

Herausgeber:

Karl E. Bruckner
Heinz Jirousek
Stefan Melhardt
Wolfgang Nolz
Michael Scheiner
Hannes Schuh

Steuerrecht aktuell

Wer hat das Sagen im Steuerrecht?

Clemens Ph. Schindler:

**Schlussanträge in der Rs SEVIC –
Gemeinschaftsrecht ermöglicht
grenzüberschreitende Verschmelzung**

Clemens Thiele:

**Steuerliche Abschreibung von
Domainanschaffungskosten**

Erich Novacek:

**Aktuelle Entscheidungen des VwGH
zur Getränkesteuerrückerstattung**

**Neuer VO-Entwurf als Ersatz für
aufgehobenen § 117 BAO**

Internationales Steuerrecht

Heinz Jirousek:

**Neues Doppelbesteuerungsabkommen
Österreich-Rumänien**

Heinz Jirousek:

Anfragebeantwortungen des BMF

Steuerliche Abschreibung von Domainanschaffungskosten*)

OSZ 2005/

999, S. 473

Entscheidungen der Finanzbehörden bzw Fiskaltribunale zur steuerlichen Behandlung von Internet Domains sind bisher sehr dünn gesät. Für umso mehr Aufmerksamkeit¹⁾ sorgte daher das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz²⁾, wonach die Kosten für die Übernahme einer Domain nicht von der Steuer abgesetzt werden könnten. Das noch nicht rechtskräftige Urteil gibt Anlass, nach österreichischem Abgabenrecht zu erörtern, inwieweit Aufwendungen für den Kauf einer Internet Domain steuerlich berücksichtigt werden können?

RA Dr. Clemens Thiele,
LL.M. Tax (GGU)
Salzburg

1. Problemstellung³⁾

Die (späteren) Kläger waren zur Einkommensteuer zusammen veranlagte Eheleute. Der Kläger erzielte ua Einkünfte aus dem *selbstständigen Betrieb* einer Presse- bzw Werbeagentur, in deren Rahmen er Haus- und Hotelprospekte, Kataloge, Werbefotos usw erstellte. Seine Gewinne hieraus ermittelte er im Wege der sog Überschussrechnung gem § 4 Abs 3 dEStG⁴⁾. Für das Streitjahr 2000 hatte er in seiner Gewinnermittlung ua „Übernahmekosten Domain-Adresse“ in Höhe von DM 8.700,- (entspricht ca € 4.448,-⁵⁾) als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben erfasst und hierzu angegeben, er hätte „nur den Namen gekauft und die Internetseite selbst eingerichtet“. In dem Einkommensteuerbescheid 2000 setzte das Finanzamt jedoch einen Gewinn aus Gewerbebetrieb des Klägers an, bei dem diese Aufwendungen unberücksichtigt blieben und begründete dies damit, dass es sich bei der Domainadresse um ein nicht abschreibbares Wirtschaftsgut handeln würde.

Der hiergegen eingelegte Einspruch, mit dem die Kläger auf die „Verbindung von § 4 Abs 3 dEStG mit § 6 Abs 1 Z 1 und 2 dEStG“ hinwiesen, blieb ohne Erfolg. Das Finanzamt vertrat weiterhin die Auffassung, bei einer Domainadresse handelte es sich um ein immaterielles Wirtschaftsgut.

Mit der nachfolgenden Klage beim Finanzgericht machten die Abgabepflichtigen geltend, die ausgewiesenen Domainkosten seien für den Kauf eines abnutzbaren Wirtschaftsguts entstanden. Da der Domainname für sie einen Vermögensvorteil darstellte, der den Klägern nicht ohne weiteres entzogen werden könnte und dessen wirtschaftlicher Wert unabhängig von den tatsächlichen Veräußerungsbeschränkungen übertragen werden könnte, wäre er als Wirtschaftsgut zu qualifizieren. Es käme zwar keine Abschreibung aufgrund technischer Abnutzung in Betracht, da kein körperlicher Verschleiß festgestellt werden könnte. Als den immateriellen Gütern nahestehendes Wirtschaftsgut könnte aber eine wirtschaftliche Abnutzung vorkommen, wenn unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten eine begrenzte zeitliche Verwertbarkeit gegeben wäre. Wegen der rasanten technischen wie auch inhaltlichen Weiterentwick-

lung bei Internetauftritten könnte eine wirtschaftliche Abnutzung nicht verneint werden, sodass die Anschaffungskosten über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben wären.

