrist in Bezug auf den Rechtsvorgang vom 27.10.2020 keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, da sie nicht "jemand" im Sinne des § 110 Abs. 1 AO ist. Eine rückwirkende Verlängerung der Frist nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog kommt bei Antragstellung nach Fristablauf nicht in Betracht.
- 12 1. Die Revision ist im Hauptantrag unbegründet. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin die Anzeige nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2 GrEStG hinsichtlich des Rechtsvorgangs vom 27.10.2020 nicht

rechtzeitig im Sinne des § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG erstattet hat und ihr hinsichtlich der versäumten Frist nicht Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 AO zu gewähren war.

- 13** a) Die Klägerin hat die ihr obliegende Pflicht zur Erstattung der Anzeige hinsichtlich des Rechtsvorgangs vom 27.10.2020 nicht eingehalten.
- 14** aa) Nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG haben Gerichte, Behörden und Notare dem für die Besteuerung nach § 17 Abs. 1 GrEStG zuständigen Finanzamt schriftlich Anzeige nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten über Rechtsvorgänge, die sie beurkundet oder über die sie eine Urkunde entworfen und darauf eine Unterschrift beglaubigt haben, wenn die Rechtsvorgänge ein Grundstück im Geltungsbereich dieses Gesetzes betreffen. Die Anzeigepflicht gilt außerdem für Vorgänge, die die Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft betreffen, wenn zum Vermögen der Gesellschaft ein im Geltungsbereich dieses Gesetzes liegendes Grundstück gehört (§ 18 Abs. 2 Satz 2 GrEStG). Die Anzeigen sind innerhalb von zwei Wochen nach der Beurkundung zu erstatten, und zwar auch dann, wenn die Wirksamkeit des Rechtsvorgangs vom Eintritt einer Bedingung, vom Ablauf einer Frist oder von einer Genehmigung abhängig ist (§ 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG). Die Anzeigepflicht besteht auch dann, wenn der Rechtsvorgang von der Besteuerung ausgenommen ist (§ 18 Abs. 3 Satz 2 GrEStG).
- 15** bb) Die Klägerin war danach gemäß § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2 GrEStG verpflichtet, dem FA den notariell beurkundeten Teilerbauseinandersetzungsvertrag vom 27.10.2020, mit dem die Anteile an den grundbesitzenden GmbH übertragen wurden, anzuzeigen. Die Anzeige erfolgte nicht rechtzeitig im Sinne des § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG. Die Frist begann mit der Beurkundung der Übertragung der GmbH-Anteile und somit nach § 187 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) mit Ablauf des 27.10.2020 zu laufen und endete nach § 188 Abs. 2 BGB mit Ablauf des 10.11.2020 (zur entsprechenden Anwendung der Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Fristberechnung auf das Grunderwerbsteuergesetz vgl. BFH-Urteil vom 06.06.2001 - II R 56/00, BFHE 195, 423, BStBl II 2002, 96, unter II.2.c, zu § 6 Abs. 4 GrEStG). Die Anzeige ging erst am 23.11.2020, also nach Fristablauf, beim FA ein.
- 16** b) Der Klägerin war nicht gemäß § 110 AO Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bezüglich der versäumten Anzeigefrist nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 GrEStG zu gewähren. Es kann dahinstehen, ob die sonstigen Voraussetzungen nach § 110 Abs. 1 bis 4 AO erfüllt sind. Jedenfalls ist die Klägerin nicht "jemand" im Sinne des § 110 Abs. 1 Satz 1 AO.
- 17** aa) War jemand ohne Verschulden verhindert, eine gesetzliche Frist einzuhalten, so ist ihm nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO auf Antrag bei Erfüllen der weiteren in § 110 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 bis 4 AO genannten Voraussetzungen Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.
- 18** § 110 AO gilt in allen steuerlichen Verwaltungsverfahren einschließlich des Einspruchsverfahrens (BFH-Urteil vom 22.10.2014 - X R 18/14, BFHE 247, 312, BStBl II 2015, 371, Rz 26; Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 110 AO Rz 15; Koenig/Koenig, Abgabenordnung, 5. Aufl., § 110 Rz 7 ff.). § 110 AO erfasst verfahrensbezogene Handlungs- und Erklärungsfristen (Bruns in Gosch, AO § 110 Rz 10; Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 110 AO Rz 25; Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 110 Rz 2; Seibel in Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, Stand: 145 06.2024, § 110 AO Rz 4; Brandis in Tipke/Kruse, § 110 AO Rz 4). Das sind Fristen, die Verfahrensbeteiligte (§ 78 AO) oder gegebenenfalls auch Dritte gegenüber der Finanzbehörde wahren müssen (vgl. Söhn in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 110 AO Rz 25; Koenig/Koenig, Abgabenordnung, 5. Aufl., § 110 Rz 8; vgl. Brandis in Tipke/Kruse, § 110 AO Rz 4).
