

**Schriften zum Steuerrecht**

---

**Band 148**

**Die extraterritoriale Besteuerungsgewalt  
des Staates**

**Von**

**Christian Sternberg**



**Duncker & Humblot · Berlin**

CHRISTIAN STERNBERG

Die extraterritoriale Besteuerungsgewalt des Staates

Schriften zum Steuerrecht

Band 148

# Die extraterritoriale Besteuerungsgewalt des Staates

Von

Christian Sternberg



Duncker & Humblot · Berlin

Die Rechtswissenschaftliche Fakultät  
der Westfälischen Wilhelms-Universität zu Münster  
hat diese Arbeit im Sommersemester 2019  
als Dissertation angenommen.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in  
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten  
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

D 6

Alle Rechte vorbehalten  
© 2019 Duncker & Humblot GmbH, Berlin  
Druck: CPI buchbücher.de GmbH, Birkach  
Printed in Germany

ISSN 0582-0235  
ISBN 978-3-428-15807-2 (Print)  
ISBN 978-3-428-55807-0 (E-Book)  
ISBN 978-3-428-85807-1 (Print & E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier  
entsprechend ISO 9706 ☼

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

## Vorwort

Darf ein Staat ausländische Flugstrecken besteuern, wenn der Start- oder Ziel-flughafen im Inland liegt? Entspricht es dem geltenden Völkerrecht, Finanztrans-aktionen in Aktien steuerlich zu belasten, deren alleiniger Anknüpfungspunkt zum steuernden Staat darin liegt, dass es sich um Aktien inländischer Unternehmen handelt? Die vorliegende Untersuchung widmet sich diesen und vergleichbaren Fragen und untersucht ausgehend vom Steuerrecht, in welchem völkerrechtlichen Rahmen sich Staaten bei der extraterritorialen Rechtsetzung bewegen. Sie analysiert umfassend und beginnend mit den völkerrechtlichen Grundlagen der Staatsgewalt sowie der Grundstruktur der Völkerrechtsordnung, welchen Rechtsrahmen das Völkerrecht Staaten bei der Auslandsverknüpfung von Rechtsnormen im Allge-meinen und im Steuerrecht im Besonderen setzt. Ihr Kernanliegen besteht darin, ein Kriterium herauszuarbeiten, anhand dessen strukturiert und nachvollziehbar auch solche neuen Problemlagen völkerrechtlich gewürdigt werden können, bei denen Staaten bisher völlig unbekannte Anknüpfungspunkte für die Rechtsetzung wählen.

Die vorliegende Arbeit wurde im Sommersemester 2019 von der Juristischen Fakultät der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster als Dissertationsschrift angenommen. Sie wurde im Juni 2018 fertiggestellt, Literatur und Rechtsprechung wurden im Wesentlichen bis Mai 2019 berücksichtigt.

Naturgemäß gebührt einer Vielzahl von Personen besonderer Dank für das Ge-lingen dieser Arbeit: Zunächst möchte ich meinem Doktorvater Prof. Dr. Joachim Englisch für die Betreuung der Arbeit und die Möglichkeit einer Tätigkeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Steuerrecht danken. Mein Dank gilt zudem Prof. Dr. Dr. h.c. Wolfgang Schön für die langjährige und großzügige För-derung im Rahmen einer Anstellung als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Max-Planck-Institut für Steuerrecht und öffentliche Finanzen sowie die Gewährung eines Druckkostenzuschusses zur Veröffentlichung dieser Arbeit. Danken möchte ich schließlich auch Prof. Dr. Niels Petersen für die überaus zeitnahe Erstellung des Zweitgutachtens.

Darüber hinaus gilt mein Dank allen Kolleginnen und Kollegen aus meiner Zeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Steuerrecht in Münster und am Max-Planck-Institut in München. Die zahlreichen Gespräche aus dieser Zeit haben ein äußerst positives Arbeitsumfeld geschaffen, ohne das die Arbeit in dieser Form kaum entstanden wäre. Besonderer Dank gebührt dabei Dr. Caroline Heber für zahlreiche Gespräche und Diskussionen, die die Arbeit immer bereichert haben, und Dr. Stefan Kreutzer für anregende Gespräche im gemeinsamen Büro. Nicht uner-

wähnt bleiben sollen auch Petra Golombek mit dem Team der Bibliothek, Gabriele Auer sowie das gesamte Team der Verwaltung.

Schließlich möchte ich allen danken, die mich im privaten Umfeld vielfältig unterstützt haben, zuvorderst meinen Eltern und meiner gesamten Familie. Auch sie haben hierdurch maßgeblich zum Gelingen der Arbeit beigetragen.

