

Schriften zum Steuerrecht

Band 203

Demokratieprinzip und Internationales Steuerrecht

Taxation without Representation?

Von

Tim Niklas Dapprich



Duncker & Humblot · Berlin

TIM NIKLAS DAPPRICH

Demokratieprinzip und Internationales Steuerrecht

Schriften zum Steuerrecht

Band 203

Demokratieprinzip und Internationales Steuerrecht

Taxation without Representation?

Von

Tim Niklas Dapprich



Duncker & Humblot · Berlin

Die Fakultät III – Wirtschaftswissenschaften, Wirtschaftsinformatik und
Wirtschaftsrecht der Universität Siegen hat diese Arbeit
im Jahr 2025 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.

Alle Rechte vorbehalten
© 2026 Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Satz: L101 Mediengestaltung, Fürstenwalde
Druck: Prime Rate Kft., Budapest, Ungarn

ISSN 0582-0235
ISBN 978-3-428-19731-6 (Print)
ISBN 978-3-428-59731-4 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Verlagsanschrift: Duncker & Humblot GmbH, Carl-Heinrich-Becker-Weg 9,
12165 Berlin, Germany | E-Mail: info@duncker-humblot.de
Internet: <https://www.duncker-humblot.de>

Vorwort

Diese Arbeit wurde im Sommersemester 2025 von der Fakultät III – Wirtschaftswissenschaften, Wirtschaftsinformatik und Wirtschaftsrecht der Universität Siegen als Dissertation angenommen. Sie entstand während meiner Zeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Öffentliches Recht unter Berücksichtigung europäischer und internationaler Bezüge. Literatur und Rechtsprechung konnten bis Ende Mai 2025 berücksichtigt werden.

Meinem Promotionsbetreuer, Herrn Prof. Dr. Gerd Morgenthaler, danke ich herzlich für die fachliche Begleitung und die persönliche Unterstützung während meiner gesamten Studienzeit an der Universität Siegen. Durch ihn habe ich meine Begeisterung für die verfassungsrechtlichen Grundlagen des Steuerrechtssystems entwickeln können. Die Einblicke und Fähigkeiten, die ich an seinem Lehrstuhl erhalten und erworben habe, trugen ebenso wie die gewährten Freiräume maßgeblich zum Gelingen dieser Arbeit bei.

Herrn Prof. Dr. Jörn Griebel danke ich für die Anfertigung des Zweitgutachtens und für wertvolle Anregungen, die meine Zeit an der Universität Siegen wie auch diese Dissertation bereichert haben.

Außerdem danke ich meiner Familie, meinen Freundinnen und Freunden sowie meinen Kolleginnen und Kollegen, die mich auf diesem Weg begleitet und unterstützt haben. Besonders hervorheben möchte ich Linda Schäfer, José Miguel Pacas Castro und Dr. Christian Schäfer.

Ich wünsche allen Leserinnen und Lesern eine anregende Lektüre.

Bonn, im September 2025

Tim Niklas Dapprich

Inhaltsübersicht

1. Teil

Einleitung	17
A. Internationalisierung des Steuerrechts	17
B. Staatliche Demokratie und globale Steuerwelt	21
C. Durchbrechung des steuerrechtlichen Positivismus	23
D. Vorgehensweise der Arbeit	27

2. Teil

Der Staat als Zentrum von Demokratie und Besteuerung	28
A. Staat: Ausgangs- und Anknüpfungspunkt des Rechts	29
B. Demokratie: Staats-, Herrschafts- und Gesellschaftsform	38
C. Internationales Steuerrecht: Eigenständiges Rechtsgebiet	54

3. Teil

Zusammenhänge zwischen Demokratie und Besteuerung	58
A. Besteuerung und Revolution	60
B. Steuerrechtfertigung und Demokratie	74
C. Budget- sowie Steuerhoheit und offene Staatlichkeit	105
D. Zwischenergebnis	123

