

Krzysztof Lipka*

Akademia Leona Koźmińskiego

Nomos podatków globalnych – szkic problemu

1. Wprowadzenie

Element filozoficznoprawny w tych dziedzinach prawa, w których dyskurs zdominowały kwestie dotyczące aspektów praktycznych, jest regularnie zaniedbywany ze szkodą dla jakości tworzonych rozwiązań. Powyższą opinię można odnieść w dużym stopniu do prawa podatkowego. W dziedzinie tej nazbyt często rozważania filozoficzne nie są postrzegane jako konieczny wymóg stworzenia solidnego fundamentu, na którym powinny się oprzeć konkretne rozwiązania, a raczej jako zbędny balast¹. Brak stabilnej podbudowy skutkuje jednak słabością tworzonych systemów. W zakresie podatków szczególnie widoczne jest to w odniesieniu do podatków międzynarodowych, mocno uzależnionych od nacisków politycznych i siły poszczególnych interesariuszy. W sferze tej prawo stanowione przez umocowane organy coraz bardziej jest podporządkowywane standardom prawnym, które nie pochodzą wprost od prawodawcy i są uznawane za niedyspozytywne względem jego woli.

Wyzwania dla autonomii prawa płyną przede wszystkim ze świata polityki². Dlatego też, dla zrównoważenia zagrożeń, pożądane wydają się próby tworzenia precyzyjnych ram filozoficznych dla teorii prawa podatkowego. Powinny one przy tym

* ORCID: 0000-0002-1680-9635; e-mail: lipkak@kozminski.edu.pl

¹ E. Arik, *Philosophical re-thinking of international tax law: an analysis of harmful tax competition*, „Cambio” 2019, vol. 9, no. 19, s. 75.

² M. Pichlak, M. Wojtanowski, *Dawne i obecne poszukiwania nomosu prawa. Wprowadzenie*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2024, nr 4, s. 6.

narzucać założenie, że filozofia prawa podatkowego nie jest nauką empiryczną, ale nauką spekulatywną i – jak stwierdza Antoni Kość – jedną z dziedzin metafizyki³.

Podstawy i ramy systemu filozoficznego podatków muszą być zakorzenione w naszym wspólnym dziedzictwie prawnym i cywilizacyjnym, którego częścią jest też greckie *nomos*. Przy czym może być tak, że w pewnych zakresach to *nomos* lepiej odda istotę badanych zjawisk niż tradycyjna łacińska formuła *ius i lex*⁴. Jednym z takich zakresów mogą być podatki globalne, których ewentualne wprowadzenie jest obecnie przedmiotem dyskusji zarówno polityków, jak i badaczy.

2. Ewolucja światowego ładu podatkowego w kierunku inkorporacji podatków globalnych

Z końcem XIX w., w związku z międzynarodową ekspansją korporacji znaczenia nabrało zagadnienie tzw. podwójnego opodatkowania, polegające na tym, że firma z siedzibą w jednym państwie uzyskuje przychody z działalności w drugim państwie i obydwa te państwa roszczą sobie prawo do ich opodatkowania (pierwsze ze względu na miejsce siedziby firmy, a drugie, opodatkowując dochody uzyskiwane na swoim terytorium). Takie obciążenia są niekorzystne dla podatników i poszczególne kraje zainteresowane rozwiązaniem problemu zaczęły zawierać dwustronne traktaty, nazywane umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania, regulujące zasady alokacji praw do poboru danin. Po I wojnie światowej zwrócono uwagę, że pożądane byłoby stworzenie jednolitego wzorca umowy, wykorzystującego zespół najczęściej stosowanych rozwiązań. Do opracowania modelu przystąpiono pod auspicjami Ligi Narodów, jednak osiągnięcie kompromisu było trudne i wzorcowy model umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zaprezentowano dopiero w roku 1963, a jego ostatecznym twórcą była Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (Organisation for Economic Co-operation and Development – OECD). Model okazał się sukcesem, a jego powstanie było bardzo ważnym krokiem na drodze do formowania się światowego ładu podatkowego⁵. Obecnie obowiązuje ponad 3 tysiące umów o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Do końca XX w. to OECD podejmowała większość inicjatyw związanych z próbami tworzenia globalnych zasad podatkowych. Z czasem działania ukierunkowane na kształtowanie ładu podatkowego zaczęły inicjować też inne organizacje, w szczególności ONZ, a w pewnym zakresie IMF i WTO oraz UE⁶. OECD była i jest organizacją elitarną, zrzeszającą wyłącznie kraje o wysokim stopniu rozwoju gospodarczego, dlatego

³ A. Kość, *Filozofia prawa jako nauka*, „Acta Universitatis Wratislaviensis” 2011, nr 3337, s. 244.

