

eine Sozialgemäßheit der ausgesprochenen Kündigung anzunehmen wäre. Es fehlt nämlich an der Darstellung der Verweildauer des Klägers an den fraglichen Tagen im Internet; dies wäre insbesondere im Hinblick auf dessen Einwand, dass etwa Rückfragen bei seiner Bank zum Konto-stand allenfalls 20 Sekunden betragen hätten, erforderlich gewesen, um die Schwere der behaupteten Pflichtverletzungen entsprechend der weiteren Rechtsprechung des BAG (Urt. v. 27. 4. 2006 – 2 AZR 386/05) festzustellen. Die Dauer der Zugriffe ist – wie der Berufungskammer aus anderen Verfahren bekannt ist – grundsätzlich technisch feststellbar. Dass dies bei der Beklagten nicht möglich ist, kann für den darlegungspflichtigen Arbeitgeber aus zivilprozessualen Gründen zu den gegebenen Nachteilen führen. In tatsächlicher Hinsicht konnte der Kläger in der mündlichen Verhandlung ohne qualifizierten Widerspruch der Beklagten auch darlegen, dass er nicht nur mit reinen Umbrucharbeiten am Rechner befasst war, sondern zu bestimmten Zeiten, insbesondere am Donnerstagnachmittag und Freitagvormittag, mit dem Setzen von Anzeigen befasst war und er mit seinem PC, auf welchem, wie auch bei weiteren PCs, der Zugangscode des Vorgesetzten installiert war, durchaus auch zu dienstlichen Zwecken im Internet war. Dies sei etwa zur Eruierung eines für ein in einer Anzeige aufzunehmenden Logos der Fall gewesen und erkläre die Zugriffe auf <http://www.safari.de/> und <http://www.chefkoch.de/>. Unwidersprochen blieb auch der weitere Vortrag des Klägers, dass er öfters im Haus „unterwegs“ gewesen sei, beispielsweise in der Fremddatenabteilung, und ferner, 2-3 Auszubildende hätten seinen Rechner nutzen dürfen. Damit ergibt sich – insoweit entgegen der Auffassung der Berufung – gerade auf der Basis der aufgezeigten Rechtsprechung des BAG (Urt. v. 27. 4. 2006 a. a. O.) keine ausreichende Möglichkeit, eine erhebliche Beeinträchtigung der arbeitsvertraglich geschuldeten Leistung und damit einen, die soziale Rechtfertigung begründenden, Kündigungssachverhalt festzustellen.

2. Auch soweit die Berufung der Ansicht ist, dass wegen der vom Kläger unterzeichneten Mitarbeitererklärung vom 4. 8. 2004 – im Tatbestand dargestellt – eine Abmahnung entbehrlich sei, vermag dem die Berufungskammer auch nicht im Hinblick darauf, dass am 24.10., 31.10. und 7. 11. 2008 wegen anderweitiger Pflichtverletzungen Abmahnungen erfolgt seien, zu folgen. Für eine verhaltensbedingte Kündigung gilt – wie die Beklagte im Ansatz zutreffend sieht – das Prognoseprinzip. Der Zweck der Kündigung ist nicht eine Sanktion für eine begangene Vertragspflichtverletzung, sondern die Vermeidung des Risikos weiterer erheblicher Pflichtverletzungen. Die vergangene Pflichtverletzung muss sich hierbei noch in Zukunft belastend auswirken (vgl. BAG, Urt. v. 31. 5. 2007 – 2 AZR 200/06; [K&R 2007, 476 ff.] – und vom 12. 1. 2006 – 2 AZR 179/05 = EzA KSchG § 1 verhaltensbedingte Kündigung Nr. 68). Eine negative Prognose liegt vor, wenn aus der konkreten Vertragspflichtverletzung und der daraus resultierenden Vertragsstörung geschlossen werden kann, der Arbeitnehmer werde auch künftig den Arbeitsvertrag nach einer Kündigungsandrohung erneut in gleicher oder ähnlicher Weise verletzen (vgl. ErfK/Ascheid/Oetker, 7. Aufl., § 1 KSchG Rn. 297). Deshalb setzt eine Kündigung wegen Arbeitsvertragspflichtverletzung regelmäßig eine Abmahnung voraus, diese dient der Objektivierung der Negativprognose. Liegt eine ordnungsgemäße Abmahnung vor und verletzt der Arbeitnehmer erneut seine vertraglichen Verpflichtungen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, es werde auch zukünftig zu weiteren Vertragsstörungen kommen (vgl. BAG, Urt. v. 13. 12. 2007 – 2 AZR