4. Teil

Internationalisierung des Steuerrechts als Demokratieproblem	125
A. System- und Prinzipienbildung als prägende Aufgabe der Rechtswissenschaft	126
B. Inneres und äußeres System des Demokratieprinzips	133
C. Globalisierung als staatliche, rechtliche und demokratische Herausforderung	195

D. Äußeres System des Internationalen Steuerrechts und Entparlamentarisierungstendenzen	204
E. Inneres System des Internationalen Steuerrechts und Fremdherrschaftsgrade	313
F. Zwischenergebnis	389

5. Teil

Ergebnis	391
A. Zusammenfassung	391
B. Fazit und Ausblick	396
Literaturverzeichnis	397
Stichwortverzeichnis	471

Inhaltsverzeichnis

1. Teil

Einleitung	17
A. Internationalisierung des Steuerrechts	17
B. Staatliche Demokratie und globale Steuerwelt	21
I. Internationale Akteure und überstaatliche Handlungsformen	22
II. Inkongruenz von Herrschern und Beherrschten	23
C. Durchbrechung des steuerrechtlichen Positivismus	23
D. Vorgehensweise der Arbeit	27

2. Teil

Der Staat als Zentrum von Demokratie und Besteuerung	28
A. Staat: Ausgangs- und Anknüpfungspunkt des Rechts	29
I. Staatsgebiet: Grundlage territorialer Anknüpfungen	32
II. Staatsvolk: Grundlage personaler Anknüpfungen	33
III. Staatsgewalt: Ursprung der Herrschaft	34
1. Personal- und Gebietshoheit	36
2. Aufgliederung der Staatsgewalt	36
IV. Zwischenergebnis	38
B. Demokratie: Staats-, Herrschafts- und Gesellschaftsform	38
I. Demokratie als Ausfluss der Menschenwürde	40
II. Demokratie, Freiheit und Gleichheit	42
1. Freiheit und Demokratie	43
2. Gleichheit und Demokratie	44
III. Rechtliche Bindung der demokratischen Herrschaft	45
1. Schutz demokratischer Grundsätze	47
2. Perspektiven der Demokratie	49
IV. Zwischenergebnis	54
C. Internationales Steuerrecht: Eigenständiges Rechtsgebiet	54

3. Teil

Zusammenhänge zwischen Demokratie und Besteuerung	58
A. Besteuerung und Revolution	60
I. <i>Boston Tea Party</i> und Amerikanische Revolution	62
1. Destabilisierung	62
2. <i>Tea Act</i> und <i>Boston Tea Party</i>	64
3. Unabhängigkeitserklärung, Unabhängigkeitskrieg und Amerikanische Verfassung	65
II. Steuerpolitik des <i>Ancien Régime</i> und Französische Revolution	66
III. Besteuerung im Prozess der deutschen Staatenbildung	68
1. Steuerbewilligungsrecht der Stände	68
2. Aufhebung ständischer Mitbestimmung im Absolutismus	69
3. Demokratische Stärkung durch Rückerlangung des Steuerbewilli- gungsrechts	70
IV. Teilergebnis: Besteuerung als Wegbereiter der Demokratie	73
B. Steuerrechtfertigung und Demokratie	74
I. Steuerrechtfertigung dem Grunde nach	74
1. Steuerstaatlichkeit	76
2. Globaläquivalenztheorie	79
a) Markteinkommenstheorie	82
b) Steuer als Preis der freiheitlichen Zivilisation	83
3. Opfertheorie	86
a) Opfertheorie als staatsgerichteter Gehorsam	87
b) Opfertheorie als gemeinschaftsgerichtete Solidartheorie	87
aa) Zusammenhang zwischen Sozial- und Steuerstaatlichkeit	89
bb) Sozialstaatliche Solidargemeinschaft	92
cc) Sozialpolitik und demokratische Gleichheit	96
4. Teilergebnis: Steuern als globaläquivalente Solidarbeiträge	98
II. Steuerrechtfertigung der Höhe nach	100
1. Äquivalenzprinzip	100
2. Leistungsfähigkeitsprinzip und demokratische Gleichheit	101
III. Teilergebnis: Demokratische Steuerrechtfertigungslehre	105
C. Budget- sowie Steuerhoheit und offene Staatlichkeit	105
I. Steuersouveränität	105
II. Entscheidung der Verfassung für internationale Zusammenarbeit	107
1. Übertragung von Hoheitsrechten an zwischenstaatliche Einrichtungen	107
2. Integrationsverantwortung	109
III. Die demokratische (Steuer-)Staatlichkeit als europäische und internatio- nale Integrationsgrenze	110
1. Das „Grundgefüge der Verfassung“ als Öffnungsgrenze	110

