

Haftung aus § 14c UStG – steuerlich und strafrechtlich

Beratungshinweise für die steuerberatende Praxis – mit ausgewählter BFH- und BGH-Rechtsprechung

www.steuerrecht.com

von Dr. Sebastian Korts, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht Steuerstrafverteidiger, MBA, M.I.Tax

(Stand: 27.02.2026)

Inhaltsverzeichnis

Kurzüberblick.....	3
I. Einordnung, Zweck und Beratungsrelevanz	3
II. Tatbestände des § 14c UStG und Abgrenzungen	4
1. § 14c Abs. 1 UStG – unrichtiger Steuerausweis (Mehrbetrag).....	4
2. § 14c Abs. 2 UStG – unberechtigter Steuerausweis	4
3. Abgrenzung zu anderen Korrekturregimen (kurz)	5
III. Entstehung, Erklärungspflichten und Verjährungsrisiken	5
IV. Berichtigung und Rückabwicklung: Mechanik und Fallstricke	6
1. Berichtigung nach § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG i.V.m. § 17 Abs. 1 UStG	6
2. Berichtigung nach § 14c Abs. 2 Sätze 3–5 UStG (Beseitigung der Gefährdung; Antrag und Zustimmung)	7
3. Praktische Leitplanken für die Risikoabschichtung	7
V. Unionsrechtliche Entwicklung: Steuerausweis gegenüber Endverbrauchern (B2C)	7
VI. Besonderheiten im Konzern.....	9
1. Organschaft: Innenumsätze und § 14c-Risiko	9
2. Organschaft und Krise/Insolvenz.....	9
3. Zentralfakturierung, Shared Service Center und Fehladressierungen	9
4. Intercompany-Preisgestaltung und zivilrechtliche Rückabwicklung	10
VII. Schnittstellen zum Steuerstrafrecht	10
1. Typische Deliktslagen im Umfeld von § 14c UStG.....	10

2. § 153 AO („sofortige Berichtigung“) – steuerliche Pflicht und strafrechtliche Relevanz	10
3. § 371 AO (strafbefreiende Selbstanzeige) in Umsatzsteuerfällen	11
4. Sperrgründe: Umsatzsteuer-Nachschau und Tatentdeckung	12
5. Konkurrenzfragen bei Umsatzsteuer: Voranmeldungen und Jahreserklärung.....	12
VIII. Vorgehensmodell und Checklisten für die Beratungspraxis	13
1. Schnelltest: Liegt ein § 14c-Fall vor?	13
a) Tatbestandszuordnung.....	13
b) Sofortmaßnahmen (innerhalb weniger Tage).....	13
2. Korrekturpfad § 14c Abs. 1 UStG (unrichtiger Steuerausweis)	13
3. Korrekturpfad § 14c Abs. 2 UStG (unberechtigter Steuerausweis).....	13
4. Entscheidungsmatrix § 153 AO vs. § 371 AO.....	14
5. Konzern- und Governance-Aspekte	14
IX. Zusammenfassung.....	14
Anhang: Auswahl der zitierten Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen	15

Kurzüberblick

§ 14c UStG begründet eine eigenständige Steuerschuld kraft (unrichtigen oder unberechtigten) Steuerausweises und wirkt damit als umsatzsteuerliches Gefährdungsinstrument. In der Praxis kumulieren § 14c-Fälle häufig mit Berichtigungs- und Erklärungspflichten, die im Grenzbereich zum Steuerstrafrecht liegen. Der Beitrag stellt die Tatbestände, die Berichtigungsmechanik, typische Konzernkonstellationen sowie die Schnittstellen zu § 153 AO und § 371 AO dar und leitet daraus praxisorientierte Vorgehensmodelle ab.¹

I. Einordnung, Zweck und Beratungsrelevanz

§ 14c UStG ist kein bloßer „Rechnungsfehler“-Tatbestand, sondern begründet eine eigenständige Steuerschuld, die losgelöst von der materiellen Umsatzsteuerpflicht für den zugrunde liegenden Umsatz entstehen kann. Dogmatisch handelt es sich um eine Gefährdungshaftung: Durch den gesonderten Steuerausweis wird ein Vorsteuerabzug „in den Rechtsverkehr“ gebracht; § 14c UStG soll das Steueraufkommen vor dieser Gefährdung schützen.^{2, 3}

Für die Beratungspraxis ist § 14c UStG besonders kritisch, weil (i) die Steuerschuld regelmäßig sofort mit Rechnungserteilung entsteht, (ii) Berichtigungen an formale und materielle Voraussetzungen geknüpft sind und (iii) bei unvollständiger Aufarbeitung schnell strafrechtliche Risiken (insbesondere § 370 AO, daneben § 378 AO) ausgelöst werden können. In Konzernen treten § 14c-Sachverhalte überproportional häufig auf (z.B. Zentralfakturierung, Shared-Service-Center, Organschaft/Innenumsätze, Rechnungen an ausländische Einheiten, Reverse-Charge-Fälle).

Beratungstechnisch ist von Anfang an zwischen der umsatzsteuerlichen „Schadensbegrenzung“ (Berichtigung nach § 14c i.V.m. § 17 UStG bzw. § 14c Abs. 2 Sätze 3–5 UStG) und der strafrechtlichen „Schadensvermeidung“ (rechtzeitige Berichtigung/Anzeige nach § 153 AO bzw. strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO) zu unterscheiden. Beide Ebenen sind zwar verzahnt, folgen aber unterschiedlichen Tatbestandsvoraussetzungen, Fristenlogiken und Sperrwirkungen.

1 Art. 203 MwStSystRL; vgl. auch BMF-Schreiben v. 27.02.2024 – III C 2 – S 7282/19/10001 :002 (DOK 2024/0129235), Abschnitt I, abrufbar als PDF über die IHK (Dokument „Ausweis einer falschen Steuer in Rechnungen an Endverbraucher“).