818/06). Wegen einer Pflichtverletzung im Verhaltensbereich bedarf es analog § 323 Abs. 2 BGB nur dann keiner Abmahnung, wenn im Einzelfall besondere Umstände vorgelegen haben, aufgrund derer eine Abmahnung als nicht erfolgversprechend angesehen werden kann (vgl. BAG vom 19. 4. 2007 – 2 AZR 180/06 = NZA-RR 2007, 571). Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn erkennbar ist, dass der Arbeitnehmer nicht gewillt ist, sich vertragsgerecht zu verhalten. Nur besonders schwere Vorwürfe bedürfen keiner Abmahnung, weil hier der Arbeitnehmer von vorneherein nicht mit einer Billigung seines Verhaltens rechnen kann (vgl. ErfK/Müller/Glöge 230 BGB § 626 Rz. 28, 29).

Angesichts der obigen Feststellungen zum Sachverhalt und insbesondere der von der Beklagten auch im Berufungsverfahren nicht deutlich widerlegten Bekundungen des Klägers zu einer notwendigen dienstlichen Nutzung des Internets, bestehen keine ausreichenden Anhaltspunkte dafür, dass eine Abmahnung des Klägers nicht von Erfolg gekrönt gewesen wäre. Besonders schwere Verstöße lassen sich nicht feststellen – auch nicht unter dem Aspekt der Unterzeichnung der Mitarbeitererklärung vom 4. 8. 2004, die zum einen zeitlich lange zurückliegt und zum anderen inhaltlich die Notwendigkeit arbeitsrechtlicher Sanktionen gerade selbst „vorschreibt“. Hierzu gehört als „Vorstufe“ einer verhaltensbedingten Kündigung grundsätzlich die zu fordernde Abmahnung. In diesem Zusammenhang blieb auch unwidersprochen, dass die Beklagte im Hause einen PC für die Mitarbeiter zur Verfügung gestellt hat, wo diese auf Kosten der Beklagten surfen können. Dies „weicht“ die auf ein Verbot der Privatnutzung gerichtete Mitarbeitererklärung vom 4. 8. 2004 „auf“.

Die Tatsache schließlich, dass unter dem 24.10., 31.10. und 7. 11. 2008 Abmahnungen erteilt wurden, erweist sich nicht als rechtserheblich; denn diese Abmahnungen sind im Zusammenhang mit behaupteten fehlerhaften Platzierungen von Anzeigen erfolgt. ... Ein direkter Zusammenhang mit dem Kündigungsvorwurf ist nicht auszumachen, erst recht nicht, weil die vorliegende Kündigung nicht primär auf Schlechtleistungen gestützt wurde. Eine Kausalität zwischen den jeweiligen Zugriffen und möglichen Fehlern hinsichtlich der übertragenen Tätigkeit ist nicht feststellbar. Von daher durfte das Arbeitsgericht durchaus mit einem Teilurteil entscheiden. In diesem Zusammenhang ist für die Kammer weniger von Bedeutung, ob der Kläger von einer erteilten generellen Genehmigung durch den Zeugen Z. ausgehen durfte, als vielmehr die Tatsache, dass dieser Zeuge als Vorgesetzter seinen Zugangscode auf nahezu allen Computern installiert und damit die Möglichkeit des Zugriffs in das Internet überhaupt ermöglicht hat. ...

Keine Besteuerung der Einnahmen aus Domain-Verkauf

FG Köln, Urteil vom 20. 4. 2010 – 8 K 3038/08 (rechtskräftig)

§ 22, 23 EStG

1. Bei dem Verkauf eines Domain-Namens handelt es sich um einen Veräußerungsvorgang und nicht um eine Leistung im Tätigkeitsbereich oder Nutzungsbereich des Vermögens.