Inhaltsverzeichnis	11
a) Rolle der Budgethoheit	113
b) Konsequenzen für die Steuerhoheit	115
2. Zustimmungsvorbehalt bei völkerrechtlichen Verträgen	116
a) Zentralisierung der Gewalt nach außen	117
b) Parlamentarisierung nach innen	118
c) Stellenwert des Demokratieprinzips	120
IV. Teilergebnis: Steuer- und Budgethoheit als demokratische Essenz des Parlaments	122
D. Zwischenergebnis	123

4. Teil

Internationalisierung des Steuerrechts als Demokratieproblem	125
A. System- und Prinzipienbildung als prägende Aufgabe der Rechtswissenschaft	126
I. Rechtswissenschaft als Systemwissenschaft	127
II. Prinzipien als Säulen des Systems	129
III. Hierarchisierung von Prinzipien mithilfe von Systempyramiden	130
IV. Prinzipien- und Systembildung zwischen Bewahrung und Fortentwicklung	131
B. Inneres und äußeres System des Demokratieprinzips	133
I. Inneres System: Volkssouveränität und Repräsentation	135
1. Volkssouveränität als Leitgedanke des Demokratieprinzips	135
a) Staatsgewalt	136
b) Volk	137
aa) Demokratietheoretische Bedeutung	138
bb) Wer ist der <i>demos</i> ?	140
(1) Staatsangehörigkeit	141
(a) Zuordnungs- und Abgrenzungsfunktion	141
(b) Staatsbürgerliche Rechte	142
(c) Grundrechtsschutz	143
(d) Einfachgesetzlicher Rahmen	144
(aa) Erwerb durch Geburt	146
(bb) Erwerb durch Einbürgerung	147
(2) Statusdeutsche	148
2. Repräsentation als Subprinzip der Volkssouveränität	149
a) Keine Identität	151
b) Selbstherrschaft als Betroffenheit?	153
aa) Summe der Betroffenen als Legitimationssubjekt	153
bb) Zurückweisung der Betroffenenendemokratie	155
cc) Betroffenenidee als demokratietheoretisches Optimierungsgebot	157

c) Grundgesetzliche Entscheidung gegen die direkte Demokratie . . .	159
3. Zwischenergebnis	161
II. Äußeres System: Demokratische Legitimation	162
1. Unmittelbare demokratische Legitimation: Wahlen und Abstimmungen	166
a) Wahl der Volksvertretung	167
b) Direkte Ausübung der Staatsgewalt mittels Abstimmungen	169
c) Mehrheitsprinzip	170
2. Mittelbare demokratische Legitimation: Ununterbrochene Legitimationskette	171
a) Organisatorisch-personelle Legitimation	174
b) Sachlich-inhaltliche Legitimation	176
aa) Parlamentarische Gesetzgebung und Vorbehalte	176
(1) Parlamentsvorbehalt	178
(2) Gesetzesvorbehalt	179
bb) Verantwortlichkeiten und Kontrollmöglichkeiten	180
c) Institutionell-funktionelle Legitimation	182
d) Wechselbezügliches Verhältnis der Legitimationsarten	182
3. Konsequenz: Parlamentarische Demokratie	185
a) Parlament als Zentrum der demokratischen Legitimation	186
b) Mittelbare demokratische Legitimation der Exekutive	189
c) Kompensierende Legitimation im Bereich der Judikative	191
4. Öffentlichkeit des politischen Prozesses	192
5. Zwischenergebnis	194
C. Globalisierung als staatliche, rechtliche und demokratische Herausforderung	195
I. Globalisierung	196
II. Entstaatlichung?	199
III. Internationalisierung der Politik und des Rechts	201
D. Äußeres System des Internationalen Steuerrechts und Entparlamentarisierungstendenzen	204
I. Das Internationale Steuerrecht auf dem Weg zu einem globalen Steuersystem?	205
1. Akteure des Internationalen Steuerrechts	205
a) OECD	208
aa) Geschichte, Mitglieder, Finanzierung und assoziierte Verbände	210
bb) Organe	212
(1) OECD-Rat	212
(2) OECD-Sekretariat	213
(3) OECD-Ausschuss für Steuerangelegenheiten	214
b) UN	215
2. Kodifikation des Internationalen Steuerrechts	217