2 UStH 2024, § 14c, Vorbemerkung zu Art. 203 MwStSystRL und Abschnitt 14c.1 UStAE (BMF), abrufbar unter: <https://usth.bundesfinanzministerium.de/usth/2024/A-Umsatzsteuergesetz/IV-Steuer-und-Vorsteuer/Paragraf-14c/inhalt.html>.

3 BFH, Urt. v. 07.05.1981 – V R 126/75, zur Gefährdungsfunktion von Rechnungen mit Steuerausweis; wiedergegeben u.a. in UStH 2023/2024, Abschnitt 14c.1 UStAE, Rz. 6.

II. Tatbestände des § 14c UStG und Abgrenzungen

1. § 14c Abs. 1 UStG – unrichtiger Steuerausweis (Mehrbetrag)

§ 14c Abs. 1 UStG erfasst den Fall, dass der leistende Unternehmer (oder ein von ihm beauftragter Dritter) in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag ausweist, als er nach dem UStG für den Umsatz schuldet. Typische Praxisfälle sind: falscher Steuersatz (7 % statt 19 % oder umgekehrt), zu Unrecht angenommene Steuerpflicht/Steuerbefreiung, falsche Ortsbestimmung, sowie – in der Praxis besonders relevant – der offene Steuerausweis in Reverse-Charge-Konstellationen (§ 13b UStG).⁴

Bemerkenswert ist, dass § 14c Abs. 1 UStG auch dann eingreifen kann, wenn der Rechnungsempfänger kein Unternehmer ist. Damit wird die Gefährdung des Steueraufkommens typisierend angenommen; eine „konkrete“ Vorsteuergefährdung ist nach der klassischen BFH-Linie nicht Tatbestandsmerkmal.⁵

Gleichwohl ist die Beratungspraxis seit der EuGH-Entscheidung vom 08.12.2022 (C-378/21) und der zeitnahen Umsetzung durch die Finanzverwaltung gehalten, in B2C-Konstellationen (Endverbraucher) differenzierter zu prüfen, ob unionsrechtlich überhaupt eine § 14c-Steuerschuld entstehen kann (dazu unten V.).⁶

2. § 14c Abs. 2 UStG – unberechtigter Steuerausweis

§ 14c Abs. 2 UStG betrifft den Fall, dass jemand Umsatzsteuer in einer Rechnung gesondert ausweist, obwohl er hierzu nicht berechtigt ist (z.B. Kleinunternehmer, Nichtunternehmer, „Scheinunternehmer“/Scheingeschäft, Abrechnung über nicht ausgeführte Leistungen). Der Tatbestand erfasst auch Konstellationen, in denen „wie ein leistender Unternehmer“ abgerechnet wird. In der Konzernpraxis relevant sind insbesondere (i) falsche Absenderangaben bei Zentralfakturierung und (ii) Fehlzuordnungen von Leistungen zwischen Konzerngesellschaften.

Für den Rechnungsbegriff des § 14c Abs. 2 UStG sind die Anforderungen geringer als bei § 14 Abs. 4 UStG; es muss nicht zwingend eine „vollständige“ Rechnung mit sämtlichen Pflichtangaben vorliegen.

4 BFH, Urt. v. 12.10.2016 – XI R 43/14, Leitsatz 1: Offener Steuerausweis trotz Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers führt zur Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG (Entscheidungen online, Bundesfinanzhof: <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201710029/>).

5 BFH, Urt. v. 13.12.2018 – V R 4/18, Leitsatz 1 („Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG entsteht auch bei Rechnungserteilung an Nichtunternehmer“), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201910036/>.

6 BMF-Schreiben v. 27.02.2024 – III C 2 – S 7282/19/10001 :002 (DOK 2024/0129235), Rz. 5 ff., mit Umsetzung des EuGH-Urt. v. 08.12.2022 – C-378/21; PDF abrufbar z.B. über die IHK: <https://www.ihk.de/blueprint/servlet/resource/blob/6078184/b6fe18cffcb2323649700856177e7a80/bmf-27-02-2024-falsche-steuer-in-rechnungen-data.pdf>.

Entscheidend ist, dass das Dokument den Anschein einer Abrechnung mit gesondertem Steuerbetrag vermittelt.⁷

Nicht jeder „Betrag mit Steuerausweis“ führt zur Steuerschuld. Der BFH hat z.B. entschieden, dass ein als negativer Betrag ausgewiesener Steuerbetrag (Entgeltminderung) nicht als Mehrbetrag i.S.d. § 14c Abs. 1 bzw. Abs. 2 geschuldet wird, wenn die Abrechnung erkennbar eine Minderung (mit Minuszeichen) dokumentiert.⁸

3. Abgrenzung zu anderen Korrekturregimen (kurz)

§ 14c UStG ist strikt zu unterscheiden von (i) der Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs (§ 14, § 15 UStG, § 31 UStDV) und (ii) der Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG. In § 14c-Fällen dient § 17 UStG – soweit gesetzlich angeordnet – lediglich als Berichtigungsmechanik (Zeitraumzuordnung), nicht als eigenständige Anspruchsgrundlage.

III. Entstehung, Erklärungspflichten und Verjährungsrisiken

Die Steuerschuld nach § 14c UStG entsteht grundsätzlich mit dem gesonderten Steuerausweis in der Rechnung. Praktisch bedeutet dies, dass der Mehrbetrag bzw. der unberechtigt ausgewiesene Steuerbetrag in der Umsatzsteuer-Voranmeldung des Ausstellungszeitraums zu deklarieren ist. Unterbleibt die Erklärung, liegt – je nach Verschuldensgrad – ein Risiko von Steuerverkürzungstatbeständen vor (steuerlich: Festsetzung/Nachforderung; strafrechtlich: § 370 AO bzw. bußgeldrechtlich: § 378 AO).