- 19** bb) Ein Notar ist hinsichtlich der Anzeigepflicht nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 GrEStG nicht "jemand" im Sinne des § 110 Abs. 1 Satz 1 AO. Zwar ist der Wortlaut von § 110 Abs. 1 Satz 1 AO weit gefasst. Er ist jedoch in Zusammenhang mit dem Sinn und Zweck der Anzeigepflicht nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 3 Satz 1 GrEStG dahingehend einschränkend auszulegen, dass die Wiedereinsetzungsregelung nur für die anzeigepflichtigen "Beteiligten" im Sinne des § 19 Abs. 1 GrEStG Anwendung findet, da nur diese von dem Grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgang nach § 1 ff. GrEStG als Hauptsacheverfahren als Steuerschuldner rechtlich betroffen sind, nicht aber für Notare, denen die Anzeigepflicht nach § 18 Abs. 1 GrEStG obliegt.
- 20** (1) Die Entscheidung über die Wiedereinsetzung ist stets ein unselbständiger Bestandteil der Entscheidung zur Hauptsache, auch wenn über sie getrennt befunden werden kann (vgl. BFH-Urteile vom 02.10.1986 - IV R 39/83, BFHE 147, 407, BStBl II 1987, 7, und vom 26.10.1989 - IV R 82/88, BFHE 159, 103, BStBl II 1990, 277; Klein/Rätke, AO, 18. Aufl., § 110 Rz 123; Koenig/Koenig, Abgabenordnung, 5. Aufl., § 110 Rz 111; Brandis in Tipke/Kruse, § 110 AO Rz 43). Deshalb kann hinsichtlich der Grunderwerbsteuerrechtlichen Anzeigepflichten nur Personen Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO gewährt werden, die eigene Anzeigepflichten

aus eigenem Recht für das Grunderwerbsteuerrechtliche Verwaltungsverfahren als Hauptsacheverfahren zu erfüllen haben, weil nur sie letztlich in diesem Hauptsacheverfahren als Steuerschuldner in Frage kommen und deshalb die Möglichkeit haben müssen, ihre Argumente gegen die Besteuerung vorzutragen (a.A. Wachter in Behrens/Wachter, Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., § 18 Rz 214; außerdem Wachter, GmbHRundschau 2023, 206; derselbe in Zeitschrift für die notarielle Beratungs- und Beurkundungspraxis 2021, 281; offen lassend Loose in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 18 Rz 42; vgl. auch Gottwald, Mitteilungen des Bayerischen Notarvereins, der Notarkasse und der Landesnotarkammer Bayern 2005, 378; Gottwald, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht 2005, 334).

- 21** (2) Bei der Anzeigepflicht des Notars geht es aber nicht um die Erfüllung der Anzeigepflicht des Steuerschuldners aus § 19 GrEStG oder darum, dem Steuerschuldner bei der Erledigung seiner steuerlichen Angelegenheiten Hilfe zu leisten. Die Anzeige des Notars ist vielmehr eine allgemeine verfahrensrechtliche Pflicht, die der Notar selbst gegenüber der Finanzbehörde zu erfüllen hat (vgl. BFH-Urteil vom 03.03.2015 - II R 30/13, BFHE 249, 212, BStBl II 2015, 777, Rz 41 f.). Sinn und Zweck der Anzeige ist es, dem zuständigen Finanzamt Kenntnis von dem anzeigepflichtigen Vorgang zu verschaffen und es in die Lage zu versetzen, die mögliche Grunderwerbsteuerbarkeit des angezeigten Rechtsvorgangs zu prüfen (BFH-Urteil vom 25.04.2023 - II R 10/21, BFHE 280, 399, BStBl II 2023, 1020, Rz 14; Loose in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 18 Rz 11).
- 22** cc) Eine andere Auslegung des § 110 Abs. 1 Satz 1 AO dahingehend, dass ein Notar antragsberechtigt sein kann, ergibt sich auch nicht daraus, dass die Anzeige des Notars nach § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Abs. 2 Satz 2 GrEStG auch für den Steuerschuldner wirken kann.