Münster, im September 2019

*Christian Sternberg*

# Inhaltsübersicht

<b>Einführung</b> .....	19
-------------------------	----

## *Teil 1*

<b>Grundlagen des Staates und seiner Staatsgewalt</b>	30
A. Der Staat als historisch gewachsenes rechtlich konstituiertes Gebilde .....	30
I. Die Entstehung des modernen Staates .....	30
II. Der rechtliche Begriff des Staates .....	37
III. Die Einbindung des Staates in das Recht .....	46
IV. Zusammenfassung .....	75
B. Struktur und Reichweite der nach innen gerichteten Staatsgewalt .....	76
I. Die Herrschaftsgewalt des Staates im Allgemeinen .....	77
II. Die Steuergewalt des Staates .....	98
C. Die souveräne Staatsgewalt – Ein Freiraum des Staates .....	107

## *Teil 2*

<b>Die (extra-)territoriale Erstreckung der Rechtsetzung</b>	111
A. Der extraterritoriale Steuerrechtssatz .....	112
I. Bestehende Ansätze in Literatur und Rechtsprechung .....	113
II. Extraterritorialität als Auslandsverknüpfung in Tatbestand und Rechtsfolge ...	125
III. Strukturierung der (extra-)territorialen Bezüge des Steuerrechtssatzes .....	143
IV. Zusammenfassung .....	150
B. Die (extra-)territoriale Reichweite der Rechtsetzungsgewalt .....	156
I. Die (extra-)territoriale Reichweite der tatsächlichen Bezüge .....	156
II. Die (extra-)territoriale Reichweite des Geltungsbereiches .....	191
C. Schlussfolgerungen zur extraterritorialen Rechtsetzung .....	196
D. Die (extra-)territoriale Reichweite der Steuergewalt .....	198
I. Keine völkergewohnheitsrechtliche Bindung der Doppelbesteuerungsabkommen .....	199
II. Keine völkerrechtliche Bindung an das Wohnsitzprinzip .....	209
III. Keine Beschränkung der Gebietshoheit auf territoriale Besteuerungsgrundlagen	213
IV. Zusammenfassung .....	215



*Teil 3*

<b>Völkerrechtliche Grenzen der extraterritorialen Rechtsetzung</b>	216
A. Das Kriterium der hinreichend engen Verknüpfung	216
I. Inhalt des Gebots der hinreichend engen Verknüpfung	217
II. Begründungsansätze und Kritik	229
III. Fazit zum Kriterium der hinreichend engen Verknüpfung	258
B. Die willkürliche und treuwidrige extraterritoriale Erstreckung	259
I. Das völkerrechtliche Spannungsfeld der Freiräume der Staaten	259
II. Die Auflösung des Spannungsfeldes durch das Völkerrecht	267
III. Der erforderliche Staatenbezug der Rechtsetzungsgewalt	278
IV. Die gebotene willkürfreie Konkretisierung in Tatbestand und Rechtsfolge	294
V. Kumulation mehrerer Staatenbezüge in einer Rechtsnorm	299
VI. Schlussfolgerungen und Zusammenfassung	301
C. Ausgewählte Beispiele extraterritorialer Steuerrechtssätze	303
I. Einkommensbesteuerung in Deutschland	305
II. Die Luftverkehrssteuer	311
III. Richtlinienentwurf für eine Finanztransaktionssteuer	313
<b>Zusammenfassung</b>	327
<b>Literaturverzeichnis</b>	334
<b>Rechtsprechungsverzeichnis</b>	358
<b>Sachverzeichnis</b>	364

# Inhaltsverzeichnis

<b>Einführung</b> .....	19
-------------------------	----

## *Teil I*

<b>Grundlagen des Staates und seiner Staatsgewalt</b>	30
A. Der Staat als historisch gewachsenes rechtlich konstituiertes Gebilde .....	30
I. Die Entstehung des modernen Staates .....	30
II. Der rechtliche Begriff des Staates .....	37
1. Staatsgebiet .....	39
2. Staatsvolk .....	41
3. Staatsgewalt .....	43
4. Zusammenfassung .....	45
III. Die Einbindung des Staates in das Recht .....	46
1. Das verfassungsrechtlich bestimmte Innenverhältnis des Staates .....	47
2. Das völkerrechtlich bestimmte Außenverhältnis des Staates .....	49
a) Die souveräne Gleichheit der Staaten .....	50
(aa) Das völkerrechtliche Souveränitätsprinzip .....	50
(bb) Das Prinzip der souveränen Gleichheit .....	53
(cc) Die Souveränität des Staates als Achtungsanspruch .....	54
b) Der Freiraum der Staaten zur Entfaltung eigener Staatlichkeit .....	55
(aa) Grundlagen des Freiraums zur Entfaltung eigener, tatsächlicher Staatlichkeit .....	55
(bb) Das Verhältnis der Freiräume untereinander .....	59
(cc) Keine umfassende Interessenabwägung nach dem Prinzip der souveränen Gleichheit .....	62
c) Die Völkerrechtsbindung der Souveränität .....	66
(aa) Das Verhältnis von Rechtsbindung und Souveränität .....	67
(bb) Völkerrechtsbindung als soziale Tatsache .....	69
(cc) Die heutige Bedeutung des Souveränitätsprinzips .....	72
IV. Zusammenfassung .....	75