Nummehr musste das Gericht zur Frage Stellung nehmen, inwieweit Aufwendungen für eine Internet-(Domain-)Adresse steuerlich berücksichtigt werden können?

2. Entscheidung des Gerichts⁶⁾

Das dt Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Das Finanzamt hatte die Berücksichtigung von im Zusammenhang mit dem Erwerb der Domainadresse entstandenen Aufwendungen zu Recht versagt, denn hierbei handelte es sich weder um sofort abzugsfähige Betriebsausgaben noch um Anschaffungskosten für ein abschreibungsfähiges Wirtschaftsgut.

Die Domainadresse stellte ein immaterielles Wirtschaftsgut dar, das bei einer Nutzung zur Einkünfteerzielung zum Anlagevermögen gehörte. Sie ermöglichte dauerhaft den Internetauftritt, der in allen Unternehmensbereichen (Werbung, Beschaffung, Vertrieb usw) zum Einsatz kommen kann. Internetadressen würden – wie gerade auch der Anlassfall bestätigte – am Markt gehandelt, vermietet, abgetreten und (nach allerdings umstrittener Auffassung) gepfändet, wären demnach nicht nur einzeln bewertbar, sondern sogar einzeln veräußerbar. Sie unterstehen – wie mittlerweile zivilrechtlich geklärt⁷⁾ – dem Schutz ua des Namensrechts nach § 12 dBGB bzw dem des Markengesetzes, womit unter bestimmten weiteren Voraussetzungen (Verwechslungsgefahr) das Auftreten eines anderen am Markt (zB eines Konkurrenten) unter demselben oder einem ähnlichen Namen verhindert bzw unterbunden werden kann, was den besonderen wirtschaftlichen Wert der Internetadresse für den gewerblich/unternehmerisch tätigen Steuerpflichtigen unterstreicht.

Eine Internetadresse erfüllt demnach alle nach dt Rsp und Lehre an ein Wirtschaftsgut zu stellenden Anforderungen. Da das mit der Domain verbundene (Nutzungs-)Recht und nicht etwa dessen körperliche Registrierung bei der Denic e.G., der deutschen Domain-Vergabestelle, im Vordergrund steht, handelte es sich um ein Wirtschaftsgut immaterieller Art. Im Streitfall wäre dieses Wirtschaftsgut, da entgeltlich von einem Dritten erworben, auch mit den aufgewendeten Anschaffungskosten (Netto-Kaufpreis) aktivierbar iSd § 248 Abs 2 dHGB, § 5 Abs 2 dEStG.

*) RA Dr. Clemens Thiele, LL.M. Tax (GGU), Anwalt.Thiele@eurolawyer.at; Näheres unter <http://www.cybertax.at>.

1) Vgl Doralt, Domain-Adresse – nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, RdW 2005/278, 243.

2) Urteil vom 16. 11. 2004, 2 K 1431/03, CR 2005, 525 m Anm Schmittmann = DB 2005, 697 = MMR 2005, 336 m Anm Terhaag/Terhaag.

3) Sachverhalt und Verfahrensgang zu FG Rheinland-Pfalz, 16. 11. 2004, 2 K 1431/03, CR 2005, 525 m Anm Schmittmann = DB 2005, 697 = MMR 2005, 336 m Anm Terhaag/Terhaag.

4) Entspricht der Einnahmen-/Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988.

5) In RdW 2005/278, 243 offenbar irrtümlich mit € 8.700,- angegeben, was allerdings für die Problemstellung völlig ohne Bedeutung ist.

6) FG Rheinland-Pfalz, 16. 11. 2004, 2 K 1431/03, CR 2005, 525 m Anm Schmittmann = DB 2005, 697 = MMR 2005, 336 m Anm Terhaag/Terhaag.

7) Unter Hinweis auf Palandt, BGB⁶³ (2004), § 12 Rz 10 mwN.