Im Strafrecht ist zusätzlich zu beachten, dass Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärungen eigenständige Steueranmeldungen/Erklärungspflichten darstellen. Bei monatlichen Voranmeldungen besteht die Pflicht zur Abgabe von zwölf Voranmeldungen und einer Jahreserklärung (insgesamt 13 Steueranmeldungen).⁹

Verjährungstechnisch kann § 14c UStG in der Praxis zu „Altjahresrisiken“ führen: Ein fehlerhafter Steuerausweis wird häufig erst in Rechnungsprüfungen, Tax CMS-Reviews, Betriebsprüfungen oder in M&A-Due-Diligence-Prozessen entdeckt. Gerade nach der unionsrechtlich motivierten Einschränkung bei Endverbrauchern kann es je nach Fallgestaltung dazu kommen, dass eine bislang als „laufend

⁷ BFH, Urt. v. 17.02.2011 – V R 39/09, Leitsätze 1 und 2 (Abgrenzung Rechnungsbegriff § 14c zu § 15 Abs. 1 UStG; keine zwingende Vollständigkeit aller Pflichtangaben), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201110119/>.

⁸ BFH, Urt. v. 26.06.2019 – XI R 5/18 (u.a. zur Nichtschuld eines negativen Steuerbetrags), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201910220/>; vgl. außerdem Abschnitt 14c.2 Abs. 2b UStAE (UStH).

⁹ BGH, Beschl. v. 17.03.2009 – 1 StR 479/08, Rn. 10 f. (HRRS), <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/08/1-479-08.php>.

korrigierbar“ behandelte § 14c-Steuerschuld rückwirkend als von Beginn an nicht entstanden zu beurteilen ist – mit entsprechenden Konsequenzen für Festsetzungsverjährung und Zinsfolgen.^{10, 11}

IV. Berichtigung und Rückabwicklung: Mechanik und Fallstricke

1. Berichtigung nach § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG i.V.m. § 17 Abs. 1 UStG

Für § 14c Abs. 1 UStG sieht das Gesetz eine Berichtigung durch Rechnungsberichtigung gegenüber dem Leistungsempfänger vor; § 17 Abs. 1 UStG ist entsprechend anzuwenden. Wesentlich ist dabei: Die Rechnungsberichtigung wirkt grundsätzlich nicht auf den ursprünglichen Ausstellungszeitpunkt zurück, sondern ist in dem Besteuerungszeitraum zu berücksichtigen, in dem dem Leistungsempfänger die berichtigte Rechnung erteilt wird.¹²

Nach der Rechtsprechung erfordert eine wirksame Berichtigung in der Regel zusätzlich, dass der Rechnungsaussteller die vereinnahmte Umsatzsteuer an den Leistungsempfänger zurückzahlt. Hintergrund ist die Vermeidung einer ungerechtfertigten Bereicherung: Ohne Rückzahlung könnte der Unternehmer die Steuererstattung vom Finanzamt erhalten, obwohl er die Steuer wirtschaftlich beim Leistungsempfänger behalten hat.¹³

In der Praxis ist deshalb eine zweistufige Dokumentation entscheidend: (1) formale Rechnungsberichtigung (Storno/Neurechnung oder Berichtigungsschreiben), (2) wirtschaftliche Rückabwicklung (Rückzahlung/Verrechnung des Mehrbetrags, ggf. Zahlungsnachweise). Die Beratung sollte außerdem zivilrechtliche Rückforderungsansprüche und Vertragsklauseln (Brutto-/Nettoabrede, Preisanpassungsklauseln) einbeziehen, um die umsatzsteuerliche Berichtigung nicht an einer fehlenden Rückzahlung scheitern zu lassen.

10 BMF-Schreiben v. 27.02.2024 – III C 2 – S 7282/19/10001 :002, insb. Abschnitt II und III (Anwendung auf offene Fälle; Anpassung UStAE), PDF: <https://www.ihk.de/blueprint/servlet/resource/blob/6078184/b6fe18cfcfb2323649700856177e7a80/bmf-27-02-2024-falsche-steuer-in-rechnungen-data.pdf>.

11 Zur Verwaltungssicht der damit verbundenen Verjährungs-/Korrekturfragen vgl. auch UStH 2024, § 14c.1 UStAE, eingefügter Abs. 1a (BMF-Umsetzung EuGH).

12 BFH, Urt. v. 13.12.2018 – V R 4/18, zur fehlenden Rückwirkung der Berichtigung (vgl. dort Rz. 15; Bezugnahme auch im BFH-Beschl. v. 27.07.2021 – V R 43/19), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201910036/>.

13 BFH, Urt. v. 16.05.2018 – XI R 28/16, Leitsatz und Rz. 18 ff. (Rückzahlungserfordernis als Grundsatz), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE201810134/>.

2. Berichtigung nach § 14c Abs. 2 Sätze 3–5 UStG (Beseitigung der Gefährdung; Antrag und Zustimmung)

Bei § 14c Abs. 2 UStG ist die Berichtigung restriktiver ausgestaltet: Der Steuerbetrag kann nur berichtigt werden, soweit die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist (§ 14c Abs. 2 Satz 3 UStG). Die Gefährdung ist typischerweise erst dann beseitigt, wenn feststeht, dass der Rechnungsempfänger keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder – falls er Vorsteuer gezogen hat – die Vorsteuer an die Finanzverwaltung zurückgezahlt wurde (§ 14c Abs. 2 Satz 4 UStG).^{14, 15}

Zwingend ist außerdem ein gesonderter schriftlicher Antrag beim Finanzamt sowie dessen Zustimmung (§ 14c Abs. 2 Satz 5 UStG). Der Zeitpunkt der Antragstellung oder der Zustimmung ist für den Berichtigungszeitpunkt nach der BFH-Rechtsprechung nicht maßgeblich; entscheidend ist der Zeitpunkt, in dem die Gefährdungslage i.S.d. § 14c Abs. 2 Satz 4 UStG tatsächlich beseitigt wurde.¹⁶

Beratungspraktisch empfiehlt sich bei § 14c Abs. 2 UStG ein strukturierter Nachweisstrang: Identifikation aller betroffenen Dokumente, Ermittlung der potenziellen Vorsteuerempfänger, Einholung von Bestätigungen/Unterlagen zum Vorsteuerabzug (inkl. Korrekturen) sowie konsistente Korrespondenz mit dem Finanzamt im Rahmen des Zustimmungsverfahrens.