B. Struktur und Reichweite der nach innen gerichteten Staatsgewalt	76
I. Die Herrschaftsgewalt des Staates im Allgemeinen	77
1. Personal- und Gebietshoheit als formale Bezugspunkte der Staatsgewalt	77
a) Personalhoheit	77
b) Gebietshoheit	78
(aa) Verhältnis von territorialer Souveränität und Gebietshoheit	79
(bb) Grundsatz der Gebietsausschließlichkeit	81
(cc) Der völkerrechtliche Mindeststandard des Fremdenrechts	82
2. Sachliche Erscheinungsformen der Staatsgewalt	83
a) Regelungsanliegen, -interessen und -maßstab eines Rechtssatzes	84
b) Festlegung des Tatbestandes	86
c) Festlegung der Rechtsfolge und Rechtsfolgenanordnung	86
3. Der Inhalt der staatlichen Rechtsetzungsgewalt	87
a) Die Frage der Befugnisnorm	87
b) Keine Zweckbestimmung durch die Bezugspunkte der Staatsgewalt	89
c) Die Bedeutung der sachlichen Erscheinungsformen der Staatsgewalt	91
d) Die inhaltliche Offenheit der Staatsgewalt nach dem Völkerrecht	92
e) Zusammenfassung	95
4. Die Bedeutung des Souveränitätsprinzips	95
II. Die Steuergewalt des Staates	98
1. Die Abgrenzung des materiellen Steuerrechts	99
2. Rechtsfolgen der Steuerrechtsätze	100
a) Fiskalzwecknormen	100
b) Lenkungszwecknormen	102
c) Vereinfachungszwecknormen	104
3. Der Regelungszweck eines Steuerrechtssatzes	104
4. Der Freiraum des Staates im materiellen Steuerrecht	106
C. Die souveräne Staatsgewalt – Ein Freiraum des Staates	107

## *Teil 2*

<b>Die (extra-)territoriale Erstreckung der Rechtsetzung</b>	<b>111</b>
A. Der extraterritoriale Steuerrechtssatz	112
I. Bestehende Ansätze in Literatur und Rechtsprechung	113
1. Extraterritorialität als völkerrechtlich geprägter Begriff	113
2. Extraterritorialität als Phänomen der Rechtsetzung	115
a) Der völkerrechtlich relevante Auslandsbezug der US-Rechtsprechung	115
b) Die spezifische Regelungsanknüpfung der GA Kokott	119
c) Die Regelung von Auslandssachverhalten	120

d) Die Auslandsanknüpfung und -anordnung .....	121
e) Die Auslandsverknüpfung eines Sachverhalts .....	122
3. Zwischenfazit .....	124
II. Extraterritorialität als Auslandsverknüpfung in Tatbestand und Rechtsfolge .....	125
1. Bedenken gegen eine völkerrechtliche Ausrichtung .....	125
a) Struktur eines völkerrechtlich geprägten Untersuchungsgegenstandes .....	126
b) Verengungstendenzen einer völkerrechtlichen Begriffsdefinitionen .....	126
c) Die Notwendigkeit eines Vorverständnisses .....	127
2. Der extraterritoriale Rechtssatz nach dem einfachen Wortsinn .....	129
a) Der Rechtssatz als vollständiger Rechtssatz .....	130
b) Extraterritorialität des Tatbestandes .....	131
(aa) Die Abstraktion eines Lebenssachverhaltes im Tatbestand .....	132
(bb) Die Bedeutung der sprachlichen Fassung .....	134
c) Extraterritorialität der Rechtsfolge .....	135
(aa) Kein Einbezug mittelbarer nicht-intendierter Auswirkungen .....	136
(bb) Die Extraterritorialität der Rechtsfolgenanordnung .....	137
(cc) Die Reichweite der Rechtsfolge .....	138
(1) Die Belastung des Tatbestandes mit der Rechtsfolgenanordnung als Rechtsfolge .....	138
(2) Die Nichtbelastung bestimmter Sachverhalte als Rechtsfolge der Rechtsnorm .....	140
(3) Folgerungen für die extraterritoriale Reichweite .....	141
III. Strukturierung der (extra-)territorialen Bezüge des Steuerrechtssatzes .....	143
1. Der Geltungsbereich .....	144
2. Die Gebietsbezüge auf tatsächlicher Ebene .....	144
a) Regelungsbereich .....	144
b) Rechtsfolgenbereich .....	145
c) Das Verhältnis des Regelungs- zum Rechtsfolgenbereich .....	145
3. Das Verhältnis des Geltungsbereiches zu den tatsächlichen Bezügen .....	146
a) Geltungs- und Regelungsbereich .....	146
b) Geltungs- und Rechtsfolgenbereich .....	148
IV. Zusammenfassung .....	150
B. Die (extra-)territoriale Reichweite der Rechtsetzungsgewalt .....	156
I. Die (extra-)territoriale Reichweite der tatsächlichen Bezüge .....	156
1. Die Gebietshoheit .....	156
a) Das enge Territorialitätsprinzip .....	157
b) Das weite Territorialitätsprinzip .....	159
(aa) Die Notwendigkeit eines Erlaubnistatbestandes .....	160
(1) Die (extra-)territoriale Reichweite der Rechtsetzung .....	160
(2) Die Bedeutung der Lotus-Entscheidung des StIGH .....	160