Die Finanzrichter vermochten jedoch keinen im Laufe der Zeit eintretenden Wertverzehr der Domainadresse zu erkennen. Im Unterschied zu der von den Klägern als vergleichbare Wirtschaftsgüter herangezogenen Computersoftware, deren wirtschaftlicher (Nutzungs-)Wert sich wegen der rasch fortschreitenden technischen Entwicklung erfahrungsgemäß innerhalb einer bestimmten (eher kurzen) Zeit erschöpfte, bestünden bei Domainadressen keine Anhaltspunkte, insbesondere auch keine Erfahrungssätze dafür, dass deren Nutzung – so wie sich dies im Zeitpunkt der Anschaffung darstellt – unter rechtlichen, technischen oder wirtschaftlichen Gesichtspunkten einer zeitlichen Begrenzung unterläge. Die Domainadresse könnte vielmehr im Betrieb des Klägers dauerhaft und in ungeschmälerter Art und Weise genutzt werden. Die Domain würde gemäß Punkt 7 Abs 1 der Denic-Registrierungsbedingungen auf unbestimmte Zeit eingerichtet werden. Auch im Vergleich zu einem markenrechtlichen Schutz, der zunächst zehn Jahre bestünde, und jeweils auf nicht absehbare Zeit verlängert werden könnte⁸⁾, böte die Domain dem Betrieb grundsätzlich zeitlich unbeschränkt wirtschaftliche Vorteile und Möglichkeiten.

Im Unterschied zu Marken- bzw Warenzeichen bestünde aber der wirtschaftliche Nutzen, der sich aus einer Domainadresse ziehen ließe, auch nicht im Wesentlichen aus ihrem Bekanntheitsgrad, der nicht bereits durch Registrierung, sondern erst durch entsprechende Produktwerbung geschaffen würde und der ohne werterhaltende Maßnahmen (Werbung, Produktänderung usw) einem uU sehr raschen Wertverfall ausgesetzt wäre, weshalb eine Marke bzw ein Warenzeichen – nach allerdings umstrittener Auffassung in Deutschland – abschreibbar ist⁹⁾.

Eine Internetadresse wäre dagegen als Eingangstor zum Internetauftritt eines Steuerpflichtigen unabhängig hiervon, dh unabhängig von Zeitgeist und Bewerbung, in der oben genannten Art und Weise von vornherein und auf Dauer und ohne zusätzliche Maßnahmen ähnlich einer Hausadresse oder Telefonnummer nutzbar. Der Wert einer Internetadresse würde – was sich gerade auch im Kaufpreis niederschlägt – maßgeblich von ihrer Prägnanz bzw ihrem schlagwortartigen Charakter bestimmt, bei der/dem – jedenfalls wenn die Domain wie hier nicht aus einer Marke bestand oder aus einer solchen abgeleitet war – keine Abnutzungserscheinungen festgestellt werden könnten.

3. Eigene Stellungnahme

Die bilanzielle Behandlung von Domains stellt immer noch eine Herausforderung dar. Das Urteil des FG Rheinland-Pfalz ist nicht rechtskräftig, aber insofern bemerkenswert als darin singular die Einordnung der Internet-Domain aus ertragsteuerlicher Sicht behandelt wird¹⁰⁾. Die Revision an den deutschen Bundesfinanzhof (BFH) wurde zur Fortbildung des Rechts aus-

drücklich zugelassen. Dennoch lässt sich die vertretene *Rechtsauffassung des FG*, wie folgt, leitsatzartig zusammenfassen:

- Das mit einer Domain verbundene Nutzungsrecht stellt ein Wirtschaftsgut immaterieller Art dar.
- Die für den Erwerb aufgewendeten Anschaffungskosten (Netto-Kaufpreis) sind aktivierbar.
- Eine Domain unterliegt als Internetadresse keinem mit der Zeit eintretenden Wertverzehr, da deren Nutzung unter rechtlichen, technischen oder wirtschaftlichen Gesichtspunkten keiner zeitlichen Begrenzung unterliegt.

Jede dieser *Kernaussagen* erscheint *überprüfenswert* und soll vor dem Hintergrund des österreichischen Steuerrechts einer kritischen Würdigung unterzogen werden. Dem Urteil ist im Ergebnis mE nicht beizupflichten¹¹⁾.

3.1 Domains als immaterielle Wirtschaftsgüter

Die Internet-Domain ist nach einhelliger Meinung in Österreich eine unverbrauchbare, bewegliche und unkörperliche Sache iSd §§ 285, 292 2. HS ABGB¹²⁾. Sie besteht in einem schuldrechtlichen Anspruch des eingetragenen Inhabers („Domainholder“) gegenüber der jeweiligen Vergabestelle, die die Domain über Antrag registriert („delegiert“) hat¹³⁾. Es handelt sich um eine verkehrsfähige Sache¹⁴⁾. Wie bereits an anderer Stelle ausführlicher nachgewiesen¹⁵⁾, sind Domains im steuerlichen Sinn schon aufgrund ihrer (einzelnen) Handelbarkeit im wirtschaftlichen Verkehr als selbstständig bewertbare Wirtschaftsgüter anzusehen. Das FG Rheinland-Pfalz geht in Übereinstimmung mit der hM¹⁶⁾ in Deutschland zutreffend davon aus, dass es sich dabei um ein immaterielles Wirtschaftsgut handelt.