⁴ J. Zajadło, *Nomos – dla prawników słowo magiczne*, „Państwo i Prawo” 2020, z. 8, s. 4.

⁵ W roku 1980 własny wzorzec opracowała także ONZ.

⁶ M. Stewart, *International institutions in global tax governance*, „Journal of International Economic Law” 2024, vol. 27, issue 24, s. 1–6.

opracowywanym przez nią standardom stawia się zarzut, że służą państwom rozwiniętym kosztem rozwijających się, choć raczej nie kwestionuje się przy tym ich wysokiego poziomu merytorycznego. Sama organizacja bywa zaś oskarżana o brak tzw. inkluzywności, a nawet o arogancję⁷.

Powyższe było istotnym powodem włączenia się nieformalnej grupy G20 do procesów tworzenia światowego ładu podatkowego. Projekt Base Erosion Profit Shifting (BEPS), który bywa oceniany jako przełomowy (zarówno ze względu na szeroki zakres, jak i nowatorskie podejście do inkorporacji jego rozwiązań), został zainicjowany właśnie przez G20, choć stronę techniczną powierzono OECD. Najnowszą ważną inicjatywą są tzw. *Pillars* (filary), będące próbą opracowania rozwiązań problemów związanych z opodatkowaniem dochodów z działalności *e-commerce*, a także wprowadzające tzw. minimalną stawkę podatkową⁸. W tym przypadku jednak wydaje się, że kształt rozwiązań został narzucony przez jeden kraj (USA) uznawany za hegemonia w zakresie podatków międzynarodowych, który następnie wycofał się z projektu, stawiając jego sukces pod znakiem zapytania⁹.

Na początkowym etapie międzynarodowe prawo podatkowe powstawało jako rezultat bilateralnych negocjacji. Od początku XXI w. można zaobserwować wykorzystanie także rozwiązań multilateralnych, z zastosowaniem narzędzi wielostronnych (takich jak MLI – Multilateral Instrument opracowany przez OECD dla realizacji projektu BEPS)¹⁰. Projekt *Pillars* ze względu na jego skalę i przyjęte mechanizmy inkorporacji można uznać za przejściowy przed rozpoczęciem się etapu podatkowych rozwiązań globalnych. Przez globalny należy rozumieć taki etap, w którym tworzone będą międzynarodowe normy podatkowe odnoszące się do znaczącej liczby państw (choć nie wydaje się konieczne, by musiały dotyczyć wszystkich krajów), a państwa będą je implementowały, godząc się na pewne ograniczenie suwerenności fiskalnej. Część badaczy uważa, że etap globalny będzie wymagać istnienia międzynarodowej organizacji podatkowej. Spory dotyczą kwestii, czy rolę taką ma przejąć już istniejący podmiot

⁷ B. O'Hare, *Litany of failure: the OECD's stewardship of international taxation*. 2024 Report by Tax Justice, s. 7 i nn., https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2024/05/oecd_failures_2024.pdf (dostęp: 19.04.2025).

⁸ F. Hugger, A.C. González Cabral, M. Bucci *et al.*, *The Global Minimum Tax and the taxation of MNE profit*, OECD Taxation Working Papers, OECD 2024, s. 1–86, https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/01/the-global-minimum-tax-and-the-taxation-of-mne-profit_2c3d9f9d/9a815d6b-en.pdf (dostęp: 3.05.2026).

⁹ Memorandum Donalda Trumpa z 20 stycznia 2025 r., Memorandum for The Secretary of The Treasury, The United States Trade Representative, The Permanent Representative of The United States to The Organization for Economic Co-Operation and Development, *The Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) Global Tax Deal (Global Tax Deal)*, The White House, Washington, January 20, 2025, www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/ (dostęp: 19.04.2025).