(bb) Das Erfordernis eines territorialen Bezugs der Rechtsetzung . . . . .	164
c) Keine Beschränkung der tatsächlichen Bezüge . . . . .	168
(aa) Die Verengung der Gebietshoheit durch das Territorialitätsprinzip . . . . .	168
(1) Das widerspruchsvolle Verhältnis von Territorialitäts- und Wirkungsprinzip . . . . .	169
(2) Grundsätzliche Bedenken gegen die Konkretisierung der Gebietshoheit . . . . .	170
(3) Zwischenfazit zum Territorialitätsprinzip . . . . .	174
(bb) Der Gebietsbezug der Rechtsetzungsgewalt . . . . .	174
(1) Zurückweisung der tatsächlichen Bezüge als Gebietsbezug . . . . .	174
(2) Die Rechtsgeltung als Gebietsbezug . . . . .	180
(3) Rechtsfolgenebene als erweiterter Gebietsbezug? . . . . .	181
(cc) Fazit . . . . .	182
d) Schlussfolgerungen zur (extra-)territorialen Reichweite . . . . .	182
e) Rechtsprechung des (St)IGH . . . . .	183
f) Fazit zum Regelungs- und Rechtsfolgenbereich . . . . .	189
2. Die Personalhoheit . . . . .	190
II. Die (extra-)territoriale Reichweite des Geltungsbereiches . . . . .	191
1. Die Gebietshoheit . . . . .	192
2. Die Personalhoheit . . . . .	194
C. Schlussfolgerungen zur extraterritorialen Rechtsetzung . . . . .	196
D. Die (extra-)territoriale Reichweite der Steuergewalt . . . . .	198
I. Keine völkergewohnheitsrechtliche Bindung der Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	199
1. Zur Ableitung aus den Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	200
2. Zur Ableitung aus dem Verhalten der Nicht-Vertragsparteien . . . . .	206
II. Keine völkerrechtliche Bindung an das Wohnsitzprinzip . . . . .	209
1. Keine bereichsspezifische Ausformung der Personalhoheit . . . . .	209
2. Keine inhaltliche Einengung der Steuergewalt auf das Wohnsitzprinzip . . . . .	210
III. Keine Beschränkung der Gebietshoheit auf territoriale Besteuerungsgrundlagen . . . . .	213
IV. Zusammenfassung . . . . .	215

### *Teil 3*

<b>Völkerrechtliche Grenzen der extraterritorialen Rechtsetzung</b>	216
A. Das Kriterium der hinreichend engen Verknüpfung . . . . .	216
I. Inhalt des Gebots der hinreichend engen Verknüpfung . . . . .	217
1. Gegenstand der geforderten Verknüpfung . . . . .	218
a) Verknüpfungen abseits des Steuerrechts . . . . .	218

b) Verknüpfungen im Steuerrecht .....	222
(aa) Ansätze der wirtschaftlichen Zugehörigkeit und die Bedeutung des Äquivalenzprinzips .....	223
(bb) Leistungsfähigkeitsgerechte Besteuerung .....	226
c) Schlussfolgerungen zur geforderten Verknüpfung .....	227
2. Das Abwägungsgebot und Rechtsmissbrauchsverbot .....	228
II. Begründungsansätze und Kritik .....	229
1. Die Ex-Ante Begrenzung der Staatsgewalt .....	230
2. Das Abwägungsgebot und Rechtsmissbrauchsverbot als Verengungen einer hinreichend engen Verknüpfung .....	230
3. Das Interventionsverbot .....	232
a) Zur Intervention durch eine extraterritoriale Rechtsetzung im Allgemeinen	233
b) Zur Intervention durch eine extraterritoriale Besteuerung .....	235
4. Das Rechtsmissbrauchsverbot .....	236
5. Die Bedeutung der Rechtssache Nottebohm .....	239
6. Völkergewohnheitsrecht .....	247
a) Das Erfordernis der tatsächlichen Übung .....	248
(aa) Die Notwendigkeit einer Rechtsförmigkeit .....	248
(bb) Fehlen der Rechtsförmigkeit .....	249
(1) Fehlen einer rechtsförmigen Struktur nach der Literatur .....	249
(2) Keine Verschränkung der Rechtsetzungs- und Rechtsdurchsetzungsgewalt .....	249
b) Das Bestehen einer Rechtsüberzeugung .....	252
c) Keine Herausbildung über die Figur des instant Völkergewohnheitsrechts	257
III. Fazit zum Kriterium der hinreichend engen Verknüpfung .....	258
B. Die willkürliche und treuwidrige extraterritoriale Erstreckung .....	259
I. Das völkerrechtliche Spannungsfeld der Freiräume der Staaten .....	259
1. Einwirkungen der extraterritorialen Rechtsetzung im Allgemeinen .....	261
2. Einwirkungen der extraterritorialen Steuerrechtsetzung .....	264
II. Die Auflösung des Spannungsfeldes durch das Völkerrecht .....	267
1. Die Missachtung fremder Souveränität als Verstoß gegen Treu und Glauben	268
a) Das Erfordernis der Achtung fremder Souveränität .....	268
b) Das Gebot von Treu und Glauben .....	270
2. Die Bedeutung des völkerrechtlichen Willkürverbotes .....	272
a) Grundsätzlicher Inhalt und Herleitung .....	272
b) Die willkürfreie extraterritoriale Rechtsetzung .....	274
(aa) Das Verhältnis von Regelung und Regelungszweck .....	275
(bb) Das Erfordernis eines staatenbezogenen Regelungsanliegens .....	275
c) Keine darüberhinausgehende Verengung .....	276