3.2 Aktivierbarkeit der Anschaffungskosten einer Domain

Eine Aktivierbarkeit in der Handels- und Steuerbilanz nach den §§ 196 Abs 1, 197 Abs 2 HGB bzw § 4 Abs 1 EStG 1988 kommt dann in Betracht, wenn es sich bei der Domain um einen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens handelt, der entgeltlich von einem Dritten erworben worden ist¹⁷⁾. Im konkreten Fall hatte der steuerpflichtige Inhaber einer Werbeagentur die Domain entgeltlich um umgerechnet ca

8) Vgl § 47 Abs 1 bis 3 dMarkenG.

9) Vgl BFH 4. 9. 1996, II B 135/95, BStBl II 1996, 586, eine AfA verneinend; FG Düsseldorf, 9. 5. 2000, 6 K 2028/96, EFG 2000, 177, eine AfA befürwortend.

10) Die bisherige Diskussion findet überwiegend iZm der Bilanzierung von Websites statt, bei denen die Domain gleichsam mitbehandelt wird; vgl *Biegler/Karner*, Handels- und steuerrechtliche Bilanzierung von Webpages in *Biegler* (Hrsg), *www.electronicbusiness.at* (2000), 91; *Dienes*, Bilanzierung von Websites und Webpages in *Toifl/Züger* (Hrsg), *Besteuerung von E-Commerce* (2000), 15; *Grünberger*, Die Bilanzierung von Homepages, RdW 2001/476, 440; *Schreyvogel*, Aktuelle Entwicklungen in der Bilanzierung und Gewinnrealisierung von Software- und Internet-Leistungen nach US-GAAP, RWZ 2001/39, 115.

11) Ebenso kritisch bereits *Terhaag/Terhaag*, Entscheidungsanmerkung, MMR 2005, 337 f, und *Schmittmann*, Entscheidungsanmerkung, CR 2005, 526, 527.

12) *Klicka* in *Schwimann* ABGB³ II § 285 Rz 10; *Thiele*, Domain-Sharing – der Königsweg im flachen Adressraum? RdW 2003, 249; LG Klagenfurt, 15. 2. 2002, 3 R 378/01z – *klopeinersee.at*, AnwBl 2003/7869, 222 m Anm *Peck*.

13) Eingehend zur schuldrechtlichen Situation *Thiele*, Verträge über Internet Domains, *ecolex* 2000, 210.

14) Str zur Pfändbarkeit: dafür *Thiele*, Pfändung von Internet Domains, *ecolex* 2001, 38; *derselbe*, Pfändung von Internet Domains – Triplik zu *ecolex* 2001, 197, *ecolex* 2001, 600; *Oberkofler*, (Ver-)pfändung von Internet-Domains – Neue Entwicklungen im Domain-Recht, MR 2001, 185; dagegen: *Burgstaller*, Pfändung von Internet Domains – (k)ein Problem! *ecolex* 2001, 197; *Kilches*, Exekution auf Internet-Domains, RdW 2001, 390.

15) *Thiele*, Steuerliche Behandlung von Internet-Domains, ÖStZ 2004/285, 119 mwN.

16) LG Düsseldorf, 16. 3. 2001, 25 T 59/01, CR 2001, 468 m Anm *Hartmann/Kloos*; *Schmittmann*, Rechtsfragen bei der Bilanzierung und Bewertung einer Domain nach HGB, IAS und US-GAAP, StuB 2002, 105, 106; *Husmann/Schmittmann*, Steuerliche Aspekte des Domainhandels, MMR 2003, 635; *Spatschek*, Steuern im Internet (2000) Rz 105.

17) *Thiele*, Steuerliche Behandlung von Internet-Domains, ÖStZ 2004/285, 120 mwN.

€ 4.448,- erworben und sie in weitere Folge als Adresse seiner selbst erstellten Website im WWW genutzt. Die so erworbene Domain ist deshalb als eigenständiges Wirtschaftsgut zu qualifizieren und, wie das FG festhält, zu aktivieren¹⁸⁾.