¹⁰ F. Baker, *Using multilateral instruments to preserve a bilateral system*, „Journal of International Economic Law” 2024, vol. 4, s. 611–617.

(np. ONZ lub OECD), czy należałoby stworzyć nową organizację (w literaturze przedmiotu określaną jako International Tax Organization – ITO)¹¹.

To dopiero na etapie globalnym realna stanie się możliwość stworzenia uniwersalnych zasad i skutecznego wdrożenia podatków globalnych.

3. Podatki globalne

Brak jest jednolitej definicji podatków globalnych. Richard Bird uznaje za takie każdą daninę nakładaną nie przez jedno, a grupę państw¹². Ruben P. Mendez przyjmuje, że globalny podatek musi być pobierany przez organizację międzynarodową o zasięgu światowym, nałożony na podatników bez względu na miejsce ich siedziby, a przychody z niego stanowiłyby dochody tej organizacji lub poszczególnych państw (w przypadku alokacji)¹³.

Zdaniem autora za globalny można uznać podatek nakładany na podatników we wszystkich (lub prawie wszystkich) krajach świata, według wspólnych zasad ustanowionych bądź przez organizację międzynarodową, bądź w wyniku powszechnego międzypaństwowego porozumienia z intencją wykorzystania uzyskanych dochodów na cele międzynarodowe. Technicznie pobór może być dokonywany zarówno przez organizację, jak i poszczególne kraje. Wpływy zaś mogą zasilać organizacje międzynarodowe lub konkretne państwa, jednak pod warunkiem wykorzystania ich dla realizacji uprzednio ustalonych celów. Ten ostatni warunek (tzn. wykorzystanie wpływów na skonkretyzowany cel o charakterze międzynarodowym) wydaje się kluczowy, dlatego trudno uznać za podatki globalne rozwiązania zaproponowane w tzw. raporcie Zucmana (opracowanym na zlecenie G20), dotyczące opodatkowania osób o dochodach lub majątku powyżej 100 miliardów dolarów¹⁴. Z tych samych powodów nie stanowią też podatku globalnego w omawianym rozumieniu rozwiązania wprowadzone przez *Pillars* (w tym minimalna stawka podatkowa – GLoBE), choć w potocznym dyskursie często określa się je właśnie jako podatki globalne. Nie można również uznać za globalne danin transgranicznych, nawet jeżeli ich wprowadzenie i pobór są

¹¹ A. Tychmańska-Suchojad, *The concept of an international tax organization. Analysis of the concept from the perspective of the current international efforts to strengthen international tax cooperation*, <https://repozytorium.uw.edu.pl/entities/publication/dbc5c116-0ea3-4874-9772-ab8ef15db401> (dostęp: 19.04.2025).

¹² R. Bird, *Global Taxes and International Taxation: Mirage and Reality*, ICTD Working Paper 2015, s. 2–55, <https://www.ictd.ac/publication/global-taxes-and-international-taxation-mirage-and-reality/> (dostęp: 3.03.2025).

¹³ R.P. Mendez, *The Case for Global Taxes: An Overview*, Paper presented to the United Nations ad hoc Expert Group Meeting on Innovations in Mobilizing Global Resources for Development United Nations Headquarters, New York 25–26 June 2001, s. 7.

¹⁴ Przedstawiona propozycja zakłada bowiem pozostawienie wpływów pobierającym daninę państwom jako ich dodatkowego dochodu (bez wyznaczenia skonkretyzowanego celu wydatkowania). G. Zucman, *A blueprint for a coordinated minimum effective taxation standard for ultra-high-net-worth individuals*, June 25, 2024, www.taxobservatory.eu/www-site/uploads/2024/06/report-g20 (dostęp: 19.04.2025).

koordynowane przez organizację międzynarodową, w sytuacji gdy dotyczą one tylko ograniczonej grupy państw¹⁵.