3. Schlussfolgerungen zur extraterritorialen Erstreckung des Tatbestandes und der Rechtsfolge .....	277
III. Der erforderliche Staatenbezug der Rechtsetzungsgewalt .....	278
1. Staatsvolkbezogene Regulationsanliegen .....	279
a) Unmittelbar staatsangehörigkeitsbezogene Regelungen .....	279
b) Die Ausformung der Treuepflicht .....	280
c) Der Schutz der Staatsangehörigen .....	281
d) Zusammenfassung und Verhältnis zum Personalitätsprinzip .....	282
2. Staatsgebietsbezogene Regulationsanliegen .....	283
a) Der Umgang mit dem Staatsgebiet .....	283
b) Die Regelung des menschlichen Verhaltens im Staatsgebiet .....	285
c) Das Verhältnis zwischen inländischem Verhalten und ausländischen Einwirkungen .....	286
d) Die Regelung des ausländischen Verhaltens im Staatsgebiet ansässiger Personen .....	288
e) Zusammenfassung und Verhältnis zum Territorialitäts- und Wirkungsprinzip .....	289
3. Bestand allgemein-staatsbezogener Anliegen .....	290
a) Außenpolitisch motivierte Rechtsetzung .....	290
b) Verfolgung allgemein-staatsbezogener, anerkannter Regulationsanliegen .....	291
4. Verhältnis des Staatenbezugs zur Personal- und Gebietshoheit .....	293
IV. Die gebotene willkürfreie Konkretisierung in Tatbestand und Rechtsfolge .....	294
1. Allgemeine Überlegungen zum Willkürverbot .....	294
a) Denkbare Divergenzen zwischen dem Regulationsanliegen und der Regelung .....	294
b) Nicht ernstlich verfolgte Regulationsanliegen .....	295
c) Das geforderte Verhältnis von Abstraktheit und Konkretheit .....	295
d) Die Kumulation staatlicher Regulationsanliegen .....	296
e) Die Nichterfassung vergleichbarer Sachverhalte .....	297
2. Folgerungen für die willkürliche Ausformung des Staatenbezuges .....	298
V. Kumulation mehrerer Staatenbezüge in einer Rechtsnorm .....	299
VI. Schlussfolgerungen und Zusammenfassung .....	301
C. Ausgewählte Beispiele extraterritorialer Steuerrechtssätze .....	303
I. Einkommensbesteuerung in Deutschland .....	305
1. Der Regelungszweck der Einkommensteuer .....	306
2. Der Staatenbezug des Regulationsanliegens .....	307
3. Die willkürfreie Konkretisierung .....	308
a) Die beschränkte Steuerpflicht .....	308
b) Die unbeschränkte Steuerpflicht .....	309
4. Zusammenfassung .....	310
II. Die Luftverkehrsteuer .....	311

III. Richtlinienentwurf für eine Finanztransaktionssteuer .....	313
1. Das Regelungsanliegen der Finanztransaktionssteuer .....	316
2. Der Staatenbezug des Regelungsanliegen .....	318
3. Die willkürfreie Verfolgung .....	318
a) Art. 4(1)(b) FTT-Richtlinienentwurf .....	319
b) Art. 4(1)(c)–(e) FTT-Richtlinienentwurf .....	320
c) Art. 4(1)(f) FTT-Richtlinienentwurf .....	321
d) Art. 4(1)(g), (2)(c) FTT-Richtlinienentwurf .....	324
4. Zusammenfassung .....	325
<b>Zusammenfassung .....</b>	<b>327</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>334</b>
<b>Rechtsprechungsverzeichnis .....</b>	<b>358</b>
<b>Sachverzeichnis .....</b>	<b>364</b>



## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AVR	Archiv des Völkerrechts
AWD	Außenwirtschaftsdienst des Betriebs-Beraters
BaFin	Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht
BB	Betriebs-Berater
BFH	Bundesfinanzhof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofes
BIT	Bulletin for International Taxation
Brit. Y.B. Int.	British Yearbook of International Law
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt
BTR	British Tax Review
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichtes
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVerwGE	Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts
bzw.	Beziehungsweise
CMLR	Common Market Law Review
D.	Digesten
d. h.	das heißt
ders.	derselbe
DFI	Derivatives and Financial Instruments
DGFIR	Deutsche Gesellschaft für Internationales Recht
DSIJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft
DSiR	Deutsches Steuerrecht
DSiZ	Deutsche Steuer-Zeitung
ECLI	European Case Law Identifier
EGMR	Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte
EJIL	European Journal of International Law
EStG	Einkommensteuergesetz
EuGH	Europäischer Gerichtshof
f., ff.	folgende, fortfolgende
FA	FinanzArchiv
FG	Finanzgericht
FR	Finanz-Rundschau
FTT-Richtlinienentwurf	Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über die Umsetzung einer Verstärkten Zusammenarbeit im Bereich der Finanztransaktionssteuer, 14. 2. 2013, COM(2013) 71 final
GA	Generalanwalt

GYIL	German Yearbook for International Law
Hrsg.	Herausgeber
IFA	International Fiscal Association
IGH	Internationale Gerichtshof
ILC	International Law Commission
ILO	International Labour Organisation
ILR	International Law Reports
ISR	Internationale Steuer-Rundschau
IStR	Internationales Steuerrecht
JZ	JuristenZeitung
lit.	litera
LJL	Leiden Journal of International Law
LuftVStG	Luftverkehrsteuergesetz
MA	Musterabkommen
MiFiD I	Richtlinie 2004/39/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 21. April 2004 über Märkte für Finanzinstrumente, zur Änderung der Richtlinien 85/611/EWG und 93/6/EWG des Rates und der Richtlinie 2000/12/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 93/22/EWG des Rates
NLR	Netherlands International Law Review
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
NZSt	Neue Zeitschrift für Strafrecht
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
ÖStZÖR	Österreichische Zeitschrift für öffentliches Recht
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RdF	Recht der Finanzinstrumente
RdW	Recht der internationalen Wirtschaft
Rn.	Randnummer
S.	Seite
sect.	section
StGB	Strafgesetzbuch
StIGH	Ständige Internationale Gerichtshof
StuW	Steuer und Wirtschaft
u. a.	und andere
UN	Vereinte Nationen
UN-Charta	Charta der Vereinten Nationen
USA	Vereinigte Staaten von Amerika
vgl.	vergleiche
WTJ	World Tax Journal
ZaöRV	Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht



## Einführung

„*Extra territorium ius dicenti impune non paretur.*“<sup>1</sup>

„*Wer außerhalb seines Gebietes Recht spricht, darf ungestraft missachtet werden.*“<sup>2</sup>

Bereits das römische Recht war mit Fragen der territorialen Begrenzung der Herrschaftsgewalt konfrontiert. Während ursprünglich nur für die Rechtsprechungsgewalt von einer territorialen Begrenzung auszugehen war, wurde diese territoriale Begrenzung später auf die Rechtsetzungsgewalt übertragen.<sup>3</sup> Mit Blick auf die Rezeption des römischen Rechts überrascht es daher nicht, dass auch der spätere Diskurs über die Territorialität der Rechtsetzungsgewalt im Mittelalter und der Neuzeit unter Verweis auf diese frühen Regelungen über das Verhältnis von Herrschaftsgewalt und Territorium geführt wurde.

Für die Frage nach der extraterritorialen Reichweite der souveränen Staaten kann in bemerkenswerter Art und Weise auf diesen Ausspruch des römischen Rechts verwiesen werden: Im Kern wohnt diesem Prinzip des römischen Rechts die Vorstellung inne, dass außerhalb seines Befugnisbereiches der Richter nicht befugt ist, ein Werturteil zu sprechen und zu richten. Im Völkerrecht ist der Richter selbstredend nicht der aus dem staatlichen Bereich bekannte Richter, sondern der Staat als Souverän. Dass die Staatlichkeit seit jeher prägende Souveränitätsprinzip beinhaltet es, dass der Staat die höchste Instanz ist, die Wertungen bestimmt und richtet.<sup>4</sup> Diese Tätigkeit des Staates tritt nicht nur in der Rechtsprechung und Rechtsdurchsetzung zu Tage, sondern bestimmt auch bereits die Setzung des positiven Rechts, das die abstrakte, der Rechtsanwendung vorgelagerte Abwägung von Interessen und die Entfaltung eines Werturteils zum Gegenstand hat.