2. Der Verkauf einer Domain ist nicht anders zu behandeln als der Verkauf eines Patents oder der Verzicht auf die Mieterrechte bei vorzeitiger Auflösung eines Mietvertrags gegen Entgelt und daher nicht steuerbar, wenn der Vorgang nicht unter § 23 EStG oder unter die sonstigen Einkunftsarten des EStG subsumiert werden kann. (Leitsätze des Kommentators)

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten über die Frage, ob der Beklagte den Erlös des Klägers aus dem Verkauf einer Internet-Domain zu Recht als sonstige Einkünfte bei der Einkommensteuer der Kläger für das Streitjahr – 2001 – berücksichtigt hat. Die Kläger sind Eheleute, die im Streitjahr zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Die Klägerin erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb, der Kläger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Das seinerzeit für die Kläger zuständige Finanzamt K erhielt am 13. 9. 2007 eine Kontrollmitteilung des Finanzamts R. nebst Anlagen; aus diesen Unterlagen ergab sich, dass der Kläger von der Firma T GmbH in S im Februar 2001 einen Betrag in Höhe von 15 000 DM für die Überlassung der Internet-Domain „E“ erhalten hatte. Aus der Historie zu dieser Internet-Domain ergibt sich, dass der Kläger seit dem 0. 0. 1999 deren Inhaber war. Seit dem 0. 0. 2001 ist in dieser Historie die Firma T GmbH aufgeführt. Der inzwischen zuständig gewordene Beklagte änderte hierauf die bis dahin bestehende Einkommensteuerfestsetzung für die Kläger mit gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geänderten Bescheid vom 2. 1. 2008 und berücksichtigte, soweit hier von Belang, zusätzlich als sonstige Einkünfte solche aus Leistungen in Höhe von 15 000 DM. Im Erläuterungsteil führte er hierzu aus, die Änderung sei aufgrund der vorliegenden Kontrollmitteilung bezüglich der Einnahmen aus der Freigabe der Internet-Domain „E“ erfolgt. Hiergegen legten die Kläger am 4. 1. 2008 Einspruch ein, mit dem sie geltend machten, es sei noch offen, ob es sich beim Verkauf der Domain, wie vom Beklagten dargestellt, um ein Patent handele und somit Einkünfte gemäß § 22 EStG vorlägen, oder ob es sich um ein immaterielles Wirtschaftsgut handele und somit um steuerfreie Einkünfte gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Mit Einspruchsentscheidung vom 31. 7. 2008 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Die Kläger haben am 2. 9. 2008 die vorliegende Klage erhoben.

Aus den Gründen

1. Der Senat entscheidet mit Einverständnis der Beteiligten ohne mündlichen Verhandlung (§ 90 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung – FGO).

2. Die Klage ist begründet. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 2. 1. 2008 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung sind rechtswidrig und verletzen die Kläger in ihren Rechten, soweit der Beklagte den Veräußerungserlös aus der Überlassung der Internet-Domain „E“ als sonstige Einkünfte der Besteuerung unterworfen hat (vgl. § 100 Abs. 1 S. 1 FGO).

a) Gemäß § 22 Nr. 3 i. V. m. § 2 Abs. 1 Nr. 7 des im Streitjahr geltenden Einkommensteuergesetzes – EStG – unterliegen Einkünfte aus Leistungen der Einkommensteuer, soweit sie weder zu den anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 Nr. 1–6 EStG) noch zu den Einkünften im Sinne der Nummern 1, 1a, 2 oder 4 des § 22 EStG gehören, z. B. Einkünfte aus der gelegentlichen Vermittlung und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände. Eine (sonstige)

Leistung i. S. dieser Vorschrift ist jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein kann und das eine Gegenleistung auslöst. Ausreichend ist dabei, dass der Steuerpflichtige eine im wirtschaftlichen Zusammenhang mit seinem Tun, Dulden oder Unterlassen gewährte Gegenleistung als solche annimmt (BFH-Urteil vom 21. 9. 2004, IX R 13/02, BStBl II 2005, 44).