Należy podkreślić, że większość badaczy i organizacji (np. liczne NGO) postulujących wprowadzenie omawianych podatków unika przedstawienia szczegółów proponowanych rozwiązań. Chętnie zaś prezentowane są korzyści z ich wdrożenia. Podkreśla się, że globalne problemy, z jakimi przychodzi się nam obecnie mierzyć (pandemie, zmiany klimatyczne, masowe migracje), wymagają globalnych działań, a te globalnego finansowania. Dodatkowo podnoszone są korzyści, które mogłyby być uzyskane poprzez globalną redystrybucję bogactwa (obecnie niesprawiedliwie skumulowanego), co może prowadzić do bardziej powszechnej realizacji postulatu sprawiedliwości społecznej¹⁶.

Wprowadzenie omawianych danin może też wpłynąć na kształtowanie się pożądanых postaw i zachowań (np. globalne opodatkowanie przelotów samolotowych miałyby spowodować zmniejszenie liczby lotów, promocję alternatywnych środków transportu, np. kolei, a w efekcie redukcję emisji CO₂). Pojawiają się także głosy zwracające uwagę na fakt, że recepcja podatków globalnych będzie ważnym elementem kształtowania się *global governance* w zakresie światowych finansów, a ich sukces stanowiłby realne świadectwo możliwości wdrażania uniwersalnych ponadnarodowych standardów.

Tak jak wiele jest podnoszonych potencjalnych korzyści z podatków globalnych, tak też wiele jest pomysłów, co opodatkować. W pierwszej kolejności należy wymienić daniny od bardzo różnie definiowanych transakcji finansowych (sięgające wstecz do idei tzw. podatku Tobina), podatki klimatyczne (tzw. ekologiczne) postulujące opodatkowanie wydobywania i sprzedaży kopaliny lub wysoką emisję zanieczyszczeń oraz podatki od najbogatszych (tzw. podatki miliardów). Rzadziej pojawiają się propozycje danin od handlu (np. bronią), a nawet od przyjmowania wykształconych imigrantów (*brain drain tax*)¹⁷.

Odrębnych badań wymaga kwestia źródeł normatywnych takich podatków. Tworzenie właściwych regulacji jest możliwe w drodze porozumień wielostronnych. W takim przypadku stanowiłyby one część traktatowego prawa międzynarodowego. Są jednak badacze (np. Geoffrey Gordon, Thomas Pogge, Simon Caney) uznający istnienie „przyrodzonego prawa kosmopolitycznego”, zakładającego, że świat jako całość powinien być uznany za podmiot w rozumieniu międzynarodowych teorii prawa, mający

¹⁵ Przykładem może być zainicjowana przez ONZ „Global health initiative”. UNITAID pomogła wdrożyć niewielki podatek od sprzedaży biletów lotniczych, którego celem było zebranie funduszy na walkę z epidemiami. Pobór tej daniny miał jednak wyłącznie lokalny charakter. Por. G. Heij, *Anybody out there? The Future of Tax*, „Journal of Futures Studies” 2016, vol. 21, no. 2, s. 42.

¹⁶ G. Malinowski, J. Tomkiewicz, *Koncepcja globalnego podatku majątkowego*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy” 2015, z. 43, s. 93.

¹⁷ K. Lipka, *Podatki globalne. Rozważania o idei*, „Głos Prawa. Przegląd Prawniczy Allerhanda” 2024, t. 7, nr 1, poz. 2

własne potrzeby i będący władnym formułować normy prawa międzynarodowego¹⁸. Podejście to, przy zgodzie na multicentryczność prawa, musi prowadzić do konfliktu z tradycyjnym rozumieniem suwerenności państw.

4. Suwerenność podatkowa, multicentryczność prawa i daniny globalne

Suwerenność podatkowa jest uznawana za jeden z najważniejszych atrybutów suwerenności państwa. Nakładanie danin, ich pobór i prawo do udzielania zwolnień dla określonych grup podatników były historycznie związane z władztwem nad określonym terytorium lub grupą społeczną. W czasach nowożytnych zakres władzy terytorialnej co do zasady pokrywa się z zakresem władzy fiskalnej. Jednak jak się podkreśla, suwerenność ta jest i dalej będzie ograniczana przez procesy globalizacyjne¹⁹. W zakresie suwerenności zewnętrznej, w tym podatkowej, nie ma już mowy o pełnej niezależności, ponieważ państwa są „do tego stopnia powiązane i uzależnione – politycznie, gospodarczo, militarnie, kulturalnie – że żadne z nich nie może o sobie powiedzieć, iż jest całkowicie niezależne od pozostałych”²⁰.