Als Souverän unterliegt der Staat bei der Rechtsetzung lediglich den rechtlichen Beschränkungen, die die Völkerrechtsgemeinschaft hervorgebracht hat. In dieser Völkerrechtsgemeinschaft stehen sich die Staaten als gleichrangige, souveräne

---

<sup>1</sup> D. 2 I. 20.

<sup>2</sup> Siehe auch *Fellmeth/Horwitz*, Guide to Latin in international law, 2009, *Extra territorium ius dicenti impune non paretur*: „One who gives a judgment outside his territory may be disobeyed with impunity.“

<sup>3</sup> *Gutzwiller*, Geschichte des Internationalprivatrechts, 1977, S. 29 ff.; *Mann*, Studies in International Law, 1973, S. 17; *Neumeyer*, Die gemeinrechtliche Entwicklung des internationalen Privat- und Strafrechts bis Bartolus, 1916, S. 72 ff.

<sup>4</sup> *Krüger*, Souveränität und Staatengemeinschaft, in: DGFIR, Zum Problem der Souveränität, DGFIR Band 1, 1957, S. 1 ff., 23. Vgl. auch *Kegel/Seidl-Hohenveldern*, Zum Territorialitätsprinzip im internationalen Öffentlichen Recht, in: Ferid u.a. (Hrsg.), Konflikt und Ordnung, 1978, S. 233 ff., 237.

Völkerrechtssubjekte gegenüber, weshalb keinem Staat die Befugnis zukommt, in Ausübung seiner Staatsgewalt über andere Staaten zu richten, wie eindrucksvoll auch der ebenfalls dem römischen Recht entlehnte Grundsatz des Völkerrechts *par in parem non habet imperium*<sup>5</sup> belegt.

Dieses Nebeneinander der staatlichen Befugnisse, in Wahrnehmung der Rechtssetzungsgewalt zu werten und zu richten besteht aber nur dem ersten Anschein nach als ein überschneidungsfreies System koordinierter Rechtsordnungen. Ebenso wie bereits im Mittelalter unter anderem die zunehmende Mobilität der Menschen und die stärkere Vernetzung der Welt Druck auf das personalistisch geprägte Herrschaftssystem ausübte und zur Herausbildung der territorial und personal konzipierten Staaten zur Lösung der Herrschaftskonflikte führte, scheint die Rechtssetzungsgewalt der Staaten in Zeiten der Globalisierung unter Druck zu geraten. Während die einen auf Grund der Beschränkung der Rechtsdurchsetzung auf das Staatsgebiet bereits den staatlichen Steuerungsverlust diagnostizieren, reagieren die Staaten nicht nur mit einer zunehmenden Koordinierung der Rechtsordnungen, sondern auch mit einer extraterritorialen Ausweitung ihrer Rechtssetzungsgewalt über die Grenzen des Bereiches hinaus, in dem sie das Recht selbst unmittelbar durchsetzen können. Diese Erstreckung beruht auf dem Bewusstsein, dass doch gerade die Mobilität und Vernetzung der Welt über Staatsgrenzen dazu führt, dass die Rechtsordnung auch jenseits der unmittelbaren Durchsetzungsmöglichkeiten des Staates wirksam werden kann.<sup>6</sup>

Auch wenn die Setzung grenzüberschreitend wirksamer normativer Vorgaben daher kein neues Phänomen ist, so stellt sich die Frage nach der Befugnis der Staaten zur extraterritorialen Rechtssetzung heute mehr denn je. In den letzten Jahren wurde eine Vielzahl von Rechtssätzen geschaffen, die extraterritoriale Merkmale aufweisen: Nachdrücklich belegt dies im Steuerrecht der europäische Richtlinienentwurf für eine Finanztransaktionssteuer<sup>7</sup>, die die ebenfalls extraterritorial erstreckte eu-

---

<sup>5</sup> Dieser der souveränen Gleichheit der Staaten entsprechende Satz des römischen Rechts wird insbesondere im Rahmen der Immunität der Staaten bedeutsam, nach dem kein Akt der Staatsgewalt eines Staates Gegenstand der Gerichtsbarkeit eines fremden Staates sein kann.