4. Domains als nicht abschreibbare Wirtschaftsgüter?

4.1 Nutzungsrecht an der Domain

Zugestehen ist dem Finanzgericht, dass das mit der Domain verbundene (*Nutzungs-*)*Recht* und nicht etwa dessen körperliche Registrierung für die steuerliche Betrachtung im Vordergrund steht.

Der Begriff der „Sache“ ist dabei im deutschen Recht im Vergleich zur österreichischen Rechtslage viel enger gefasst. Sachen im deutschen Rechtssinn sind gemäß § 90 dBGB nur körperliche Gegenstände. Nach § 903 dBGB kann Eigentum nur an Sachen bestehen¹⁹⁾. Daher ist nach deutscher Auffassung kein Domain-Eigentum iS denkbar. Anders in Österreich, wo durch die weit flexiblere Regelung des § 285 ABGB mittlerweile die *Eigentümerschaft an Domains anerkannt* ist²⁰⁾. Sie besteht in einem schuldrechtlichen Anspruch des eingetragenen Inhabers („Domainholder“) gegenüber der jeweiligen Vergabestelle, die die Domain über Antrag registriert („delegiert“) hat²¹⁾. Es handelt sich um eine verkehrsfähige Sache²²⁾.

In diesem Zusammenhang verdient auch die erstmalige *Stellungnahme des deutschen Bundesverfassungsgerichtes* im Rahmen einer Verfassungsbeschwerde gegen eine Verurteilung in einem Domainstreit Beachtung, wonach die Vertragsbeziehung eines Domaininhabers zur Vergabestelle dem Eigentumsschutz von Artikel 14 GG unterfällt. Dabei hält das BVerfG²³⁾ ausdrücklich fest, dass dieses Nutzungsrecht einen rechtlich geschützten Vermögenswert darstellt, der nach hM²⁴⁾ damit auch ge- und verpfändet werden kann. Nach der stRsp des Bundesverfassungsgerichts gehören zum Eigentum nach Art 14 GG auch die auf dem Abschluss von Verträgen beruhenden, obligatorischen Forderungen. Schuldrechtliche Ansprüche sind zwar nur gegen den jeweiligen Vertragspartner gerichtet, jedoch dem Forderungsinhaber ebenso ausschließlich zugewiesen wie das Eigentum an einer Sache.

Die Rechte an einer registrierten Domain unterliegen grundsätzlich keiner technisch-zeitlichen Begrenzung, soweit die moderaten jährlichen NIC-Gebühren gezahlt werden. Die Domain ist regelmäßig selbstständig bewertbar, insbesondere auf Dritte übertragbar²⁵⁾ und stiftet einen über den Bilanz-

stichtag hinaus anhaltenden Nutzen. Die *Anschaffungskosten für die Domain* umfassen die Registrierungsgebühren abzüglich der sofort als Betriebsausgabe abziehbaren Providerkosten und variieren je nach zwischengeschaltetem Provider. Bei direkter Registrierung fällt eine Jahresgebühr in Höhe von € 36,- an²⁶⁾. Bei Übernahme einer eingeführten Domain von einem Dritten können in der Praxis jedoch wesentlich höhere Anschaffungskosten anfallen, wie der Anlassfall deutlich macht. In beiden Fällen stellt das Domainnutzungsrecht damit ein entgeltlich erworbenes immaterielles Wirtschaftsgut dar.

4.2 Analogie zu Markenrechten

Nach Auffassung des FG Rheinland-Pfalz werde der Wert einer Domain maßgeblich von ihrem *schlagwortartigen Charakter* bestimmt, wobei *keine Abnutzungserscheinungen* festgestellt werden könnten. Im Laufe der Zeit trete *kein Wertverzehr* ein, dh es bestünde keine AfA-Möglichkeit. Bei Internet-Adressen gebe es weder Anhaltspunkte noch Erfahrungswerte dafür, dass deren Nutzung unter rechtlichen, technischen oder wirtschaftlichen Gesichtspunkten einer zeitlichen Begrenzung unterliege. Die Domain würde nach den (deutschen) Registrierungsbedingungen auf *unbestimmte Zeit eingerichtet*. Demgegenüber bestehe der markenrechtliche Schutz zunächst nur 10 Jahre und könne erst danach auf nicht absehbare Zeit verlängert werden. Im Unterschied zu Warenzeichen bzw Marken bestünde – so die Auffassung des Finanzrichters – der wirtschaftliche Nutzen einer Domain nicht aus ihrem Bekanntheitsgrad. Eine Internet-Adresse sei vielmehr als bloßes technisches *Eingangstor zum Internet-Auftritt* – unabhängig vom Zeitgeist sowie der Bewerbung – und *auf Dauer ohne zusätzliche Maßnahmen*, ähnlich einer Hausadresse oder Telefonnummer, *nutzbar*.