3. Praktische Leitplanken für die Risikoabschichtung

Für beide Tatbestände gilt: Je früher die Berichtigung materiell „abgeschlossen“ ist (Rechnungskorrektur, Rückzahlung/Vorsteuerneutalisierung, Antrag/Zustimmung), desto besser ist die Verteidigungsposition in Betriebsprüfung und Steuerstraßverfahren. Die Berichtigung selbst ersetzt jedoch nicht automatisch die steuerstrafrechtliche Bewertung der Vergangenheit; sie ist lediglich ein wesentlicher Baustein zur Schadenswiedergutmachung und zur Verringerung des Schuldumfangs.

V. Unionsrechtliche Entwicklung: Steuerausweis gegenüber Endverbrauchern (B2C)

Die jüngere unionsrechtliche Rechtsprechung zu Art. 203 MwStSystRL hat die deutsche Anwendung von § 14c UStG in einem zentralen Punkt verschoben: Wird eine Leistung tatsächlich ausgeführt und wird die Rechnung an einen Endverbraucher gestellt, kann – je nach Konstellation – eine Steuerschuld nach § 14c

14 BFH, Beschl. v. 27.07.2021 – V R 43/19, Rz. 3, 7 ff. (Abstellen auf § 14c Abs. 2 Satz 4 UStG; Zeitraum der Rückzahlung), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE202110216/>.

15 UStH 2022/2024, § 14c Abs. 2, zur Auslegung „endgültig feststehen“; dort Verweis auf BFH, Urt. v. 08.11.2016 – VII R 34/15 (BStBl II 2017, 496), <https://esth.bundesfinanzministerium.de/usth/2022/A-Umsatzsteuergesetz/IV-Steuer-und-Vorsteuer/Paragraf-14c/inhalt.html>.

16 BFH, Beschl. v. 27.07.2021 – V R 43/19, Rz. 10 (Zeitpunkt des Antrags nicht maßgeblich), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE202110216/>.

UStG unionsrechtskonform einzuschränken sein, weil mangels Vorsteuerabzugsrechts keine Gefährdung des Steueraufkommens besteht. Die Finanzverwaltung hat diese Grundsätze für offene Fälle durch BMF-Schreiben vom 27.02.2024 in den UStAE implementiert (Einfügung eines Abs. 1a in Abschnitt 14c.1 UStAE).^{17, 18}

Die praktische Konsequenz ist ambivalent: Einerseits kann die bisherige „typisierende“ § 14c-Entstehung bei B2C-Fällen entfallen, sodass keine Berichtigung mehr erforderlich ist. Andererseits steigt die Dokumentationslast, weil die unionsrechtskonforme Einschränkung nur trägt, wenn der Endverbraucherstatus (und damit fehlendes Vorsteuerabzugsrecht) hinreichend gesichert nachgewiesen werden kann. In gemischten Kundenbeziehungen (B2B/B2C), bei Plattform- oder Abo-Modellen sowie bei Konzernen mit zentralen Billing-Systemen ist die Kundenklassifikation daher ein Compliance-Schwerpunktthema.

Eine besondere Untergruppe bilden Kleinunternehmer. Für sie hat das BMF – auch mit Blick auf künftige Kleinunternehmerregelungen – klargestellt, dass bei einem Steuerausweis durch einen Kleinunternehmer unter bestimmten Voraussetzungen künftig keine Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG entsteht, wenn die Leistung tatsächlich ausgeführt und an einen Endverbraucher abgerechnet wird. Diese Sonderregelungen sind bei der Beurteilung von Altfällen und der Gestaltung von Billing-Prozessen zu berücksichtigen.¹⁹

Hinweis: Die Unionsrechtsentwicklung ist dynamisch. Für die Beratungspraxis empfiehlt sich daher ein „Stand-Check“ bei jedem Mandat mit massenhaftem Rechnungsausdruck (Billing/ERP), insbesondere wenn § 14c-Fälle aus der Vergangenheit aufgearbeitet werden sollen (Verjährungsmanagement, Zinsfragen, Korrekturketten).

17 BMF-Schreiben v. 27.02.2024 – III C 2 – S 7282/19/10001 :002 (DOK 2024/0129235), mit Hinweis auf EuGH v. 08.12.2022 – C-378/21; PDF:

<https://www.ihk.de/blueprint/servlet/resource/blob/6078184/b6fe18cfc2323649700856177e7a80/bmf-27-02-2024-falsche-steuer-in-rechnungen-data.pdf>.

18 UStH 2024, Abschnitt 14c.1 UStAE, eingefügter Abs. 1a (BMF), abrufbar über:

<https://usth.bundesfinanzministerium.de/usth/2024/A-Umsatzsteuergesetz/IV-Steuer-und-Vorsteuer/Paragraf-14c/ae-14c-1.html>.

19 BMF-Schreiben v. 18.03.2025 – „Sonderregelung für Kleinunternehmer“ (PDF), dort u.a. Fortgeltung der Grundsätze des BMF-Schreibens vom 27.02.2024 mit Maßgaben für Kleinunternehmer, abrufbar unter:

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2025-03-18-sonderregelung-kleinunternehmer.pdf.