<sup>6</sup> *Oeter*, Souveränität – ein überholtes Konzept?, in: Cremer u. a. (Hrsg.), Tradition und Weltoffenheit des Rechts, 2002, S. 259 ff., 259 ff.; *Beyerlin*, Staatliche Souveränität und internationale Umweltschutzkooperation, in: Beyerlin u. a. (Hrsg.), Recht zwischen Umbruch und Bewahrung, 1995, S. 937 ff., 940; *Kamminga*, Extraterritoriality, in: Wolfrum (Hrsg.), Max Planck Encyclopedia of Public International Law; *Emmerich-Fritsche*, Vom Völkerrecht zum Weltrecht, 2010; *Ohler*, Die Kollisionsordnung des allgemeinen Verwaltungsrechts Strukturen des deutschen internationalen Verwaltungsrechts, 2005, S. 327; *Di Fabio*, Der Verfassungsstaat in der Weltgesellschaft, 2001; *Tietje*, Internationalisiertes Verwaltungshandeln, 2001; *Mann*, Studies in International Law, 1973, S. 28; *Bär*, Kartellrecht und Internationales Privatrecht, 1965, S. 346 ff.; *Walker* (Hrsg.), Relocating sovereignty, 2006; *Colangel*, Constitutional Limits on Extraterritorial Jurisdiction: Terrorism and the Intersection of National and International Law, Harvard Law Review, 2007, S. 121 ff., 128 ff.; *Berman*, The Globalization of Jurisdiction, University of Pennsylvania Law Review, 2002, 311 ff., 327 ff.

<sup>7</sup> Siehe zu dieser Teil 3 C. III.

ropäische Finanzmarktregulierung<sup>8</sup> ergänzen soll, die nach der Finanz- und Staatsschuldenkrise etabliert wurde. Auch im Umweltrecht, dort bspw. im CO<sub>2</sub>-Emissionshandel der Europäischen Union<sup>9</sup> und der deutschen Luftverkehrsteuer<sup>10</sup>, und im Arzneimittelrecht<sup>11</sup> finden sich extraterritoriale Ansätze. Weiterhin ist mit der europäischen Datenschutzgrundverordnung am 26. Mai 2018 ein neuer Regelungsbereich mit extraterritorialen Rechtsnormen geschaffen worden.<sup>12</sup>

Folge einer extraterritorialen Erstreckung der Rechtsetzung ist, dass in diesen Fällen Staaten in Bezug auf Lebensverhältnisse Wertungen entfalten, die auch der Befugnis anderer Staaten unterliegen. Dies hat im Ausgangspunkt ein Nebeneinander der Regelungsbefugnisse mehrerer Staaten zur Folge. Doch wenn im Ausgangspunkt die Rechtsetzungsgewalt dadurch gekennzeichnet sein soll, dass der Staat als unabhängiger Richter höchster Instanz rechtssetzend tätig zu werden, so fragt es sich, ob und unter welchen Voraussetzungen es ein solches Nebeneinander überhaupt geben darf.

Folgt man in dieser Frage dem eingangs genannten Satz des römischen Rechts, so bestehen diese Überschneidungen fort und es obliegt jedem Staat, seine Wertungen unabhängig der Wertungen anderer Staaten zu verfolgen. Allerdings schließt sich an die zitierte Aussage des römischen Rechts unmittelbar eine weitere Aussage an, nach der gleichsam keinem Richter die Möglichkeit zukommt, seine Rechtssprechungsbefugnis selbst zu begründen. Wird ein Richter daher im Rahmen seiner territorial bezogenen Befugnis zur Rechtsprechung tätig, so bindet sein Urteil, darüber hinaus kann es straffrei missachtet werden und kein Richter kann durch Richterspruch seine Befugnis über das eigene Gebiet hinaus begründen. Hierin gelangt in ganzer Form

---

<sup>8</sup> Vgl. bspw. Kapitel IV Abschnitt 1 der Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. Mai 2014 über Märkte für Finanzinstrumente sowie zur Änderung der Richtlinien 2002/92/EG und 2011/61/EU, Kapitel IV der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 4. Juli 2012 über OTC-Derivate, zentrale Gegenparteien und Transaktionsregister und Art. 10 sowie Kapitel IV der Verordnung (EU) Nr. 236/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. März 2012 über Leerverkäufe und bestimmte Aspekte von Credit Default Swaps.

<sup>9</sup> Siehe zur extraterritorialen Regelung bspw. die Koordinierungsnormen in Art. 12, 25, 25a der Richtlinie 2003/87/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 13. Oktober 2003 über ein System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Gemeinschaft und zur Änderung der Richtlinie 96/61/EG des Rates (zuletzt geändert durch Beschluss (EU) 2015/1814 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 6. Oktober 2015 über die Einrichtung und Anwendung einer Marktstabilitätsreserve für das System für den Handel mit Treibhausgasemissionszertifikaten in der Union und zur Änderung der Richtlinie 2003/87/EG).

<sup>10</sup> Siehe Teil 3 C. II.

<sup>11</sup> Siehe § 78 Arzneimittelgesetz in Verbindung mit §§ 1, 3 Arzneimittelpreisverordnung, der allerdings durch EuGH, Urteil v. 19. 10. 2016, C-148/15, Deutsche Parkinson Vereinigung, ECLI:EU:C:2016:776 als europarechtswidrig eingeordnet wurde.

<sup>12</sup> Siehe zum räumlichen Anwendungsbereich Art. 3 (2) der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung).