

UMSATZSTEUER/NATO-TRUPPENSTATUT

## Die Steuerbefreiung nach dem Zusatzabkommen zum NATO-Truppenstatut im Überblick

von Diplom-Finanzwirt Rüdiger Weimann, Dozent, Lehrbeauftragter und freier Gutachter in Umsatzsteuerfragen, Dortmund

Die Steuerbefreiung beim Verkauf von Fahrzeugen an NATO-Truppen oder deren Angehörige folgt eigenen Regeln nach Art. 67 Abs. 3 Zusatzabkommen zum NATO-Truppenstatut (NATO-ZAbk). Der folgende Beitrag verschafft Ihnen einen Überblick über die Regelungen und deren Hintergründe. Autohäuser, die „NATO-Geschäfte“ tätigen, sollten den elf Punkte umfassenden Beitrag unbedingt lesen. |

### 1. Zweck der Steuerbefreiung

Im Interesse der gemeinsamen Verteidigung sollen die von den NATO-Entsendestaaten geleisteten Ausgaben für die Beschaffung ihrer in der Bundesrepublik Deutschland stationierten ausländischen Truppen nicht mit deutscher Umsatzsteuer belastet werden.

Dies wird erreicht durch eine besondere Umsatzsteuerbefreiung (Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk) für Leistungen an die

- im Inland stationierten und
- den **Entsendestaaten** unterstehenden ausländischen Truppen.

**Wichtig |** Damit sind Fahrzeuglieferungen an Truppenteile, die der **NATO** unmittelbar unterstehen, nicht begünstigt. Gleiches gilt für nichtmilitärische Organisationen der NATO (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Az. IV A 6 – S 7492 – 13/04, Tz. 4 f., Abruf-Nr. 081748) und im Ausland stationierte Truppenteile (siehe unter 3.)

### 2. Trotz Steuerbefreiung voller Vorsteuerabzug

Bei der Steuerbefreiung nach Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk handelt es sich um eine Spezialvorschrift außerhalb des Umsatzsteuergesetzes: Sie ist vorrangig vor den allgemeinen Steuerbefreiungen nach § 4 UStG anzuwenden.

In der Folge ist der Vorsteuerabzug für steuerfreie Umsätze nicht ausgeschlossen (§ 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG, § 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG; vgl. Abschn. 15.13. Abs. 5 S. 3 UStAE; BMF, Schreiben vom 04.11.2015, Az. III C 2 – S 7304/15/10001, Abruf-Nr. 145728).

**PRAXISTIPP |** Das Autohaus hat trotz der Steuerbefreiung des Ausgangsumsatzes auf den Eingangsumsatz den vollen Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG). Damit wird auf beiden Seiten – Autohaus und Truppe/Truppenangehöriger – eine vollkommene Umsatzsteuerentlastung erreicht.

Steuerentlastung  
auf beiden Seiten

Nicht begünstigte  
Geschäfte

Vorsteuerabzug  
auf vollen Eingangsumsatz

### 3. Begünstigter Personenkreis

Die Steuerbefreiung wird bei Leistungen an Vertragsparteien des Nordatlantikvertrags gewährt. Begünstigt sind Umsätze an die im Inland stationierten NATO-Truppen und deren ziviles Gefolge.

**Wichtig |** Lieferungen ins Ausland fallen nicht unter Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk. Diese Umsätze können aber als Ausfuhrlieferungen (§ 6 UStG) steuerfrei sein, wenn der Liefergegenstand ins Drittlandsgebiet befördert oder versendet wird. Für Lieferungen ins übrige Gemeinschaftsgebiet kommt die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 7 Buchst. b UStG in Betracht.

### 4. Begünstigte Umsätze

Steuerfrei sind Lieferungen und sonstige Leistungen, die

- unmittelbar an die Truppe und das zivile Gefolge für militärische oder dienstliche Zwecke bewirkt werden oder
- zum privaten Gebrauch oder Verbrauch durch die Mitglieder der Truppe, des zivilen Gefolges oder deren Angehörige (= berechnete Personen) bestimmt sind.

**Wichtig |** In beiden Fällen muss der Beschaffungsauftrag unmittelbar von der amtlichen Beschaffungsstelle erteilt werden (siehe unten 7. ff.).

### 5. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

Das Autohaus kann die Umsatzsteuerbefreiung nur in Anspruch nehmen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Die Leistung muss von einer amtlichen Beschaffungsstelle der Truppe oder des zivilen Gefolges oder von einer deutschen Behörde für die Truppe oder das zivile Gefolge in Auftrag gegeben worden sein.
- Die Steuerbefreiung muss bei der Berechnung des Preises berücksichtigt sein.
- Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen nachgewiesen sein.

### 6. Amtliche Beschaffungsstellen

Das BMF gibt die amtlichen Beschaffungsstellen, die zur Erteilung von Aufträgen berechtigt sind, regelmäßig öffentlich bekannt (zuletzt BMF, Schreiben vom 02.01.2019, Az. III C 3 – S 7492/07/10001, Abruf-Nr. 37528440).