VI. Besonderheiten im Konzern

1. Organschaft: Innenumsätze und § 14c-Risiko

In der umsatzsteuerlichen Organschaft werden Organträger und Organgesellschaft(en) für Zwecke der Umsatzsteuer als ein Unternehmer behandelt. Innenumsätze zwischen den Organgesellschaften sind daher grundsätzlich nicht steuerbar. Das Risiko entsteht, wenn gleichwohl interne Abrechnungen mit offenem Umsatzsteuerausweis erstellt werden (z.B. automatisierte Intercompany-Invoices). Nach der BFH-Rechtsprechung sind Abrechnungen über nicht steuerbare Innenumsätze keine tauglichen Rechnungen i.S.d. § 14c Abs. 1 UStG; insoweit entsteht keine § 14c-Steuerschuld.²⁰

Gleichwohl ist Vorsicht geboten: Die Nichtanwendbarkeit von § 14c in der Organschaft setzt das tatsächliche Bestehen der Organschaft voraus. Scheitert die Organschaft (z.B. wegen fehlender organisatorischer Eingliederung, Strukturänderungen, Insolvenz), können als „Innenumsätze“ behandelte Leistungen im Nachhinein als steuerbare/steuerpflichtige Umsätze qualifiziert werden. Dann schlagen Fehlrechnungen schnell in § 14c- bzw. § 13b-Risiken um.

2. Organschaft und Krise/Insolvenz

In Krisensituationen (Insolvenzantrag, vorläufige Eigenverwaltung, Bestellung eines (vorläufigen) Sachwalters) wird die Organschaft häufig zum Streitpunkt. Der BFH hat entschieden, dass die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung unter Bestellung eines vorläufigen Sachwalters nicht ohne Weiteres zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung führt; dies ist stets anhand der konkreten gerichtlichen Anordnungen und der tatsächlichen Leitungsmacht zu prüfen.²¹

Für § 14c-Fälle in der Krise bedeutet dies: Rechnungsberichtigungen und Rückzahlungen sind nicht nur steuerlich, sondern auch insolvenzrechtlich zu „timen“ (Anfechtungsrisiken, Cash-Management, Zustimmungsvorbehalte). In der Beratung sollte deshalb frühzeitig geklärt werden, wer innerhalb des (ggf. insolvenzrechtlich überlagerten) Organkreises zur Abgabe von Berichtigungsanträgen und zur Kommunikation mit dem Finanzamt berechtigt ist.

3. Zentralfakturierung, Shared Service Center und Fehladressierungen

Viele Konzerne nutzen Zentralfakturierung oder Shared-Service-Center, die Rechnungen im Namen verschiedener Gesellschaften generieren. Typische § 14c Abs. 2-Risiken sind: falscher Rechnungsaussteller (Gesellschaft A fakturiert statt Gesellschaft B), falsche USt-IdNr./Steuernummer, falsche Leistungsbeschreibung (Leistung wird einer anderen Einheit zugeordnet) oder Abrechnung über nicht ausgeführte Leistungen (z.B. automatisierte Periodenabgrenzungen ohne Leistung). In diesen Fällen kann der offene Steuerausweis als unberechtigt qualifizieren, obwohl der Konzern als Ganzes

²⁰ BFH, Urt. v. 18.09.2019 – XI R 39/17, insb. Rz. 67 und 148 (Innenumsätze; keine taugliche Rechnung i.S.d. § 14c Abs. 1), <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE202050018/>.

²¹ BFH, Urt. v. 27.11.2019 – XI R 35/17, <https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/STRE202010041/>.

wirtschaftlich „eine Leistung“ erbracht hat – denn § 14c knüpft an die zivilrechtlich/unternehmerbezogene Rechnungslegung an.

Empfehlenswert sind konzernweite Kontrollpunkte: (i) eindeutige Stammdaten (Leistungserbringer/Leistungsempfänger), (ii) verbindliche Billing-Regeln für § 13b/Reverse-Charge, (iii) systemische Sperren für Steuerausweis bei Kleinunternehmern/Endverbrauchern (je nach Geschäftsmodell) sowie (iv) ein „Invoice-Correction-Playbook“, das steuerliche und zivilrechtliche Schritte synchronisiert.

4. Intercompany-Preisgestaltung und zivilrechtliche Rückabwicklung

Gerade im Konzern ist die Rückzahlung des Mehrbetrags (§ 14c Abs. 1) häufig kein klassischer „Zahlungsfluss“, sondern erfolgt über Verrechnungskonten, Cash-Pooling oder Netting-Prozesse. Für die Berichtigung ist entscheidend, dass die wirtschaftliche Rückabwicklung nachweisbar ist. Bei Verrechnung sollte daher eine buchhalterische Dokumentation (Buchungsbelege, Kontoauszüge, interne Abstimmungsprotokolle) vorgehalten werden.

VII. Schnittstellen zum Steuerstrafrecht

1. Typische Deliktsslagen im Umfeld von § 14c UStG

§ 14c UStG ist umsatzsteuerlich zunächst ein Steuerentstehungstatbestand. Steuerstrafrechtlich relevant wird der Sachverhalt vor allem dann, wenn die nach § 14c geschuldete Steuer nicht, nicht vollständig oder nicht zeitgerecht angemeldet/entrichtet wird oder wenn im Rahmen von Berichtigungen erneut unzutreffende Angaben gemacht werden. In der Praxis ist die Abgrenzung zwischen bloßem Fahrlässigkeits-/Leichtfertigkeitssbereich (§ 378 AO) und Vorsatz (§ 370 AO) entscheidend; sie hängt maßgeblich von internen Prozessen, Kenntnisständen und dokumentierten Entscheidungswegen ab.

2. § 153 AO („sofortige Berichtigung“) – steuerliche Pflicht und strafrechtliche Relevanz

Die sog. „sofortige Berichtigung“ ist kein eigener Gesetzestatbestand, sondern eine Beratungspraxis-Formel für die zügige Erfüllung der Berichtigungs- und Anzeigepflicht nach § 153 AO, sobald der Steuerpflichtige nachträglich erkennt, dass eine abgegebene Erklärung unrichtig oder unvollständig war. Gerade bei § 14c-Fällen stellt sich häufig die Frage, ob eine nachträgliche Korrektur „nur“ § 153 AO erfüllt (und strafrechtlich entlastet) oder bereits als Selbstanzeige i.S.d. § 371 AO einzuordnen ist.