a) Nationales Internationales Steuerrecht	218
b) Unionsrecht	219
c) Völkerrecht	220
aa) Völkervertragsrecht: Doppelbesteuerungsabkommen	221
(1) Doppelbesteuerung	221
(2) Vermeidung der Doppelbesteuerung	223
(3) Abschluss und Inkrafttreten	229
(a) Auswärtige Politik als Primat der Regierung?	230
(b) Verhandlungen	230
(c) Parlamentarisches Zustimmungsverfahren	231
(d) Ratifikation	233
bb) Völkergewohnheitsrecht	233
cc) Allgemeine Rechtsgrundsätze	234
dd) OECD-Handlungsformen	234
(1) <i>Soft law</i>	235
(2) Musterabkommen	240
(3) Musterkommentar	242
(4) Verrechnungspreisleitlinien	243
(a) Fremdvergleichsgrundsatz	245
(b) OECD-Verrechnungspreisleitlinien	246
(5) BEPS-Projekt	248
(a) Globale Mindeststeuer	249
(b) Multilaterales Instrument	250
3. Zwischenergebnis	252
II. Entparlamentarisierungstendenzen als Demokratieprobleme des äußeren Systems	252
1. Politischer Einfluss wirtschaftlicher Akteure	256
a) Globalökonomie	256
b) Verhältnis zwischen Staat und Wirtschaft	258
aa) Steuerwettbewerb	264
bb) Abbau des Sozialstaats	266
(1) Zusammenhang von Steueraufkommen und Sozialpolitik	267
(2) Die Wirtschaft als maßgeblicher politischer Akteur	268
(3) Der Sozialstaat als gefährdetes Fundament der Demokratie	271
2. Zusammenschluss in internationalen Organisationen	272
a) Koordinierungs-, Transparenz- und Verantwortlichkeitsprobleme	275
aa) Widersprüche zum Demokratieprinzip	276
bb) Intransparenz als Legitimationsproblem des Internationalen Steuerrechts	279
b) Zentralisierung politischer Macht	280
c) <i>Soft law</i> als demokratiedefizitäre Rechtsquelle	283

