

für die der ermäßigte Steuersatz gelte. Der Einspruch blieb ohne Erfolg.

Das FG wies die Klage ab. Die Produkte seien als „andere nicht alkoholhaltige Getränke“ der Pos. 2202 KN anzusehen, deren Lieferung nach dem Regelsteuersatz zu versteuern sei (Hessisches FG vom 25.11.2010, 7 K 3205/08, Haufe-Index 2648350).

## Entscheidung

Aus den in den Praxis-Hinweisen dargestellten Gründen hat der BFH die Revision der Klägerin als unbegründet zurückgewiesen.

Ulrich Krüger

## Ermäßigter Steuersatz bei Verabreichung eines Starksolebades (Floating)

### Leitsatz

Die Verabreichung eines Starksolebades (Floating) ist keine Verabreichung eines Heilbades, wenn diese nicht für therapeutische Zwecke erfolgt.

**BFH, Urteil vom 28.8.2014 – V R 24/13**

*Volltext digital: Haufe-Index 7454533*

*Kommentierung digital: Haufe-Index 7488990*

**Normenkette:** § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 UStG, Art. 98 Abs. 2 Satz 1, Art. 98 Abs. 3 Anhang III MwStSystRL

### Praxis-Hinweise

1. Nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 Alternative 2 UStG ermäßigt sich der Steuersatz für die **Verabreichung von Heilbädern**. Unionsrechtlich kann der ermäßigte Steuersatz nach Art. 98 Abs. 2 Satz 1, Abs. 3 MwStSystRL i.V.m. Kategorie 17 des Anhangs III auf steuerpflichtige **medizinische Versorgungsleistungen und zahnärztliche Leistungen sowie Thermalbehandlungen** angewendet werden. Die Rechtsprechung geht von **eng auszulegenden Ausnahmetatbeständen** aus.

2. Entsprechend der Richtlinie muss das **Heilbad** eine **Thermalbehandlung** sein und im Rahmen einer **medizinischen Heilbehandlung erfolgen und Heilzwecken dienen**. Denn die Richtlinie stellt die Thermalbehandlung den medizinischen Versorgungsleistungen und den zahnärztlichen Leistungen gleich. Bereits nach **bisheriger Rechtsprechung** muss daher die Verabreichung eines Heilbades der Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung und damit dem Schutz der menschlichen Gesundheit dienen. Danach ist z.B. die **Nutzung einer Sauna in einem Fitnessstudio nicht steuersatzermäßigt** (BFH, Urteil vom 12.5.2005, V R 54/02, BStBl II 2007, 283.). Zwar hat die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung zunächst mit einem **Nichtanwendungserlass** belegt (BMF-

Schreiben vom 20.3.2007, BStBl I 2007, 307). Der Verwaltung hat sich aber der BFH-Rechtsprechung nunmehr mit BMF-Schreiben vom 28.10.2004 (BStBl I 2014, 1439) **doch angeschlossen** und Abschn. 12.11 Abs. 3 UStAE mit einer **Übergangsregelung zum 1.7.2015** neu gefasst.

3. Ein **Starksolebad** ist aufgrund der erforderlichen therapeutischen Zielsetzung nur dann ein Heilbad, wenn das Floating zur Behandlung einer Krankheit oder einer Gesundheitsstörung dient. Floating zur Steigerung des Wohlbefindens und zur Erholung ist nicht steuersatzermäßigt.

4. Starksolebäder sind auch keine mit dem Betrieb eines Schwimmbades verbundenen Umsätze.

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 Alternative 1 UStG ermäßigt sich der Steuersatz für die unmittelbar **mit dem Betrieb der Schwimmbäder verbundenen Umsätze**. Unionsrechtlich muss es sich nach Art. 98 Abs. 2 Satz 1, Abs. 3 i.V.m. Anhang III Kategorie 14 MwStSystRL um die **Überlassung von Sportanlagen** handeln. Daher muss das **Schwimmbad eine Sportanlage** und somit zur Ausübung einer sportlichen Betätigung geeignet und bestimmt sein. Dies trifft auf Erholungsbadeinrichtungen nicht zu.

Kein Schwimmbad sind daher **Becken und Tanks** einer Floatinganlage, die für eine **sportliche Betätigung** wie Schwimmen nach Größe und Ausstattung **nicht geeignet** sind, sondern ausschließlich dazu dienen, das schwerelose Treiben an der Wasseroberfläche mit dem Ziel der körperlichen und geistigen Entspannung zu ermöglichen.

### Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, betrieb ein Floating-Center, indem sie sie ihren Kunden sog. Starksolebäder (Floating-Becken und -Tanks) entgeltlich zur Nut-

zung überließ. Die Tanks hatten eine Größe von 2,30 m × 1,40 m × 1,40 m, die Becken von 2,50 m × 1,80 m × 2,30 m. Die Becken und Tanks waren mit einer konzentrierten Salzwasserlösung auf Körpertemperatur gefüllt. Der hohe Salzgehalt des Wassers führt zum Auftrieb und dadurch zur Körperentspannung. Floating kann Wellnesszwecken oder therapeutischen Zwecken dienen. Die Klägerin wendete auf ihre Umsätze den ermäßigten Steuersatz an, das Finanzamt bestand auf der Anwendung des Regel-

steuersatzes. Einspruch und Klage (FG München, Urteil vom 8.2.2012, 3 K 1738/09) hatten keinen Erfolg.

### Entscheidung

Der BFH bestätigte inhaltlich die Entscheidung der Vorinstanz.

Dr. Christoph Wäger

## Abgrenzung Bauwerk und Betriebsvorrichtung

### Leitsatz

Betriebsvorrichtungen sind keine Bauwerke i. S. v. § 13b Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 UStG a. F.

BFH, Urteil vom 28.8.2014 – V R 7/14

Volltext digital: *Haufe-Index 7400376*

Kommentierung digital: *Haufe-Index 7487553*

**Normenkette:** § 13b Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 UStG, Art. 199 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL, § 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG

### Praxis-Hinweise

1. Nach § 13b Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 UStG a. F. (= § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG) entsteht bei „Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen“ die Steuer „mit Ausstellung der Rechnung ...“. Hierfür schuldet der Leistungsempfänger gemäß § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG a. F. (= § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG in seiner Fassung bis zum 1.10.2014) „die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist, der Leistungen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 erbringt“.

2. **Bauwerke** i. S. v. § 13b Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 UStG a. F. sind unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sachen. **Betriebsvorrichtungen gehören nicht hierzu.**

a) § 13b Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 UStG a. F. definiert den Begriff des Bauwerks nicht. Nach allgemeinem Begriffsverständnis ist ein Bauwerk eine unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sache.

b) In das Bauwerk **eingebaute Anlagen** sind nur dann **Bestandteil des Bauwerks**, wenn sie für **Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutz-**

**barkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung** sind. Die Anlage muss hierfür eine **Funktion für das Bauwerk** selbst haben. Dient die Anlage demgegenüber **eigenen Zwecken**, indem sie z. B. durch Stromerzeugung eine Einnahmequelle verschaffen soll, ist sie **kein Bauwerksbestandteil**. **Nicht** zu den Bauwerksbestandteilen gehören danach **Betriebsvorrichtungen**. Sie dienen gegenüber dem Bauwerk einem **eigenständigen Zweck**. Sie haben keine Funktion für das Bauwerk, sondern sind dort lediglich untergebracht. Ihr Einbau führt zu keiner Änderung des Bauwerks.

c) Dies entspricht auch dem **Unionsrecht**. So beschränkt sich die Befugnis, eine Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers anzuordnen, nach Art. 199 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL auf Leistungen „im Zusammenhang mit Grundstücken“. Insoweit ist zu berücksichtigen, dass zwar die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken gemäß Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL steuerfrei ist. Diese Steuerfreiheit erstreckt sich aber nach Art. 135 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL nicht auf dauerhaft eingebaute „Vorrichtungen und Maschinen“ und damit nicht auf Betriebsvorrichtungen.

### Sachverhalt

Die Klägerin ist im Anlagebau tätig und entwickelte eine aus 18 Einzelbauteilen bestehende Entrauchungsanlage für industrielle Großfeuerungsanlagen, speziell für sog. Ziehöfen. Die Anlage diente der Abfilterung der von den Ziehöfen ausgehenden Abwärme und der von ihnen abgegebenen Staubpartikel, um einen störungsfreien Betrieb der in den Werk- und Maschinenhallen von Produktionsunternehmen aufgebauten Ziehöfen zu gewährleisten. Die Klägerin baute die von ihr entwickelte Entrauchungsanlage in die Produktionshallen eines Kunden ein. Für den Einbau und die Montage nahm die