Nach der Rechtsprechung entsteht die Berichtigungspflicht nach § 153 AO erst, wenn der Steuerpflichtige die Unrichtigkeit tatsächlich erkennt; die bloße Möglichkeit, sie zu erkennen, genügt nicht. Dies ist für Konzern-Compliance-Strukturen relevant, weil Kenntnisse (oder das Erkennen) ggf. organschaftlich, gesellschaftsbezogen oder funktionsbezogen zuzurechnen sein können (z.B. Shared Service Center vs. lokale Finance).²²

²² BGH, Beschl. v. 17.03.2009 – 1 StR 479/08, Rn. 16–18 (HRRS): „Erkennen“ erfordert tatsächliche Kenntnis; bloße Möglichkeit genügt nicht, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/08/1-479-08.php>.

Der BGH differenziert zudem Fallgruppen: Wer die Unrichtigkeit bei Abgabe der Erklärung sicher kannte, unterliegt nicht § 153 AO (weil kein nachträgliches Erkennen möglich ist), sondern begeht – je nach Lage – eine Hinterziehung durch aktives Tun. Wer die Unrichtigkeit bei Abgabe nur billigend in Kauf nahm (bedingter Vorsatz) und später sichere Kenntnis erlangt, kann hingegen nach § 153 AO berichtigungspflichtig werden; eine vorsätzliche Nichtberichtigung kann dann als Hinterziehung durch Unterlassen geahndet werden.²³

Schließlich ist zu beachten, dass steuerliche Erklärungspflichten strafrechtlich durch den Grundsatz der Selbstbelastungsfreiheit suspendiert werden können, sobald dem Steuerpflichtigen die Einleitung eines Steuerstraftverfahrens bekannt gegeben wurde, das die unrichtigen Angaben erfasst. In dieser Lage verschiebt sich der Fokus regelmäßig von „Berichtigung“ zu Verteidigung und Verfahrensstrategie (insbesondere über den Verteidiger).²⁴

3. § 371 AO (strafbefreiende Selbstanzeige) in Umsatzsteuerfällen

Die strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO ist in § 14c-Konstellationen vor allem dann relevant, wenn vorsatznahe Risiken bestehen oder bereits eine (auch nur „auf Zeit“) Steuerverkürzung eingetreten ist. Der BGH verlangt grundsätzlich die vollständige Rückkehr zur Steuerehrlichkeit; Teilselbstanzeigen sind nach der Grundsatzentscheidung vom 20.05.2010 regelmäßig nicht ausreichend.^{25, 26}

Für Altfälle ist zu beachten, dass der Gesetzgeber für bestimmte vor dem 28.04.2011 eingereichte Selbstanzeigen Vertrauensschutzregelungen geschaffen hat (Art. 97 § 24 EGAO). Der BGH stellt klar, dass in diesen Konstellationen die strengen Maßstäbe der Entscheidung 1 StR 577/09 nicht rückwirkend angewendet werden dürfen.²⁷

Selbstanzeigen dürfen zudem nicht „neue erhebliche Unrichtigkeiten“ enthalten. In der Praxis bedeutet dies: Wer zwar Ausgangsumsätze nacherklärt, diese aber zugleich mit unberechtigten Vorsteuerbeträgen (z.B. aus Scheinrechnungen) kompensiert, riskiert die Unwirksamkeit der Selbstanzeige.

23 BGH, Beschl. v. 17.03.2009 – 1 StR 479/08, Leitsatz 1 und Rn. 22 ff. (HRRS), <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/08/1-479-08.php>.

24 BGH, Beschl. v. 17.03.2009 – 1 StR 479/08, Leitsatz 2 und Rn. 11–13 (HRRS), <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/08/1-479-08.php>.

25 BGH, Urt. v. 20.05.2010 – 1 StR 577/09 (BGHSt 55, 180), zur „vollständigen Rückkehr zur Steuerehrlichkeit“, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/09/1-577-09.php>.

26 BGH-Pressemitteilung v. 28.05.2010 („Halbe Wahrheit bewirkt noch keine Straffreiheit“), abrufbar über die BGH-Website bzw. Berichtsquellen; vgl. beispielhaft die Zusammenfassung bei Haufe: https://www.haufe.de/recht/weitere-rechtsgebiete/wirtschaftsrecht/bgh-zur-selbstanzeige-halbe-wahrheit-bewirkt-noch-keine-straffre_210_77328.html.

27 BGH, Beschl. v. 20.11.2018 – 1 StR 349/18, Rn. 11 ff. (HRRS) mit Hinweis auf Art. 97 § 24 EGAO und BGHSt 55, 180, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/18/1-349-18.php>.

Bagatellabweichungen können unter bestimmten Voraussetzungen unschädlich sein; ab der Reform des § 371 AO ist jedoch regelmäßig eine Gesamtwürdigung vorzunehmen, wobei Abweichungen mit mehr als fünf Prozent des Verkürzungsbetrags jedenfalls nicht mehr als geringfügig gelten.^{28, 29}

4. Sperrgründe: Umsatzsteuer-Nachschau und Tatentdeckung

Ein wesentlicher Praxisfall ist die Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG) als Sperrgrund der Selbstanzeige. Wird eine Nachschau angeordnet bzw. durchgeführt, kann dies die Wirksamkeit einer Selbstanzeige sperren; der Sperrgrund entfällt nach der Rechtsprechung jedoch, wenn die Tat im Rahmen der Nachschau nicht entdeckt wurde. Für die Beratung folgt daraus: Sobald Nachschau-/Prüfungsmaßnahmen im Raum stehen, ist die zeitliche Sequenz von Berichtigung, Selbstanzeige und Kommunikation mit der Finanzverwaltung hochsensibel.³⁰