d) Verbände, Expertenwissen und Sachverständige	286
aa) Widersprüche zum Demokratieprinzip	287
bb) Expertentum als Legitimationsproblem des Internationalen Steuerrechts	290
e) Legitimation durch Effizienz	292
aa) <i>Output</i> -Legitimation	293
bb) Maßgeblichkeit von <i>Input</i> -Legitimation	294
cc) Effizienz und internationale Steuergerechtigkeit	296
3. Verschiebung der Gewaltengliederung	298
a) Widersprüche zum Demokratieprinzip	299
b) Exekutivlastigkeit im Internationalen Steuerrecht	302
III. Re-Parlamentarisierung als Postulat an das Internationale Steuerrecht . .	304
1. Wahrnehmung parlamentarischer Befugnisse	306
2. Verfassungsrechtliche Erweiterung parlamentarischer Rechte	308
3. Stärkung parlamentarischer Einflüsse in internationalen Organisationen	311
E. Inneres System des Internationalen Steuerrechts und Fremdherrschaftsgrade	313
I. Systematisierung des Internationalen Steuerrechts	314
1. Zielsetzungen des Internationalen Steuerrechts	315
a) Bemessung einer „gerechten“ Besteuerungshöhe nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip	316
b) „Gerechte“ Aufteilung der Besteuerung nach dem Nutzenprinzip	317
aa) Relationales Globaläquivalenzprinzip	319
bb) Relationales Solidarprinzip	320
c) Zwischenergebnis	323
2. Prinzipien des Internationalen Steuerrechts	324
a) <i>Genuine link</i> -Erfordernis	324
aa) Personalitätsprinzip	326
bb) Territorialitätsprinzip	327
b) Dualistisches System des deutschen Steuerrechts	329
aa) Unbeschränkte Steuerpflicht	330
(1) Territorialität des Steuersubjekts	330
(2) Welteinkommensprinzip	331
(3) Erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht	332
bb) Beschränkte Steuerpflicht	333
(1) Territorialität des Steuerobjekts	333
(2) Quellenprinzip	333
(3) Erweiterte beschränkte Steuerpflicht	335
cc) Teilergebnis	336
c) Überlagerung des Dualismus von unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht durch das Ursprungsprinzip	337

aa) Wirtschaftliche Zugehörigkeit als sachgerechter <i>genuine link</i>	339
(1) Schanz: Wirtschaftliche Zugehörigkeit	339
(2) Dorn: Staatswirtschaftliche Zugehörigkeit	340
bb) Zunehmende Mobilität und Bedeutungsverlust der Ansässigkeit	341
(1) Endriss: Grundgedanken der Ursprungstheorie	341
(2) Vogel: Gerechtigkeit der Ursprungstheorie	342
(3) Morgenthaler: Ersetzungsprinzip als Korrektiv	343
cc) Umsetzung des Ursprungsprinzips im Internationalen Steuerrecht	345
(1) Umsetzung des Ursprungsprinzips in DBA	345
(a) Orientierung am Territorialitätsprinzip	346
(b) Wohnsitz- und Quellenprinzip in DBA	346
(c) Faktische Wirkung von DBA	348
(2) Umsetzung des Quellen- und Ersetzungsprinzips im nationalen internationalen Steuerrecht	349
(3) Aktuelle Entwicklungen	350
(a) <i>Value creation</i>	351
(b) Besteuerung digitaler Geschäftsmodelle	352
(c) Globale Mindeststeuer	355
d) Zwischenergebnis	357
II. Inkongruenz von Steuerpflicht und Wahlrecht als Ursache der Demokratieprobleme des inneren Systems	358
1. Steuerwettbewerb, Primat der Wirtschaft und Auflösung der Solidargemeinschaft	358
2. Steuerliche und politische Ungleichheit	364
3. Teilweise Fremdherrschaft	367
a) Auslandsdeutsche: Wahlberechtigt ohne Steuerpflicht	368
b) Inlandsausländer: Steuerpflichtig ohne Wahlrecht	371
c) Rückführbarkeit auf die jeweiligen Anknüpfungspunkte	372
III. Vorschläge zur systematischen Rückbindung von Demokratieprinzip und Internationalem Steuerrecht	373
1. De-Globalisierung	375
2. Demokratisierung des Überstaatlichen	377
3. Wahlrecht oder vereinfachter Erwerb der Staatsangehörigkeit für Steuerpflichtige	381
4. Staatsangehörigkeit als <i>genuine link</i> der Steuerpflicht	383
F. Zwischenergebnis	389

5. Teil

Ergebnis	391
A. Zusammenfassung	391
B. Fazit und Ausblick	396
Literaturverzeichnis	397
Stichwortverzeichnis	471