Erworbene Domains sind durchaus Marken vergleichbar, also technisch nicht abnutzbar²⁷⁾. Diese Position habe ich unter Bezugnahme auf die frühe kennzeichenrechtliche Judikatur der Zivilgerichte²⁸⁾ vertreten, und sie ist nachfolgend weiter zu differenzieren. Zunächst besteht keine Veranlassung, Domains stets wie Markenrechte zu behandeln, solange die ersteren noch keine vergleichbaren Ausschließlichkeitsrechte vermitteln. Sog „generische Domains“²⁹⁾ können dies mangels Unterscheidungskraft gar nicht bzw erst nach Erlangung und Nachweis von erheblicher Verkehrsgeltung³⁰⁾. Bei den sonstigen originär unterscheidungskräftigen Domains ist erst durch deren kennzeichenmäßigen Gebrauch über einen mehr oder weniger bestimmten Zeitraum die Entstehung einer „unregistrierten Marke“ iS eines Unternehmenskennzeichens nach § 9 Abs 1 UWG denkbar³¹⁾. Diese Unterscheidungen können aber mE letztlich dahingestellt bleiben, da es unter steuerlichen Aspekten bei der Domain nicht auf ein allfälliges (zivils)

18) Ebenso *Husmann/Schmittmann*, Steuerliche Aspekte des Domainhandels, MMR 2003, 635 mwN zur dt Meinung.

19) Grundlegend zu den methodischen Problemen *Schapp*, Sachenrecht (1989) 13 mwN.

20) Vgl *Klicka* in *Schwimmann* ABGB³ II § 285 Rz 10 mwN.

21) Eingehend zur schuldrechtlichen Situation *Thiele*, Verträge über Internet Domains, *ecolex* 2000, 210.

22) Str zur Pfändbarkeit: dafür *Thiele*, Pfändung von Internet Domains, *ecolex* 2001, 38; *derselbe*, Pfändung von Internet Domains – Triplik zu *ecolex* 2001, 197, *ecolex* 2001, 600; *Oberkofler*, (Ver-)pfändung von Internet-Domains – Neue Entwicklungen im Domain-Recht, MR 2001, 185; dagegen: *Burgstaller*, Pfändung von Internet Domains – (K)ein Problem! *ecolex* 2001, 197; *Kilches*, Exekution auf Internet-Domains, RdW 2001, 390.

23) Beschluss vom 24. 11. 2004, 1 BvR 1306/02, CR 2005, 282 = NJW 2005, 589, 590.

24) *Plaß*, Die Zwangsvollstreckung in die Domain, wrp 2000, 1077, 1079 mwN; nunmehr auch OLG München 8. 7. 2004, 9 U 1980/04 – *sport.de*, CR 2005, 72 (LS.) = K&R 2004, 496 = ZIP 2004, 2451.

25) Vgl Pkt. 3.6 der AGB-2003 V 2.0 vom 1. 12. 2003 der NIC.AT; abrufbar unter <http://www.nic.at/de/docs/AGB-2003.pdf> (besucht am 26. 7. 2005); dazu *Thiele*, *ecolex* 2000, 210, 212.

26) Vgl Pkt. 3.4 der AGB-2003 V 2.0 vom 1. 12. 2003 der NIC.AT; abrufbar unter <http://www.nic.at/de/docs/AGB-2003.pdf> (besucht am 26. 7. 2005).

27) *Thiele*, Steuerliche Behandlung von Internet-Domains, ÖStZ 2004/285, 121 bei FN (22).

28) Vgl OGH 13. 9. 2000, 4 Ob 198/00x – *bundesheer.at I*, ARD 5193/26/2001 = *ecolex* 2001/55, 129 m Anm *Schanda* = MR 2000, 325 = ÖBl 2001, 35 m Anm *Kurz* = wbl 2001/32, 43.

29) S *Thiele*, Internet-Domains und Kennzeichenrecht in *Gruber/Mader*, Privatrechtsfragen des e-commerce (2003) 87, 136 ff mwN.