5. Konkurrenzfragen bei Umsatzsteuer: Voranmeldungen und Jahreserklärung

In Umsatzsteuerfällen stellt sich häufig die Frage, wie Voranmeldungen und Jahreserklärung konkurrenzrechtlich zusammenhängen und wie weit eine Berichtigung/Selbstanzeige reichen muss. Der BGH hat seine Rechtsprechung dahingehend präzisiert, dass unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen im Verhältnis zur unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung desselben Jahres regelmäßig als mitbestrafte Vortat in Gesetzeskonkurrenz stehen, soweit die unrichtigen Angaben aus den Voranmeldungen in der Jahreserklärung wieder enthalten sind.³¹

Für § 14c-Fälle folgt daraus in der Praxis: Die „Tat“ i.S.d. § 371 AO bzw. der Umfang einer Berichtigung nach § 153 AO muss konsequent über alle betroffenen Besteuerungszeiträume und Erklärungsebenen hinweg gedacht werden (Voranmeldungen und Jahreserklärung). Teilkorrekturen sind – je nach Tatzeitrecht – nur unter engen Voraussetzungen strafbefreiend bzw. mindern zumindest den Schuldumfang.

28 BGH, Beschl. v. 20.11.2018 – 1 StR 349/18, Rn. 59 ff. (HRRS) zur Unwirksamkeit bei neuen erheblichen Unrichtigkeiten, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/18/1-349-18.php>.

29 BGH, Beschl. v. 25.07.2011 – 1 StR 631/10 (BGHSt 56, 298), Leitsätze und Rn. 64 ff. (HRRS) zur Bagatellgrenze/Gesamtwürdigung; Schwelle > 5 % nicht geringfügig, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/10/1-631-10.php>.

30 BGH, Beschl. v. 25.07.2019 – 1 StR 556/18, Leitsatz in HRRS Oktober 2019 (Nr. 1045): Umsatzsteuer-Nachschau als Sperrgrund; Entfallen bei Nichtentdeckung der Tat im Rahmen der Nachschau, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/archiv/19-10/index.php?sz=5>.

31 BGH, Urt. v. 13.07.2017 – 1 StR 536/16, Rn. 50 ff. (HRRS) zur Gesetzeskonkurrenz/mitbestraften Vortat, <https://www.hrr-strafrecht.de/hrr/1/16/1-536-16.php>.

VIII. Vorgehensmodell und Checklisten für die Beratungspraxis

1. Schnelltest: Liegt ein § 14c-Fall vor?

Für die Erstqualifikation empfiehlt sich ein Schnelltest, der den Mandanten (oder das interne Tax-Team) zu einer belastbaren Einordnung führt, bevor Detailarbeit in der Buchhaltung/ERP erfolgt.

a) Tatbestandszuordnung

- Wurde Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen?
- Liegt ein unrichtiger Steuerausweis (Mehrbetrag) des leistenden Unternehmers vor (§ 14c Abs. 1 UStG) oder ein unberechtigter Steuerausweis (§ 14c Abs. 2 UStG)?
- Handelt es sich um B2B oder B2C (Endverbraucher)? Besteht Vorsteuerabzugsrecht beim Empfänger?
- Liegt eine Organschaft/Innenumsatz-Konstellation vor (Intercompany im Organkreis)?
- Sind Reverse-Charge- oder grenzüberschreitende Leistungsorte betroffen?

b) Sofortmaßnahmen (innerhalb weniger Tage)

- Rechnungsstopp bzw. Sperre weiterer fehlerhafter Rechnungsserien (Systemparameter, Billing-Regeln).
- Sicherung der Datenbasis (Export betroffener Belegkreise, Rechnungsaussteller, Kundenklassifikation, Steuersatzlogiken).
- Konzernweite Abstimmung: Wer ist „Herr des Verfahrens“ (Tax, Finance, Legal, Compliance, ggf. Insolvenzverwaltung)?
- Vorläufige Risikoquantifizierung nach Zeitraum und Empfängergruppe (B2B/B2C).

2. Korrekturpfad § 14c Abs. 1 UStG (unrichtiger Steuerausweis)

Der Korrekturpfad ist regelmäßig relativ „linear“, scheitert in der Praxis aber häufig an der fehlenden Rückzahlung/Verrechnung mit dem Leistungsempfänger.

- Rechnungsberichtigung gegenüber dem Leistungsempfänger (Storno/Neurechnung oder Berichtigungsschreiben; revisionssichere Ablage).
- Zivilrechtliche Grundlage der Rückabwicklung prüfen (Brutto-/Nettoabrede; Rückforderungsanspruch).
- Rückzahlung/Verrechnung des Mehrbetrags dokumentieren (Zahlungsnachweise, Verrechnungskonten, Abstimmungsprotokolle).
- Umsatzsteuerliche Berichtigung im Zeitraum der Berichtigung (keine Rückwirkung; § 17 analog).
- Flankierend: Korrektur der Vorsteuer beim Empfänger (Kommunikation; ggf. Bestätigungen).

3. Korrekturpfad § 14c Abs. 2 UStG (unberechtigter Steuerausweis)

Bei § 14c Abs. 2 UStG ist die Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens das Nadelöhr. Ohne belastbaren Nachweis zur Vorsteuerneutralisierung ist eine Zustimmung des Finanzamts praktisch schwer erreichbar.

- Empfänger identifizieren und Vorsteuerstatus klären (Unternehmer/Nichtunternehmer; Vorsteuerabzugsrecht).
- Nachweis, dass kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde, oder Nachweis der Rückzahlung der Vorsteuer an die Finanzverwaltung (Bestätigungen, Änderungsbescheide, Buchungsbelege).
- Gesonderten schriftlichen Antrag nach § 14c Abs. 2 Satz 5 UStG vorbereiten; Sachverhalt, Belege, Nachweisstrang strukturieren.
- Rechnungsberichtigung ggf. parallel vornehmen (auch wenn der BFH für den Berichtigungszeitpunkt auf die Gefährdungsbeseitigung abstellt).
- Berichtigungszeitraum anhand des Eintritts der Gefährdungsbeseitigung bestimmen; nicht an Antrag/Zustimmung „festmachen“.