**Wichtig |** Soweit Beschaffungsstellen in der Liste nicht enthalten sind, können Anfragen an besondere Verbindungsstellen der jeweiligen Truppen gerichtet werden. Die Verbindungsdienststellen können schriftlich bestätigen, ob es sich bei der auftragserteilenden Stelle um eine amtliche Beschaffungsstelle handelt (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 14, Abruf-Nr. 081748).

NATO-Truppen und ziviles Gefolge

Für militärische und dienstliche Zwecke und zum privaten Ge- und Verbrauch

Drei Voraussetzungen

BMF-Liste wird laufend aktualisiert

## 7. Auftragsvergabe durch eine amtliche Beschaffungsstelle

Die Umsatzsteuerbefreiung setzt voraus, dass die Lieferung oder sonstige Leistung von einer amtlichen Beschaffungsstelle der jeweiligen Truppe oder des zivilen Gefolges oder von einer deutschen Behörde für die Truppe oder das zivile Gefolge in Auftrag gegeben worden ist. Die amtliche Beschaffungsstelle muss demnach an der Begründung der Leistungspflicht mitgewirkt haben (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 16, Abruf-Nr. 081748).

**PRAXISTIPP** | Der Auftrag gilt nur dann als von einer amtlichen Beschaffungsstelle erteilt, wenn er von einem abschlussbevollmächtigten Vertreter unterzeichnet ist. In diesen Fällen stellt die berechtigte Person bei der Beschaffungsstelle einen Antrag mit Angaben zum Unternehmer, zur Leistung und zum Preis.

Wird die Leistungspflicht wie im NW-Geschäft durch Vertrag begründet, wirkt die amtliche Beschaffungsstelle regelmäßig dadurch mit, dass sie

- ein Vertragsangebot abgibt oder
- ein ihr zugegangenes Vertragsangebot annimmt.

Im amerikanischen Beschaffungsverfahren wird für Leistungen an berechtigte Personen ein besonderer Beschaffungsauftrag (Vertragsantrag) verwendet (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 18 u. Anlage 2, Abruf-Nr. 081748).

## 8. Fehlerhafte Auftragsvergabe

Schaltet eine berechtigte Person die amtliche Beschaffungsstelle ein, nachdem die Leistungspflicht entstanden ist, liegt keine Auftragsvergabe durch eine amtliche Beschaffungsstelle vor.

Gleiches gilt, wenn später ein Vertragspartner ausgetauscht wird (amtliche Beschaffungsstelle statt des Mitglieds oder seines Angehörigen). Es ist allerdings nicht zu beanstanden,

- wenn der Auftrag der amtlichen Beschaffungsstelle nachgereicht wird,
- bevor mit der Ausführung der Leistung begonnen wird (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 17, Abruf-Nr. 081748).

**PRAXISTIPP** | Warten Sie in diesem Fall vor jedweder Erfüllungshandlung den offiziellen Auftragseingang ab!

## 9. Rechnungsstellung

Das Autohaus ist verpflichtet, für das NW-Geschäft innerhalb von sechs Monaten eine Rechnung auszustellen (§ 14 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 S. 2 UStG), weil es sich bei der ausländischen Streitkraft um eine juristische Person des öffentlichen Rechts handelt (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 66, Abruf-Nr. 081748).

Unterschrift  
des abschluss-  
bevollmächtigten  
Vertreters

Besonderheit im  
amerikanischen  
Beschaffungs-  
verfahren

Rechnung innerhalb  
von sechs Monaten  
stellen

Vertragspartner und Leistungsempfänger des Autohauses ist

- die Truppe bzw. das zivile Gefolge
- vertreten durch die jeweilige amtliche Beschaffungsstelle (oder eine deutsche Behörde), die die Fahrzeuglieferung für die ausländische Truppe in Auftrag gibt.

Gegenüber diesen Einrichtungen hat das Autohaus daher im Rahmen des vorgeschriebenen Beschaffungsverfahrens abzurechnen. Die Einrichtungen sind grundsätzlich Rechnungsempfänger, und nicht der Truppenangehörige, selbst wenn dieser das Fahrzeug unmittelbar in Empfang nimmt (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 69, Abruf-Nr. 081748).

**PRAXISTIPP** | Schreiben Sie eine Rechnung mit den Pflichtangaben nach den §§ 14, 14a UStG. Beachten Sie dabei die folgenden Besonderheiten:

- Adressieren Sie die Rechnung an die amtliche Beschaffungsstelle.
- Weisen Sie auf die Truppe und den Truppenangehörigen hin.
- Weisen Sie auf die Steuerbefreiung hin.