Unter § 22 Nr. 3 EStG fallen nur bestimmte Leistungen entweder im Tätigkeitsbereich oder im Bereich der Nutzung des Vermögens. Leistungen, die den Vermögensbereich berühren, sind ausgeschlossen (Weber-Grellet in Schmidt, EStG, 28. Auflage § 22 Rn. 132). Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften, die nicht den Tatbestand des § 23 EStG erfüllen, sind auch nicht nach § 22 Nr. 3 EStG steuerbar; Veräußerungsvorgänge fallen nicht unter den Leistungsbegriff (BFH-Urteil vom 10. 9. 2003, XI R 26/02, BStBl II 2004, 218 m. w. N., dort ein Veräußerungsvorgang beim Kauf eines Patents betreffend eine sog. „Zufallserfindung“ bejaht). Ausgenommen vom Anwendungsbereich des § 22 Nr. 3 EStG sind Veräußerungsvorgänge und veräußerungsähnliche Vorgänge, bei denen ein Entgelt dafür erbracht wird, dass ein Vermögensgegenstand in seiner Substanz endgültig aufgegeben wird (BFH-Urteil vom 14. 9. 1999, IX R 89/95, BFH/NV 2000, 438: dort eine Leistung verneint für die vorzeitige Aufgabe der Mieterrechte gegen Entgelt). Ausgehend von diesen Grundsätzen handelt es sich bei dem Verkauf eines Domain-Namens um einen Veräußerungsvorgang und nicht um eine Leistung im Tätigkeitsbereich oder im Bereich der Nutzung des Vermögens. Nach der vom Senat für zutreffend gehaltenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – BFH – handelt es sich bei einem Domain-Namen um ein immaterielles Wirtschaftsgut, das – weil dessen Inhaber kein absolutes Recht an dem Namen erwirbt – zwar kein gewerbliches Schutzrecht darstellt, aber einem gewerblichen Schutzrecht inhaltlich vergleichbar ist (BFH-Urteil vom 19. 10. 2006, III R 66/05, BStBl II 2007, 301).

Nach § 1 der Domainbedingungen (die vergleichbar auch im Streitjahr galten – vgl. zu den im Jahr 2000 geltenden Domainbedingungen: BFH-Urteil vom 19. 10. 2006, III R 66/05, BStBl II 2007, 301) übermittelt der künftige Domaininhaber DENIC den Domainauftrag über ein DENIC-Mitglied oder unmittelbar. Gemäß § 2 Abs. 1 der Bedingungen nimmt DENIC die Domain und ihre technischen Daten in die Namensserver für die Top Level Domain .de auf (Konnektierung). Gemäß § 4 der Bedingungen ist der Domaininhaber – wenn er der DENIC den Domainauftrag unmittelbar übermittelt – zur Zahlung der Domainentgelte entsprechend der aktuellen DENIC-Preisliste verpflichtet. Wird die Domain durch ein Domain-Mitglied verwaltet, ruht diese Entgeltspflicht. Der so zustandekommende Registrierungsvertrag ist ein Dauerschuldverhältnis, ...[das] auf unbestimmte Zeit geschlossen wird. Eine Domain ist auch verkehrsfähig, weil der Rechtsverkehr Möglichkeiten entwickelt hat, eine Domain wirtschaftlich zu übertragen, und damit seine abstrakte Veräußerbarkeit gegeben ist (BFH-Urteil vom 19. 10. 2006, III R 66/05, BStBl II 2007, 301).

Soweit der Beklagte in diesem Veräußerungsvorgang eine sonstige Leistung in Form eines Unterlassens erblickt, weil der Inhaber gegen die Zahlung des Entgelts auf die Nutzungsmöglichkeit der Domain verzichtet, vermag der Senat dem nicht zu folgen. Mit der Übertragung über-

lässt der bisherige Domainnamen-Inhaber nämlich nicht etwa sein Vermögen zur Nutzung durch den Erwerber. Eine solche Sicht der Dinge wäre nur zutreffend, wenn der Domainnamen-Inhaber tatsächlich weiter seine Rechtsposition behielte und der Erwerber seine Rechte an der Domain nur über den mit dem Domainnameninhaber geschlossenen Nutzungsüberlassungsvertrag herleiten könnte. In dieser Form ist die Übertragung der Domain nach den Nutzungsbedingungen der DENIC aber gerade nicht ausgestaltet. Gemäß § 6 Abs. 1 und 2 der Bedingungen ist die Domain – sofern, wofür im Streitfall auch keine Anhaltspunkte vorliegen, kein sog. Dispute-Eintrag vorliegt – übertragbar; DENIC registriert die Domain für den künftigen Domaininhaber, wenn der Domaininhaber den Vertrag kündigt und der künftige Domaininhaber unter Vorlage der ihn als solchen ausweisenden Unterlagen einen Domainauftrag erteilt. Die Tatsache, dass der bisherige Domaininhaber den Registrierungsvertrag kündigen muss, erhellt, dass er seine bisherigen Rechte an der Domain endgültig aufgeben muss und sich damit des bis dahin ihm zustehenden immateriellen Wirtschaftsguts entäußert. Wenn der Beklagte demgegenüber den Schwerpunkt auf den Verzicht der Nutzungsmöglichkeit legt und insoweit eine Leistung durch Unterlassen annimmt, übersieht er, dass die Veräußerung eines Wirtschaftsguts grundsätzlich den zukünftigen Verzicht auf dessen Nutzung beinhaltet und deswegen nicht die tragende Begründung für die Annahme einer Leistung sein kann. Der Verkauf einer Domain ist nach Auffassung des Senats daher nicht anders zu behandeln als der Verkauf eines Patents oder der Verzicht auf die Mieterrechte bei vorzeitiger Auflösung eines Mietvertrags gegen Entgelt. Er ist deshalb nicht steuerbar, wenn der Vorgang nicht unter § 23 EStG oder unter die sonstigen Einkunftsarten des Einkommensteuergesetzes subsumiert werden kann (vgl. dazu FG Rheinland Pfalz vom 31. 10. 2007, 1 K 1941/05, DStRE 2008, 562).