- 23** (1) In Bezug auf den Anlauf der vierjährigen Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO oder der Feststellungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 181 Abs. 1 Satz 1 AO ist die notarielle Anzeigepflicht im Rahmen des § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO (gegebenenfalls i.V.m. § 181 Abs. 1 Satz 1 AO) beachtlich. Die Anzeigepflichten des Notars nach § 18 GrEStG und des Steuerschuldners nach § 19 GrEStG bestehen zwar grundsätzlich selbständig nebeneinander. Kommt der beurkundende Notar aber seiner Anzeigepflicht nach § 18 Abs. 1 GrEStG durch eine den Anforderungen des § 20 GrEStG entsprechende Anzeige an das zuständige Finanzamt nach, wird der Beginn der Verjährungsfristen nicht dadurch weiter hinausgeschoben, dass der ebenso anzeige verpflichtet Steuerschuldner seine Anzeigepflicht nicht erfüllt. Denn bereits nach formgültiger Anzeige durch einen von mehreren Anzeigeverpflichteten ist der Finanzbehörde die Einleitung eines Besteuerungsverfahrens ohne weiteres möglich und ein weiteres Hinausschieben der Festsetzungs-/Feststellungsfrist nicht erforderlich (vgl. BFH-Urteil vom 06.07.2005 - II R 9/04, BFHE 210, 65, BStBl II 2005, 780, unter II.2.c; Wachter in Behrens/Wachter, Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., § 18 Rz 234; Peters/Zöllner in Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, Stand: 150 06.2025, § 18 GrEStG Rz 13).
- 24** (2) Eine ordnungsgemäße Anzeige gemäß den §§ 18, 19 GrEStG ist zudem nach § 16 Abs. 5 GrEStG Voraussetzung dafür, dass ein Erwerbsvorgang nach § 16 Abs. 1 bis 4 GrEStG rückgängig gemacht werden kann. Die Wirkungen der grundsätzlich selbständig nebeneinander bestehenden Anzeigepflichten nach den §§ 18, 19 GrEStG können bei der Anwendung des § 16 Abs. 5 GrEStG unter bestimmten Voraussetzungen dem anderen Anzeigepflichtigen zugerechnet werden. Danach wirkt die Anzeige des Notars für Zwecke des § 16 Abs. 5 GrEStG auch für den Steuerschuldner. Nach dem Normzweck des § 16 Abs. 5 GrEStG genügt es, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb der in § 18 Abs. 3 und § 19 Abs. 3 GrEStG vorgesehenen Anzeigefristen dem Finanzamt in einer Weise bekannt wird, dass es die Verwirklichung eines Tatbestands nach § 1 Abs. 2 bis 3a GrEStG prüfen kann. Daher muss die Anzeige grundsätzlich an die Grunderwerbsteuerstelle des zuständigen Finanzamts übermittelt werden. Ist dies der Fall, kommt es nicht darauf an, ob die Anzeige durch den Notar oder den Steuerschuldner erfolgt ist. Unerheblich ist auch, ob der Steuerschuldner Kenntnis davon hatte, ob und wenn ja, zu welchem Zeitpunkt der Notar seiner Anzeigepflicht nach der für ihn --den Notar-- geltenden Frist nachgekommen ist. Maßgeblich ist, dass dem zuständigen Finanzamt innerhalb einer der gesetzlichen Fristen der steuerbare Vorgang vollständig angezeigt wurde. Ist dies der Fall, ist der Normzweck des § 16 Abs. 5 GrEStG erfüllt (BFH-Urteil vom 21.06.2023 - II R 2/21, BFHE 281, 164, BStBl II 2023, 1057, Rz 21 ff.).
- 25** (3) Die Wirkungen der notariellen Anzeige in Bezug auf das Besteuerungsverfahren des Steuerpflichtigen betreffend die Grunderwerbsteuerfestsetzung lassen die Anzeige des Notars aber nicht zu einer Anzeige des Steuerschuldners werden, sondern es verbleibt auch in diesen Fallkonstellationen dabei, dass die Anzeige des Notars nach § 18 GrEStG eine eigene Verpflichtung gegenüber dem Finanzamt ist (vgl. oben unter II.1.b.bb (2)). Der Notar ist weder Steuerpflichtiger noch nimmt er im Hinblick auf die Anzeigepflicht Angelegenheiten des Steuerpflichtigen wahr (BFH-Urteil vom 03.03.2015 - II R 30/13, BFHE 249, 212, BStBl II 2015, 777, Rz 40). Deshalb lässt sich aus den

Wirkungen der Anzeigepflicht des Notars für den Steuerschuldner keine Befugnis des Notars ableiten, bei Versäumen der Frist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 110 Abs. 1 Satz 1 AO zu beantragen. Er ist nicht selbst Beteiligter des Besteuerungsverfahrens (s. hierzu auch § 78 AO), das heißt des Hauptsacheverfahrens, das Gegenstand der Wiedereinsetzung nach § 110 AO ist.