1. Teil

Einleitung

A. Internationalisierung des Steuerrechts

Das Steuerrecht befindet sich im Wandel. Nachdem es bis zum Beginn des 20. Jahrhunderts mehrere Jahrzehnte lang überwiegend von der Finanzwissenschaft bearbeitet wurde,¹ bemühen sich Teile der Rechtswissenschaft seit dessen „Wiederentdeckung“² darum, eine tatbestandsprägende Grundstruktur im Sinne einer Systematisierung herauszuarbeiten.³ Diese Herausforderung hat sich im Laufe der Zeit verschärft: Im Zuge der voranschreitenden Globalisierung hat eine Vielzahl steuerlicher Sachverhalte eine internationale Reichweite erlangt.⁴ Die trans-, supra- und internationale Ebene wird immer bedeutsamer, womit sich Akteurskonstellationen und Regelungsformen verschieben und ausdehnen.⁵ Das nationale Steuerrecht allein wird einer für

¹ Vgl. *Schanz*, FinArch 1 (1884), III.

² Seit der Weimarer Zeit wurden steuerrechtliche Fragen zwar nicht mehr (nur) von der Finanzwissenschaft und der Verwaltungsrechtswissenschaft behandelt, vgl. *Bräunig*, Herbert Dorn (1887–1957), 116f., dieser zum Teil verfassungsrechtlich geprägte wissenschaftliche Diskurs wurde während des zweiten Weltkriegs jedoch unterbrochen, sodass das deutsche Steuerrecht 1949 auf den Stand von 1933 zurückgeworfen und eine Aufarbeitung erforderlich wurde, *Waldhoff*, JöR 59 (2011), 119 (120 ff.); vgl. *Zuber*, Anknüpfungsmerkmale und Reichweite der internationalen Besteuerung, 9f.

³ Statt vieler *Morgenthaler*, Die Lizenzgebühren im System des internationalen Einkommensteuerrechts, 1; *Burmester*, JZ 1993, 698.

⁴ So bereits *Geyler*, Steuerliche Mehrfachbelastungen und ihre normative Abwehr, 199 ff. und *Lippert*, Handbuch des Internationalen Finanzrechts, 530; vgl. auch *Ditz/Wassermeyer*, in: Flick/Wassermeyer/Ditz/Schönfeld, Außensteuerrecht, § 1 Rn. 1; aufgrund der Exportorientierung ist die Bundesrepublik Deutschland hiervon besonders betroffen, *Pohl*, in: Mössner/Lampert, Steuerrecht tätiger verbundener Unternehmen, Rn. 1.11.

⁵ Vgl. *Payandeh*, ZaöRV 83 (2023), 609 (622): „Das Völkerrecht, das die Mutter und Väter des Grundgesetzes 1948 und 1949 vor Augen hatten und verfassungsrechtlich verarbeiten wollten, hat mit dem Völkerrecht, wie es sich mehr als 70 Jahre später darstellt, in vielerlei Hinsicht nicht mehr viel zu tun“; vgl. *Uerpmann*, JZ 2001, 565 (572): „das Völkerrecht ist einem starken Wandel unterworfen“; vgl. *Tietje*, in: GYIL 42 (1999), 26 (26).

Staaten und Steuerpflichtige adäquaten Besteuerung nicht mehr gerecht.⁶ Mit der Internationalisierung der Wirtschaft ist eine Internationalisierung⁷ des Steuerrechts erforderlich geworden,⁸ die zur Entstehung des vergleichsweise jungen Rechtsgebietes des Internationalen Steuerrechts geführt hat.⁹ Dieses ist derzeit „mehr denn je in Bewegung“.¹⁰

Die aktuelle Epoche des Internationalen Steuerrechts markiert eine Trendwende: Während dessen Entwicklung im 20. Jahrhundert noch primär von einer an wirtschaftlichen Interessen ausgerichteten Vermeidung von Doppelbesteuerungen geprägt war,¹¹ tritt gegenwärtig – wie insbesondere am *Base Erosion and Profit Shifting*-Projekt (BEPS-Projekt)¹² und an den Bemühungen um die Verabschiedung einer umfassenden Steuerkonvention der Vereinten Nationen (*United Nations*, UN)¹³ sichtbar wird – eine von fiskalischen Interessen getriebene Sicherstellung eines „gerechten“ Besteuerungsniveaus hinzu.¹⁴ Teile der internationalen Steuerpolitik bemühen sich anscheinend