Das muss in die Rechnung

#### MUSTERRECHNUNG / Umsätze nach Art. 67 Abs. 3 NATO-ZAbk

An die ... *[Name und Anschrift der amtlichen Beschaffungsstelle]*

Sie erhalten diese Rechnung in Vertretung der ... *[Name und Anschrift der Truppe]* für ... *[ggf. Name des Truppenangehörigen]*. Die abgerechnete Lieferung erfolgt nach § 26 Abs. 5 Umsatzsteuergesetz in Verbindung mit Art. 67 Abs. 3 Zusatzabkommen zum NATO-Truppenstatut umsatzsteuerfrei.

Für die Umsatzsteuerbefreiung ist es unschädlich, wenn vor der Auftragerteilung z. B. ein auf den Namen der berechtigten Person ausgestellter Kostenvoranschlag oder ausgestelltes Angebot der amtlichen Beschaffungsstelle vorgelegt wird.

**Wichtig** | Die Steuerbefreiung muss bei der Berechnung des Preises berücksichtigt werden. D. h., das Autohaus muss das „Entgelt erkennbar in Höhe der Steuerentlastung“ mindern. Auch diesem Erfordernis wird durch den Hinweis auf die Umsatzsteuerbefreiung Genüge getan (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz 28 Abruf-Nr. 081748).

Steuerfreiheit bei Preisberechnung berücksichtigen

## 10. Unbare Zahlung

Barzahlungen sind grundsätzlich unzulässig. Zur Verhinderung von Missbräuchen entrichten die Truppen das Entgelt

- durch Scheck oder
- durch Überweisung von einem Konto der zahlenden Dienststelle.

Nur Bares ist Wahres

Die Umsatzsteuerbefreiung kann auch in Anspruch genommen werden, wenn der Unternehmer dem Mitglied der Truppe in Höhe des von der Truppe geschuldeten Entgelts auf der Grundlage eines besonderen Vertrags ein Darlehen gewährt (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 22, Abruf-Nr. 081748).

Zahlungsreihenfolge  
einhalten

Möchte ein Truppenangehöriger beim Erwerb eines NW einen GW in Zahlung geben, kann die Steuerbefreiung für das NW-Geschäft nur gewährt werden, wenn die amtliche Beschaffungsstelle den gesamten Kaufpreis bezahlt:

- Zunächst muss das Autohaus den Preis für den GW an die Beschaffungsstelle zahlen.
- Danach überweist die Beschaffungsstelle den Gesamtpreis für den NW.

## 11. Nachweis der Steuerbefreiung

Die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung nach dem NATO-ZAbk sind nachzuweisen. Dass die Voraussetzungen vorliegen, muss sich eindeutig und leicht nachprüfbar aus den Belegen (Belegnachweis) und aus den Aufzeichnungen des Unternehmers (Buchnachweis) ergeben (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 29, Abruf-Nr. 081748).

Abwicklungsschein  
und Beschaffungsaufträge

### Belegnachweis

Belegnachweis ist grundsätzlich ein ordnungsgemäß ausgefüllter Abwicklungsschein. Dieser enthält eine Empfangs- und Zahlungsbescheinigung der zuständigen Stelle (amtlichen Beschaffungsstelle, Empfangsdienststelle oder Zahlstelle) nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 73 Abs. 1 Nr. 1 UStDV; Muster = Anlage zum BMF-Schreiben vom 20.06.2014, Az. IV D 3 - S 7492/12/10001, Abruf-Nr. 141905):

- Teil 1 des Abwicklungsscheins (Lieferschein) ist vom Unternehmer (Autohaus) und
- Teil 2 des Abwicklungsscheins (Empfangsbestätigung und Zahlungsbescheinigung) ist von der Truppe auszufüllen.

**PRAXISTIPP** | Der BFH lässt den Nachweis der Steuerfreiheit auch durch andere Unterlagen zu, aus denen sich die materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung aufgrund der objektiven Beweislage ergeben (BFH, Urteil vom 05.07.2012, Az. V R 10/10, Abruf-Nr. 123259). Das BMF folgt dieser Rechtsauffassung (BMF, Schreiben vom 20.06.2014, Abruf-Nr. 141905). Dennoch: Vermeiden Sie Streitigkeiten, setzen Sie möglichst immer auf den Abwicklungsschein.

**Wichtig** | Zum Belegnachweis gehören auch die von amtlichen Beschaffungsstellen verwendeten Beschaffungsaufträge (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 30, Abruf-Nr. 081748).

### Buchnachweis

Ein ordnungsgemäßer Buchnachweis setzt voraus, dass die Umsätze, für die die Umsatzsteuerbefreiung nach dem NATO-ZAbk in Anspruch genommen wird, getrennt von den übrigen steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätzen aufgezeichnet werden. Soweit sich die Voraussetzungen nicht aus den Aufzeichnungen selbst ergeben, muss dort ein Hinweis auf die entsprechenden Belege erbracht werden. Die müssen so aufbewahrt werden, dass sie kurzfristig aufzufinden sind (BMF, Schreiben vom 22.12.2004, Tz. 34, Abruf-Nr. 081748)

NATO-Umsätze  
getrennt von  
anderen aufzeichnen