Krytycy tradycyjnego pojmowania omawianego pojęcia przyznają, że uznawanie suwerenności za bezwzględny atrybut państwa powoduje, iż faktycznie jest ono poza prawem. Właściwsza miałaby być interpretacja antropoarchiczna, próbująca nadać antropocentrystyczne (umiejscawiające dobro człowieka w centrum) rozumienie pojęć uznawanych za podstawowe (w tym pojęcia suwerenności)²¹.

To doprowadziło do powstania koncepcji „suwerenności podzielonej” (*divided sovereignty*). Postuluje ona dobrowolne oddanie przez państwa pewnej części suwerenności na rzecz wspólnot zewnętrznych²². Argumentuje się przy tym, iż zależności między państwami i innymi interesariuszami są tak istotne, „że polityki państw muszą podlegać odgórnjej koordynacji, aby były efektywne”, a koordynacja taka musi prowadzić do ingerencji w suwerenność państw²³.

Część badaczy posuwa się dalej, proponując uznanie suwerenności za instytucję prawa międzynarodowego. W takim ujęciu mówilibyśmy o zbiorze ogólnych wzorów

¹⁸ G. Gordon, *The Innate Cosmopolitan Tradition of the International Law*, „Cambridge Journal of International and Comparative Law” 2013, vol. 2, issue 4, s. 906.

¹⁹ T. Dagan, *Substantive tax sovereignty under globalization*, „Tilburg Law Review” 2024, no. 3, s. 1–9.

²⁰ P. Winczorek, *Konstytucja RP a prawo wspólnotowe*, „Państwo i Prawo” 2004, z. 11, s. 3–17.

²¹ M. Dybowski, M. Romanowski, *Próba interpretacji koncepcji prawa globalnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2014, nr 4, s. 47

²² N. McCormick, *Questioning Sovereignty. Law, State and Nations in the European Commonwealth*, Oxford University Press, Oxford 2001, s. 132–133.

²³ R.O. Keohane, A. Underdal, *The west and the rest in global economic institutions [w:] Governing the global economy*, eds. D.H. Claes, C.K. Knutsen, Routledge, New York 2011, s. 51.

zachowań „nakładających ograniczenia na działania oraz kształtujących oczekiwania”²⁴. Takie rozumienie suwerenności może w sposób oczywisty prowadzić do zwiększenia roli polityki w procesach tworzenia rozwiązań światowych²⁵.

W podatkach zagadnienie to w sposób nowatorski ujął Thomas Rixen, proponując rozróżnienie między suwerennością *de iure* i suwerennością *de facto*²⁶. Ta pierwsza miałyby formalnie pozostawać nienaruszona i stanowić podstawę do faktycznego ograniczenia części uprawnień państwa, prowadząc do zawężenia rzeczywistej suwerenności (*de facto*).

Takie podejście wymaga akceptacji założeń koncepcji multicytrycznej prawa²⁷. Zakłada ona uznanie istnienia zjawisk określanych jako prawo niepaństwowe, postprawo, niepaństwowe porządki prawne, paraprawo czy quasi-prawo²⁸. Zjawiska te mają istnieć równolegle do państwowych systemów normatywnych, prowadząc do kształtowania się pluralizmu prawnego, również w zakresie podatków²⁹. W takim ujęciu niepaństwowe prawo podatkowe przenika się z prawem tworzonym przez państwa, a jego znaczenie i rola systematycznie rosną³⁰. Prowadzi to do konwergencji systemów fiskalnych państw i jednocześnie tworzy podstawę dla powstawania norm globalnych.