⁶ Vgl. *Frotscher*, in: Anforderungen an ein modernes Steuersystem angesichts der Globalisierung, 41 (41); vgl. *Beck*, Was ist Globalisierung?, 19; vgl. *Pohl*, in: Mössner/Lampert, Steuerrecht international tätiger Unternehmen, Rn. 1.16; vgl. *Baumhoff/Ditz*, in: Wassermeyer/Baumhoff/Ditz, Verrechnungspreise international verbundener Unternehmen, Rn. 1.34.

⁷ Der Begriff der Internationalisierung beschreibt eine völkerrechtliche Überformung der rechtlichen staatlichen Grundordnung, vgl. *Herdegen*, Völkerrecht, § 22 Rn. 7.

⁸ *Mellinghoff*, in: DSjtG 36 (2012), 1 (2); *Kokott/Pistone/Miller*, StuW 2020, 200 (200); vgl. *Peters*, On the Legitimacy of International Tax Law, 378 f.; vgl. *Panayi/Perrou*, in: Oxford Handbook of International Taxation, 177 (193).

⁹ *Morgenthaler*, IStR 2000, 289 (293); *Bräunig*, Herbert Dorn (1887–1957), 1; vgl. *Bühler*, Prinzipien des Internationalen Steuerrechts, 1; *Spitaler*, StuW 1948, 7 (43); *Lippert*, Handbuch des Internationalen Finanzrechts, 4; vgl. zur Steuerrechtswissenschaft im Allgemeinen *Mirbt*, in: VVDStRL 3 (1927), 118 (121); *Tipke*, in: FS Universität zu Köln, 865 (865); *Waldhoff*, JöR 59 (2011), 119 (120); *Waldhoff*, StuW 2014, 19 (19, 27 ff.); zu frühen Erscheinungsformen des Internationalen Steuerrechts *Lippert*, Handbuch des Internationalen Finanzrechts, 10 ff.

¹⁰ *Haase*, Internationales und Europäisches Steuerrecht, VII; vgl. *Brauner*, Intertax 2025, 44 (55): „international tax regime [...] at a crossroads“; bereits 1948 wurde das Internationale Steuerrecht als „werdendes Recht“ beschrieben, das „sich in einem ständigen lebhaften Fluß“ befinde, *Spitaler*, StuW 1948, 7 (58).

¹¹ *Rixen/Unger*, R&G 16 (2022), 621 (624); *Webb*, RIPE 11 (2004), 787 (796); *Dirkis*, in: The Oxford Handbook of International Taxation, 107 (108); vgl. *Peters*, On the Legitimacy of International Tax Law, 77; das OECD-MA 1963 enthielt nicht den Begriff „tax avoidance“, erst das 1977er Model beinhalten Vorschriften, die dieses Problem erwähnten, adressiert wurde es jedoch erst 2003, vgl. *Schoueri*, Intertax 2023, 354 (354).

¹² Hierzu 4. Teil D. I. 2. c) dd) (5).

¹³ UN, Why the world needs a UN global tax convention, online: <https://news.un.org/en/story/2024/08/1153301>, letzter Aufruf am 2. 11. 2024.