30) OGH 10. 2. 2004, 4 Ob 229/03k – *autobelehrung.at*, MR 2004, 374 m Anm *Thiele* = RdW 2004/408, 461 m Anm *Fraiss*.

31) OGH 22. 8. 2002, 4 Ob 101/02k – *inet.at*, RdW 2003/21, 19 = EvBl 2002/213, 843 = *ecolex* 2003/26, 40 m Anm *Graschitz*, *ecolex* 2003, 38 = wbl 2003/22, 45 m Anm *Thiele* = ÖBl 2003/49, 180; *Thiele*, Entscheidungsanmerkung, wbl 2003, 45.

Ausschlussrecht ankommt³²⁾, sondern auf die (tatsächliche) Nutzungsmöglichkeit der Domain für den Betrieb des Steuerpflichtigen, die bei Domains eben nicht durch Registrierung von staatlicher Stelle (Patent- und Markenamt), sondern durch eine private Gesellschaft (hier: NIC.AT GmbH) verschafft wird.

Das (vertragliche) Recht an einer Domain unterliegt keiner technischen Abnutzung und ist im Gegensatz zu Website-Inhalten (Content), Programmen oder Hardware einem wirtschaftlichen Verbrauch im Sinne eines Zurückbleibens hinter dem technischen Fortschritt grundsätzlich nicht ausgesetzt. Allerdings unterliegt das Domainnutzungsrecht ebenso wie Markennamen einer wirtschaftlichen Abnutzung im Geschäftsverkehr. Das übersieht die finanzgerichtliche Beurteilung.

4.3 Abschreibung von Domains

Das FG Rheinland-Pfalz ist der Ansicht, dass eine Internet-Domain im Betrieb des Steuerpflichtigen dauerhaft und in uneingeschränkter Art und Weise genutzt werden kann. Sie unterliege keinem im Lauf der Zeit eintretenden Wertverzehr. Daher sei die Domain als *entgeltlich von einem Dritten erworbenes Wirtschaftsgut mit den Anschaffungskosten aktivierbar, allerdings nicht planmäßig abschreibbar*. Eine Berücksichtigung der Anschaffungskosten als Betriebsausgaben könnte allenfalls bei einer eventuellen Veräußerung (oder Entnahme) in Betracht kommen.

Der fehlenden Abschreibemöglichkeit von Domains ist mE entgegenzutreten, da diese Auffassung das eingangs dargelegte Nutzungsrecht an der Domain zu wenig berücksichtigt. Dingliche oder schuldrechtliche Nutzungsrechte sind abnutzbar und damit abschreibungstauglich³³⁾. Da es sich somit bei der Domain um ein aktivierungsfähiges Wirtschaftsgut³⁴⁾ handelt, das der Abschreibung unterliegt, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um *planmäßige Abschreibungen gemäß § 204 Abs 1 HGB bzw § 7 Abs 1 EStG* zu vermindern.

Da das Nutzungsrecht an einer Domain nach unstrittiger Auffassung *kein materielles Wirtschaftsgut* darstellt, kommt § 13 EStG, dh die Sonderabschreibung, für geringwertige Wirtschaftsgüter nicht in Betracht.

Derzeit gibt es für die *betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer* dieser Wirtschaftsgüter noch kaum Erfahrungswerte, als An-

haltspunkte könnten aber die Nutzungsdauern vergleichbarer Wirtschaftsgüter herangezogen werden. Die Nutzungsdauer ist anhand derjenigen Tatbestandsmerkmale zu schätzen, die den Wertverzehr des Anlagegegenstands bestimmen³⁵⁾. Dies sind insbesondere technische Begrenzungen der Nutzungsdauer, wirtschaftliche Einflussfaktoren und/oder rechtlich-tatsächliche Restriktionen. Nach derzeitigem technischen Kenntnisstand sind Domains bei rechtzeitiger Bezahlung der Jahresgebühren zeitlich unbegrenzt nutzbar. Dies kann sich aber dann ändern, wenn aufgrund technischer Entwicklungen eine neue technische Struktur im Internet eingeführt wird³⁶⁾ oder das Internet aus anderen Ursachen zB aus ökonomischen, gesellschaftlichen, politischen oder sonstigen Gründen an Bedeutung verliert. Wirtschaftliche Einflussfaktoren können insbesondere das Verhalten der Internetnutzer und die Beliebtheit bestimmter Domaintypen sein. Das *Domainnutzungsrecht* unterliegt also ebenso wie Markennamen bzw Firmenwerte einer *wirtschaftlichen Abnutzung im Geschäftsverkehr*, sodass mE eine Abnutzung bei einer Nutzungsdauer von 15 Jahren *analog § 8 Abs 3 EStG* zu erwägen ist.