b) Eine Besteuerung der Einnahmen aus dem Verkauf der Domain kommt auch nicht gemäß § 22 Nr. 2, § 23 EStG in Betracht. Gemäß § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG – der hier alleine in Betracht kommenden Alternative der Vorschrift – sind private Veräußerungsgeschäfte (§ 22 Nr. 2 EStG) Veräußerungsgeschäfte bei anderen als in Nr. 1 der Vorschrift genannten Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Eine Anschaffung im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG setzt einen entgeltlichen Erwerb eines Wirtschaftsguts von einem Dritten voraus (BFH-Urteil vom 10. 9. 2003 – XI R 26/02, BStBl II 2004, 218 m. w. N.).

Grundsätzlich kommt zwar die Besteuerung eines Domainnamenverkaufs in Betracht, weil § 4 der Nutzungsbedingungen der DENIC eine Vergütungspflicht des Domaininhabers vorsieht, die allerdings dann ruht, wenn der Domainauftrag durch ein DENIC[-Mitglied] erfolgt (... [das] dann aber wiederum dem Domaininhaber die Registrierungsgebühren in Rechnung stellen wird). Kann damit nicht davon die Rede sein, dass – wovon der Beklagte in der Einspruchsentscheidung ausgeht – „die Sicherung der Domain bei der DENIC nicht mit Kosten verbunden“ sei, scheidet eine Besteuerung hier daran, dass zwischen der Anschaffung und der Veräußerung der Domain mehr als ein Jahr lag. Aber selbst wenn man die Sicherung der Domain mangels entgeltlichen Erwerbs von einem Dritten nicht als Anschaffung ansähe, ergäbe

sich nichts anderes. Denn § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG käme dann ohnehin nicht zur Anwendung.

c) Es sind auch keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Kläger mit der Veräußerung der Domain Einkünfte innerhalb der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 EStG erzielt hätte. Insbesondere ist nicht ersichtlich, dass der Verkauf in irgendeiner Form mit gewerblichen oder freiberuflichen Einkünften des Klägers in Zusammenhang stehen könnte. Denn der Kläger hat im Streitjahr – anders als die Klägerin – lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erzielt. ...

Kommentar

Einkünfte aus der Veräußerung einer Internetdomain

Prof. Dr. Jens M. Schmittmann, Essen*

I. Die Problemstellungen

Der Sachverhalt, der dem FG Köln zur Entscheidung vorlag, warf zwei interessante Rechtsfragen auf: Zum einen geht es um die Rechtsnatur einer Internetdomain und zum anderen um die Frage der Steuerbarkeit der Veräußerung einer selbst geschaffenen Internetdomain.

1. Rechtsnatur einer Internet-Domain

Rechte an einer Internetdomain werden durch den Abschluss eines Vertrages mit der DENIC e.G. bzw. einem anderen zuständigen Domainverwalter begründet. Das BVerfG (Beschl. v. 24. 11. 2004 – 1 BvR 1306/02, NJW 2005, 589 f. = MMR 2005, 165 f. m. Anm. *Kazemi*) sieht das durch den Vertrag mit der DENIC e.G. begründete Nutzungsverhältnis zumindest als Vermögenswert an, während der EGMR das durch einen Registrierungsvertrag mit der DENIC e.G. begründete Nutzungsverhältnis als eine geschützte Eigentumsposition im Sinne des Art. 1 des Ersten Zusatzprotokolls zur EMRK ansieht (so EGMR, Beschl. v. 18. 9. 2007 – 25329/04, 21688/05 und 21770/05, MMR 2008, 29 ff.).