4. Entscheidungsmatrix § 153 AO vs. § 371 AO

Die Entscheidung, ob eine Korrektur als Berichtigung nach § 153 AO ausreicht oder ob eine Selbstanzeige nach § 371 AO angezeigt ist, hängt weniger vom Etikett als von den tatsächlichen Risikomerkmale ab.

- Indizien für § 153 AO: plausibler Fehlerprozess; zeitnahe Entdeckung; konsistente interne Dokumentation; keine vorsatznahen Umstände; vollständige und unverzügliche Berichtigung nach Erkennen.
- Indizien für § 371 AO: vorsatznahe/bedingte Vorsatzmomente; wiederholte/serienmäßige Fehlabbrechnung trotz Warnsignalen; interne Hinweise/Whistleblowing; bereits eingetretene Steuerverkürzung „auf Zeit“; drohende Außenprüfung/Nachschau.
- Unabhängig vom gewählten Pfad: Vollständigkeit der Aufarbeitung ist zentral (Umfang der Besteuerungszeiträume, Steuerarten, Tatbeiträge).
- Sperrgründe prüfen (insb. Umsatzsteuer-Nachschau, Tatentdeckung, Einleitung Straf-/Bußgeldverfahren).

5. Konzern- und Governance-Aspekte

Konzernweite § 14c-Projekte sind in der Regel interdisziplinär. Die Schnittstellen zwischen Tax, Accounting, Legal/Contract Management und IT (ERP/Billing) sind häufig das eigentliche Projektrisiko.

- Klare Rollen: Steuerliche Bewertung (Tax), Datenauszüge/Belegketten (Finance/IT), Vertrags- und Rückforderungsfragen (Legal), Koordination mit Behörden/Verteidigung (Legal/Verteidiger).
- Einheitliches „Single Source of Truth“-Datenmodell (Beleg-ID, Zeitraum, Gesellschaft, Kunde, Steuerlogik, Korrekturstatus).
- Kommunikationsstrategie: abgestimmte Kundenanschriften, konsistente Begründung gegenüber dem Finanzamt, Vermeidung widersprüchlicher Darstellungen.
- Nachhaltige Prozessanpassungen (Steuerschlüssel, Kundenklassifikation, Reverse-Charge-Regeln, Organschaftslogik, Rechnungsfreigaben).

IX. Zusammenfassung

§ 14c UStG bleibt ein zentraler Risikotreiber im Umsatzsteuerrecht, weil bereits der formale Steuerausweis eine Steuerschuld auslösen kann. Die aktuelle Entwicklung (EuGH/BMF) führt zwar in

bestimmten B2C-Konstellationen zu Entlastungen, erhöht aber zugleich die Anforderungen an die Dokumentation des Endverbraucherstatus. Strafrechtlich ist § 14c typischerweise nicht der Kern, sondern der „Anlass“: Entscheidend sind die Erklärungspflichten, die zeitnahe Berichtigung nach § 153 AO bzw. – bei vorsatznahen Risiken – eine wirksame, vollständige Selbstanzeige nach § 371 AO sowie die Kontrolle von Sperrgründen. In Konzernen sind robuste Billing- und Governance-Strukturen der wichtigste präventive Hebel.

Anhang: Auswahl der zitierten Entscheidungen und Verwaltungsanweisungen

BFH (Umsatzsteuerrecht):

- BFH, Urt. v. 17.02.2011 – V R 39/09 (Rechnungsbegriff § 14c Abs. 2).
- BFH, Urt. v. 12.10.2016 – XI R 43/14 (Reverse-Charge; § 14c Abs. 1).
- BFH, Urt. v. 16.05.2018 – XI R 28/16 (Berichtigung § 14c Abs. 1; Rückzahlung).
- BFH, Urt. v. 13.12.2018 – V R 4/18 (§ 14c Abs. 1 auch bei Rechnung an Nichtunternehmer; fehlende Rückwirkung).
- BFH, Urt. v. 26.06.2019 – XI R 5/18 (negativer Betrag; keine § 14c-Schuld).
- BFH, Urt. v. 18.09.2019 – XI R 39/17 (Organschaft; Innenumsätze; keine § 14c-Rechnung).
- BFH, Beschl. v. 27.07.2021 – V R 43/19 (Berichtigung § 14c Abs. 2; Zeitraum der Gefährdungsbeseitigung).
- BFH, Urt. v. 27.11.2019 – XI R 35/17 (Organschaft und vorläufige Eigenverwaltung).

BGH (Steuerstrafrecht):

- BGH, Beschl. v. 17.03.2009 – 1 StR 479/08 (§ 153 AO: Entstehen der Berichtigungspflicht; 13 Steueranmeldungen).
- BGH, Urt. v. 20.05.2010 – 1 StR 577/09 (BGHSt 55, 180; vollständige Rückkehr zur Steuerehrlichkeit).
- BGH, Beschl. v. 25.07.2011 – 1 StR 631/10 (BGHSt 56, 298; Bagatellabweichungen/5%-Schwelle).
- BGH, Urt. v. 13.07.2017 – 1 StR 536/16 (Konkurrenz USt-VA/USt-Jahreserklärung; mitbestrafte Vortat).
- BGH, Beschl. v. 20.11.2018 – 1 StR 349/18 (Vertrauensschutz/Art. 97 § 24 EGAO; neue erhebliche Unrichtigkeiten).
- BGH, Beschl. v. 25.07.2019 – 1 StR 556/18 (USt-Nachschau als Sperrgrund; Entfallen bei Nichtentdeckung).

Finanzverwaltung (BMF):

- BMF-Schreiben v. 27.02.2024 – III C 2 – S 7282/19/10001 :002 (Umsetzung EuGH C-378/21; Anpassung UStAE Abschnitt 14c.1).
- BMF-Schreiben v. 18.03.2025 – Sonderregelung für Kleinunternehmer (Folgen für § 14c bei B2C).