- 26** dd) Schließlich bedingt auch das Vorbringen der Klägerin zu möglichen rechtlichen Ansprüchen gegen sie keine andere Auslegung von § 110 Abs. 1 Satz 1 AO. Die angeführten Ansprüche liegen entweder nicht vor oder haben keine Auswirkung auf die Besteuerung des grunderwerbsteuerrechtlichen Erwerbsvorgangs als Hauptsacheverfahren.
- 27** (1) Das Versäumnis der notariellen Frist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG hat --entgegen dem Vorbringen der Klägerin-- nicht zur Folge, dass ein Notar Täter einer leichtfertigen Steuerverkürzung nach § 378 Abs. 1 Satz 1 AO sein kann (BFH-Urteil vom 03.03.2015 - II R 30/13, BFHE 249, 212, BStBl II 2015, 777, Rz 40 --entgegen der von der Klägerin in der Revisionsbegründung angeführten Urteile des FG Baden-Württemberg vom 17.03.2004 - 5 K 59/01, EFG 2004, 867, und des FG Münster vom 24.09.2009 - 8 K 2284/06 GrE, EFG 2010, 507--, und BFH-Urteil vom 16.05.2023 - II R 35/20, BFHE 281, 211, BStBl II 2024, 28, Rz 18).
- 28** (2) Die Nichteinhaltung der Anzeigepflicht stellt zudem keine Amtspflichtverletzung des Notars dar, sodass er keinen Schadensersatzforderungen --weder des Steuerpflichtigen (Urteil des Bundesgerichtshofs vom 21.11.1978 - VI ZR 227/77, Der Betrieb 1979, 445, unter II.1.; Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, 7. Aufl., § 18 Rz 23) noch des Fiskus (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17.03.2004 - 5 K 59/01, EFG 2004, 867)-- ausgesetzt ist.
- 29** (3) Schließlich muss in diesem Zusammenhang nicht entschieden werden, ob eine Verletzung steuerlicher Anzeigepflichten von den zuständigen Aufsichtsbehörden für Notare gemäß §§ 92 ff. der Bundesnotarordnung geahndet werden kann (vgl. hierzu eine Ahndung bejahend Wachter in Behrens/Wachter, Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., § 18 Rz 238). Hierbei handelt es sich um standesrechtliche Disziplinarmaßnahmen, die keine Auswirkung auf das grunderwerbsteuerrechtliche Hauptsacheverfahren haben.
- 30** 2. Die Revision hat auch im Hilfsantrag keinen Erfolg. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die zweiwöchige Frist nach § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG zur erstmaligen Erstattung der Anzeige hinsichtlich des Rechtsvorgangs vom 27.10.2020 im Streitfall nicht mit dem Antrag vom 10.02.2021, der nach Fristablauf gestellt wurde, nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog rückwirkend verlängert werden konnte.
- 31** a) Nach der BFH-Rechtsprechung besteht zwar grundsätzlich nach § 109 Abs. 1 Satz 2 AO analog die Möglichkeit der rückwirkenden Fristverlängerung für die Anzeigepflicht gemäß § 18 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG, obgleich die Anzeigen der Notare keine Steuererklärungen sind (BFH-Beschluss vom 20.01.2005 - II B 52/04, BFHE 208, 456, BStBl II 2005, 492, unter II.2.a; Loose in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 18 Rz 41). Die Rechtsprechung geht allerdings auch davon aus, dass nach Ablauf der Anzeigefrist eine rückwirkende Fristverlängerung zur erstmaligen Erstattung der Anzeige nicht in Betracht kommt (BFH-Urteil vom 25.11.2015 - II R 64/08, BFH/NV 2016, 420, Rz 23; BFH-Beschluss vom 20.01.2005 - II B 52/04, BFHE 208, 456, BStBl II 2005, 492, unter II.2.a; zustimmend Loose in Viskorf, Grunderwerbsteuergesetz, 21. Aufl., § 18 Rz 41 f.). Das bedeutet, dass der Notar stets innerhalb der noch offenen Zwei-Wochen-Frist vorsorglich einen Antrag auf Fristverlängerung nach § 109 Abs. 1 AO in analoger Anwendung stellen muss.
- 32** b) Ein solcher Antrag auf Fristverlängerung wurde im Streitfall erst am 10.02.2021 und somit außerhalb der bis zum 10.11.2020 laufenden Zwei-Wochen-Frist des § 18 Abs. 3 Satz 1 GrEStG gestellt, sodass eine Verlängerung der Frist nicht möglich war.
- 33** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de