Powyższe obserwacje oraz analiza dotychczasowego przebiegu ewolucji światowego ładu podatkowego dają nam podstawy do przyjęcia założenia, że podatki globalne zostaną wprowadzone, choć trudno przewidzieć, kiedy i w jakiej formie³¹. Wydaje się, że już teraz warto rozpocząć dyskusję o ich umiejscowieniu w systemie prawa globalnego, międzynarodowego i krajowego, ich aksjologii i celach, które mają realizować, bo takie postrzeganie prawa „wyznacza i kształtuje kierunek, w jakim powinno ono zmierzać”³². Jest to o tyle ważne, że międzynarodowe rozwiązania podatkowe mogą powstawać w wyniku osiągniętego konsensusu interesariuszy bądź mogą być narzucone przez dominujące organizacje lub państwa. Należy stawiać pytania o to, czy daniny globalne mają być projektem politycznym czy naturalnym elementem

²⁴ J. Czaputowicz, *Czym jest suwerenność? – odpowiedź polemikom*, „Przegląd Europejski” 2015, nr 3(37), s. 151.

²⁵ T. Rixen, *Politicization and institutional (non-)change in international taxation (Discussion Papers)*, Wissenschaftszentrum Berlin für Sozialforschung gGmbH, Berlin 2008, <https://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:0168-ssoar-193901> (dostęp: 3.05.2026).

²⁶ T. Rixen, *Global tax governance. What It is and Why it Matters* [w:] *Global Tax Governance. What's Wrong with it and How to Fix it*, eds. P. Dietsch, T. Rixen, ECPR Press, Colchester 2015, s. 329.

²⁷ A. Kustra, *Wokół problemu multicytryczności systemu prawa*, „Państwo i Prawo” 2006, z. 6, s. 86.

²⁸ J. Jabłońska-Bonca, *Prywatna ochrona bezpieczeństwa. Koncepcje – podmioty – zadania – normy – konteksty*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 733.

²⁹ N. MacCormick, O. Weinberger, *An institutional theory of law. New approach to legal positivism*, D. Reidel Publishing Company, Dordrecht – Boston – Lancaster 1986, s. 49–75.

³⁰ Ch. Brummer, *How international financial law works (and how it doesn't)*, „The Georgetown Law Journal” 2010, no. 2, s. 282.

³¹ Odrębną kwestią są przyczyny ekonomiczne dla wprowadzania nowych danin. Decydenci potrzebują coraz więcej środków na finansowanie zadań, które uważają za niezbędne.

³² D. Minich, *Prawo dnia jutrzejszego z perspektywy antropologii filozoficznej oraz ewolucyjnej teorii prawa. Preliminarium* [w:] *Prawo jako projekt przyszłości*, red. P. Chmielnicki, D. Minich, Wolters Kluwer, Warszawa 2022, s. 34.

ewolucji prawa w kierunku wzrostu roli niepaństwowych systemów normatywnych, kto ma sprawować władztwo nad takimi systemami, a także jakie są gwarancje demokratycznego przebiegu tych procesów.

Istnieje obawa, że przewagę mogą osiągnąć dążenia do ukształtowania norm podatków globalnych tak, by demokratyczne formy działania zostały zastąpione swobodą arbitralnej decyzji państw-hegemonów, podporządkowujących sobie przestrzeń prawa i kształtujących ją dla własnych celów.

5. Współczesne odczytanie pojęcia *nomos*

Na kształt filozofii prawa silnie oddziałuje kultura prawna ukształtowana przez tradycję i terminologię prawa rzymskiego, w mniejszym stopniu to, co jest dziedzictwem starożytnej Grecji³³. Z tradycji hellenistycznej wywodzi się złożone i wieloznaczne pojęcie *nomos*. Precyzyjne przetłumaczenie pojęcia na język polski nie jest proste, ponieważ jego znaczenie nie było jednoznaczne nawet w języku greckim, a ponadto ewoluowało na przestrzeni wieków³⁴. Zdaniem Macieja Pichlaka i Mateusza Wojtanowskiego „najwłaściwiej byłoby zrezygnować z prób jego przekładu. Jeśliby jednak chcieć jakoś je tłumaczyć, to możliwie najbliższej oryginalnego znaczenia byłoby chyba ‘uporządkowanie’, ‘sposób podziału’, ‘porządek’. Możemy zatem rozumieć pojęcie *nomosu* prawa jako, w przybliżeniu, ‘porządek prawa’³⁵.