Eine *Wertminderung* kann nach *Domainankäufen* nicht in jedem Fall wegdiskutiert werden. Die Werthaltigkeit einer Domain hängt maßgeblich von ihrem Inhalt, dessen Pflege und ihrer Aktualität ab. Der Wert der Domain „euro2008.at“ dürfte zB nach Abhaltung der Fußballeuropameisterschaft in Österreich stark gegen null tendieren³⁷⁾. Jedenfalls ist dem Steuerpflichtigen nicht der Nachweis zu ersparen, warum eine Domain zu einem späteren Bilanzstichtag weniger wert sein soll als zum Anschaffungszeitpunkt. Schon unter diesem Gesichtspunkt darf der Ausgang des eingeleiteten Revisionsverfahrens³⁸⁾ mit Spannung erwartet werden.

5. Zusammenfassung

Domains müssen zusehends als Vermögenswerte betrachtet werden. Auch im Bilanz- und Steuerrecht steigt ihre Bedeutung. Das FG Rheinland-Pfalz hat fast alles richtig gemacht: Domains sind immaterielle Wirtschaftsgüter, die bei einer Nutzung zur Einkünfteerzielung (zB als Adresse für die Firmenwebsite) zum Anlagevermögen gehören. Wenn die Domain entgeltlich von einem Dritten erworben wird, ist sie mit den aufgewendeten Anschaffungskosten aktivierbar. Das mit der Domain verbundene Nutzungsrecht unterliegt – entgegen den Schlussfolgerungen des Finanzgerichtes – einer planmäßigen Abschreibung für Abnutzung.

32) Das Wesen eines Immaterialgüterrechts besteht vor allem darin, dass sein Inhaber die durch staatliche Zwangsmittel gesicherte Möglichkeit hat, jeden anderen vom bestimmungsgemäßen Gebrauch des Immaterialgutes auszuschließen. Zu diesem Verbotrecht grundlegend *Schönherr*, Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht (1982) Rz 308.

33) Vgl *Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar § 4 Abs 1 Tz 135 Stichwort „Bereitstellungsrecht“; *Doralt*, EStG⁷, § 4 Tz 101/1; vgl auch BFH 2. 3. 1970, GrS 1/69, BFHE 98, 360 = BStBl II 1970, 382; *Schmidt/Drenseck*, EStG²³, § 7 Rz 24 jeweils mwN.

34) Vgl *Schmittmann/Chall*, Steuer- und Zollrecht, B V Rz 279, in *Schiffer/von Schubert*, Recht, Wirtschaft und Steuern im E-Business (2002); *Thiele*, ÖStZ 2004/285, 119, 120.

35) St Rsp vgl VwGH 20. 11. 1996, 92/13/0304, MietSlg 48.783 = ARD 4846/10/97 = ÖStZB 1997, 492 = SWK 1997, K 7 = SWK 1997, R 80.

36) Vgl zB die technischen Bestrebungen den Standard IPv6 zu etablieren oder die neuesten ENUM-Entwicklungen; näheres unter <http://www.enum.at> (besucht am 26. 7. 2005).

37) Diesfalls käme uU eine außerplanmäßige Abschreibung gemäß § 232 Abs 5 HGB in Betracht.

38) Die Rechtssache wird beim BFH zu AZ III R 6/05 geführt.



Der Autor:

RA Dr. Clemens Thiele, LL.M. Tax (GGU), studierte US-amerikanisches Steuerrecht in San Francisco; Gründer der RA-Kanzlei €OLAWYER® in Salzburg; Fachbuchautor; Verfasser des Standardkommentars zum Werbeabgabegesetz (2000); Verfasser zahlreicher steuerrechtlicher Beiträge.

Publikationen des Autors:

Laimer/Russegger/Thiele
Heimvertrags- und Heimaufenthalts-gesetz
 Wien 2004, 112 Seiten
 Preis: 23 €
 Bestellnummer: 32.16.01
 ISBN: 3-7007-3035-7

Heimvertrags- und
 Heimaufenthalts-
 gesetz

Publikationsnummer

© Lexipress
 Austria