¹⁴ *Rüsch*, Die Verwirklichung einer korrespondierenden Besteuerung im deutschen Steuerrecht, 3; *Rixen/Unger*, R&G 16 (2022), 621 (624); *Dirkis*, in: The Oxford Hand-

darum, die Nachteile der Öffnung der Märkte durch eine stärkere überstaatliche Kooperation auszugleichen.¹⁵ Die internationale Zusammenarbeit zwischen den Staaten nimmt daher tendenziell zu.¹⁶ Zwar mag diese im Vergleich mit nationalstaatlicher Politik die globalisierte Wirtschaft einhegen und besteuern können, droht allerdings – wie sich noch zeigen wird – dem Kernbestand demokratischer Verfügungsgewalt zu widersprechen. Internationale Organisationen, insbesondere die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (*Organisation for Economic Co-operation and Development*, OECD), haben in den letzten Jahren im Zuge ihrer Einflussnahme in das steuerpolitische Geschehen erheblich an Bedeutung gewonnen. Während in der Vergangenheit einzelne *soft law*-Vorgaben wie Musterabkommen oder Verrechnungspreisleitlinien zwar bereits das nationale Steuerrecht beeinflusst haben, greifen die von der OECD als besonders relevanter Akteur des Internationalen Steuerrechts¹⁷ vorangetriebenen Entwicklungen zunehmend in den dem Parlament demokratisch zustehenden steuerrechtlichen Gestaltungsspielraum ein.¹⁸ Diese Tendenz zur „Entstaatlichung“ zeichnet sich nicht lediglich

book of International Taxation, 107 (109); *Peters*, On the Legitimacy of International Tax Law, 138: „*attempt to take back some of that power*“; *Kempelmann*, IStR 2019, 662 (664); vgl. *Schön*, in: Europäisches Steuerverfassungsrecht, 47 (64 f.); vgl. *Stewart*, in: Oxford Handbook of International Taxation, 473 (489); vgl. *Hongler*, Justice in International Tax Law, 123; vgl. *Carroll/Kellow*, The OECD, 128: „*From Double Taxation to the Harmful Taxation Competition Initiative*“; vgl. *Musil/Schulz*, DStR 2013, 2205 (2205): „Steuerflucht und ihre Bekämpfung sind derzeit in aller Munde“; vgl. *Schön*, International Tax Scholarship and Tax Activism, 3.

¹⁵ *Rixen/Unger*, R&G 16 (2022), 621 (621); so auch der Befund zum Wirtschaftsrecht bei *Kahl*, in: VVDStRL 76 (2016), 343 (381 ff.).

¹⁶ Vgl. *Oei*, YJIL 47 (2022), 199 (205); dies könnte sich allerdings mit der protektionistischen Politik der USA während Präsident *Trump*s zweiter Amtszeit ändern, vgl. bspw. *The White House*, Memorandum concerning the OECD Global Tax Deal, online: <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/>, letzter Aufruf am 1. 6. 2025.

¹⁷ *Tychmanska*, Intertax 2021, 614: „*The OECD as Future Tax Organization*“; *Cockfield*, YJLT 2006, 136: „*World Tax Organization*“; *Mason*, AJIL 114 (2020), 353 (369): „*dominance of the OECD*“; *Ditz/Licht*, ISR 2022, 290 (299): „Rolle der OECD [...] als internationaler Standardsetzer“; *Schön*, IStR 2022, 181 (183): Heranwachsen einer „Weltsteuerorganisation“; *Webb*, RIPE 11 (2004), 787 (792): „*key intergovernmental organization*“; *Magalhaes*, WTJ 2018, 499 (509): „*hegemon in tax policy, [...] de facto world tax organization*“; vgl. *Christians*, NJLSP 5 (2010), 19 (20); hierzu noch 4. Teil D. I. 1. a).

¹⁸ Der Einwand, dass das Parlament mit einem Gesetz stets zustimmen müsse, greift faktisch zu kurz, vgl. hierzu *Stendel*, StuW 2025, 107 (107 f); vgl. *Peters*, On the Legitimacy of International Tax Law, 77: „*more substantive understanding of international tax law*“; vgl. *Sydänmaanlakka*, Intertax 2024, 1 (6): „*the grip of the OECD [...] has steadily increased*“; für eine (nicht abschließende) Übersicht der inter- und supranational beeinflussten deutschen nationalen Vorschriften s. *Ditz/Licht*, ISR 2022, 290 (295).