Die Tatsachengerichte sowie die Literatur sehen eine Internetdomain bei der Zwangsvollstreckung als anderes Vermögensrecht im Sinne von § 857 ZPO an (vgl. *Schmittmann*, Bewertung und Bilanzierung von Domains, in: *Hoeren/Sieber*, Handbuch MultiMediaRecht, 24. Ergänzungslieferung, Dezember 2009, Kap. 26.2 Rn. 36; *Viefhues*, Kennzeichenrecht, in: *Hoeren/Sieber*, a. a. O., Kap. 6.1 Rn. 365; LG Düsseldorf, Beschl. v. 16. 3. 2001 – 25 T 59/01, JurBüro 2001, 548; LG München I, Beschl. v. 12. 2. 2001 – 20 T 19368/00, CR 2001, 342; LG Essen, Beschl. v. 22. 9. 1999 – 11 T 370/99, MMR 2000, 286 = JurBüro 2000, 213 m. Anm. *Schmittmann*; *Welzel*, MMR 2001, 131 ff.). Der BGH stellt indes darauf ab, dass es sich bei der Internetdomain als solcher nicht um ein anderes Vermögensrecht im Sinne von § 857 Abs. 1 ZPO

* Mehr über den Autor erfahren Sie auf S. XII.

handelt, sondern Gegenstand der zulässigen Pfändung in eine Internetdomain vielmehr die Gesamtheit der schuldrechtlichen Ansprüche sei, die dem Inhaber der Domain gegenüber der Vergabestelle aus dem der Domainregistrierung zugrundeliegenden Vertragsverhältnis zustehen (so BGH, Beschl. v. 5. 7. 2005 – VII ZB 5/05, K&R 2005, 464 ff.). Das FG Köln zieht in der vorliegenden Entscheidung sowohl Parallelen zur Miete als auch zur immateriellen Wirtschaftsgütern.

2. Steuerbarkeit der Veräußerung einer Internetdomain

Die zweite Frage zielt darauf ab, ob ein Steuerpflichtiger steuerbare Einkünfte hat, wenn er eine von ihm selbst geschaffene Internetdomain gegen Entgelt überträgt. Die Einkunftsarten sind in § 2 Abs. 1 EStG abschließend aufgeführt. Einnahmen, die außerhalb der gesetzlichen Einkunftsarten anfallen, sind nicht steuerbar (vgl. Schmidt/Seeger, EStG-Kommentar, 29. Aufl. 2010, § 2 Rn. 14). Einkünfte sind nur dann steuerbar, wenn sie durch eine Erwerbstätigkeit erwirtschaftet worden sind. Dabei knüpft das deutsche Einkommensteuerrecht markteinkommens-theoretisch an, obwohl die Steuerbarkeit von Einkünften nicht davon abhängt, ob sie tatsächlich „am Markt“ erwirtschaftet worden sind (so *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 20. Aufl. 2001, § 9 Rn. 123).

II. Die Lösung des FG Köln

Da die Veräußerung der Internetdomain im zugrundeliegenden Sachverhalt weder einer gewerblichen Tätigkeit noch einer nichtselbständigen Tätigkeit zuzuordnen war, blieb lediglich die Frage, ob es sich um sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG gehandelt haben könnte, die gemäß § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG der Steuerpflicht unterliegen.

Gemäß § 22 Nr. 3 EStG sind sonstige Einkünfte aus Leistungen, soweit sie weder zu den anderen Einkunftsarten noch zu den Einkünften im Sinne der übrigen Nummern der Vorschrift gehören, z. B. Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände. Die Vermietung eines beweglichen Gegenstandes lag ersichtlich nicht vor, so dass zu klären war, ob es sich um eine (sonstige) Leistung gehandelt hat. Unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des BFH (Urt. v. 19. 10. 2006 – III R 6/05, BStBl. II 2007, 301 ff. = K&R 2007, 2009 (Leitsatz); Vorinstanz: FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 16. 11. 2004 – 2 K 1431/03, MMR 2005, 336 = CR 2005, 525 ff. m. Anm. *Schmittmann*), der die Kosten für den Erwerb einer dem Internetauftritt eines Unternehmens dienenden Internet-Adresse als Aufwendungen für ein nicht der Abnutzung unterliegendes immaterielles Wirtschaftsgut angesehen hat (vgl. *Schmittmann*, StuB 2007, 217 ff.), führt das FG Köln aus, dass bei einer Veräußerung der Domain durch den Veräußerer nicht auf das zukünftige Nutzungsrecht verzichtet wird, sondern vielmehr der bisherige Domaininhaber den Vertrag mit der DENIC kündigt und der künftige Domaininhaber unter Vorlage der Vertragsunterlagen einen neuen Domainauftrag erteilt. Der Veräußerer gibt damit die bisherigen Rechte an der Domain endgültig auf und entäußert sich damit des bis dahin ihm

zustehenden immateriellen Wirtschaftsgutes (so schon *Husmann/Schmittmann*, MMR 2003, 635, 639).

Letztlich war noch die Frage zu prüfen, ob es sich um Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 23 EStG, umgangssprachlich auch „Spekulationsgeschäft“ genannt, gehandelt haben könnte, § 22 Nr. 2 EStG. Insofern erinnert der Fall an die Versteigerung des „Papst-Golfs“ im Mai 2005. Ein Zivildienstleistender hatte einen damals sechs Jahre alten Golf im Januar 2005 für 9500,00 € gekauft und festgestellt, dass als Vorbesitzer der frühere Kardinal Josef Ratzinger und jetzige Papst Benedikt XVI. im Fahrzeugbrief eingetragen war. Der Verkauf des Fahrzeugs erbrachte einen Erlös in Höhe von 188 938,88 € (vgl. *Süddeutsche Zeitung* vom 6. 5. 2005, „Himmliches Geschäft“).

Private Veräußerungsgeschäfte gemäß § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG liegen bei anderen Wirtschaftsgütern als Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten vor, wenn zwischen dem Zeitraum der Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr liegt. Konsequent geht das FG Köln vom Wortlaut der Vorschrift aus und kommt zu dem Ergebnis, dass der Tatbestand nicht gegeben ist, da es an einer Anschaffung fehlt. Eine Anschaffung setze nach der Rechtsprechung des BFH (Urt. v. 10. 9. 2003 – XI R 26/02, BStBl. II 2004, 218 ff.) einen entgeltlichen Erwerb eines Wirtschaftsguts von einem Dritten voraus.

Dies konnte der Senat im vorliegenden Fall offen lassen, da zwischen der Anschaffung und der Veräußerung mehr als ein Jahr gelegen habe. Streitentscheidend in diesem Zusammenhang wäre, ob die von der DENIC e.G. erhobenen Registrierungsgebühren dazu führen, dass es sich um den „entgeltlichen Erwerb eines Wirtschaftsguts von einem Dritten“ handelt. Eine Domain entsteht erst durch Anmeldung bei der DENIC e.G. Es liegt also kein klassischer Erwerb eines schon bestehenden Vermögensgegenstandes vor, sondern es fallen Entstehung und originärer Erwerb zusammen. Dies hindert die Annahme eines entgeltlichen Erwerbs (so auch schon: *Schmittmann*, Bewertung und Bilanzierung von Domains, a. a. O., Kap. 26.2 Rn. 44).

III. Ausblick

Das FG Köln hat ausdrücklich die Revision zugelassen. Sofern das Finanzamt Revision einlegt, ist ein interessantes Verfahren vor dem BFH zu erwarten, in dem Gelegenheit bestehen wird zu klären, ob bei der Veräußerung einer Domain, die nicht entgeltlich erworben worden ist, steuerbare Einkünfte anfallen können.

Sollte der BFH sich der Auffassung des FG Köln anschließen, so sind jedenfalls Einkünfte aus der Veräußerung einer Internet-Domain nicht steuerbar, sofern sie nicht einer Einkunftsart, insbesondere den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit zuzurechnen sind (vgl. *Husmann/Schmittmann*, MMR 2003, 635, 636). Sofern der BFH nicht der Auffassung ist, dass es an einem entgeltlichen Erwerb des Wirtschaftsgutes mangelt, so wäre eine nicht Steuerbarkeit jedenfalls dann gegeben, wenn zwischen der Konnektierung der Domain und der Veräußerung ein Zeitraum von mehr als einem Jahr liegt.