Nomos w pierwotnym znaczeniu oznaczał proces rozdziału przestrzeni, podziału tego, co jeszcze nie zostało zagospodarowane (często odnosząc się do przejmowania nowych terytoriów)³⁶. Z perspektywy filozoficznej *nomos* jest postrzegany w opozycji do pojęcia *physis* (natura). Taką antytezę stosuje się zarówno w teorii prawa, jak i w naukach politycznych³⁷.

Dla prawników „*nomos* jest to termin wieloznaczny, oznaczający tak samo ‘prawo’, jak i ‘obyczaj’, który odpowiada aż trzem pojęciom łacińskim: *ius*, *lex* i *mores*”³⁸. Zdaniem Jerzego Zajadły oznacza też „zwyczaje i myśli wielu ludów”³⁹. Niektórzy badacze dodatkowo sugerują konieczność rozróżnienia między *nómos* i *nomós*. To pierwsze oznacza „prawo i obyczaj”, a drugie „władztwo”⁴⁰. Warto zauważyć, że od słowa *nomos*

³³ J. Zajadły, *Nomos...*, s. 3.

³⁴ M. Gagarin, P. Woodruff, *Early Greek Legal Thought [w:] A History of the Philosophy of Law from the Ancient Greeks to the Scholastics*, eds. F.D. Miller jr., C.-A. Biondi, Springer, Dordrecht 2007, s. 7.

³⁵ M. Pichlak, M. Wojtanowski, *Dawne i obecne poszukiwania...*, s. 7.

³⁶ M. Loughlin, *Nomos [w:] Law, Liberty and State: Oakeshott, Hayek and Schmitt on the Rule of Law*, eds. D. Dyzenhaus, T. Poole, Cambridge University Press, Cambridge 2015, s. 70.

³⁷ L. van der Berge, *Ancient Greek Nomos and Modern Legal Theory: A Reappraisal*, „Netherlands Journal of Legal Philosophy” 2022, no. 2, s. 265.

³⁸ W. Lengauer, *Religijność starożytnych Greków*, PWN, Warszawa 1994, s. 36.

³⁹ J. Zajadły, *Nomos...*, s. 8.

⁴⁰ L. van der Berge, *Ancient Greek Nomos...*, s. 266.

wywodzi się pojęcie *nomizomena*, czyli powszechnie akceptowalny sposób postępowania⁴¹. Odnosi się ono do tego, co – choć sprzeczne z prawem pozytywnym – jest uznawane za właściwe (np. moralne)⁴².

Filozofia polityczna wykorzystuje zaś szeroko termin *anomos*, określając za jego pomocą to, co jest poza *nomos*. Łukasz Moll poetycko interpretuje to znaczenie jako „zerwane ze smyczy siły bezładu, które nie pozwalają pochwyć się przez porządek jurydyczny”⁴³. *Anomos* odnosi się zatem do tego, co nie jest prawem, ale nie jest też bezprawiem. Greckim słowem określającym to, co bezprawne, było wszak *paranomos*⁴⁴. Można zatem uznać *anomos* za „sferę niezdolną do zaproponowania własnej formy politycznej, będące niezagarniętym jeszcze i niezorganizowanym marginesem *nomos*, który należy pochwyć i powstrzymać, żeby zaprowadzić porządek”⁴⁵.

Łukasz Moll (za Hansem Lindahlem) wykorzystuje termin do określenia porządku prawnego innego niż ten, który w dychotomii bogata Północ – biedne Południe tworzony jest przez kraje rozwinięte i narzucany państwu rozwijającym się jako wzorzec globalny. Chodzi zatem o poszukiwanie alternatywy dla ekspansji ładu określanego jako europocentryczny, atlantycki lub zachodni⁴⁶. Takie rozumienie *anomos* może okazać się szczególnie pomocne w dyskursie o podatkach globalnych.

Dziś, choć rzadko przywoływany, *nomos* nabrał wymiaru paradygmatycznego, stając się symbolem, którego odniesienie wykracza poza kontekst historyczny. Współcześnie może on przybierać różne formy – od syntezy konstruowanej na wysokim poziomie abstrakcji po bardzo szczegółowe rozważania analityczne⁴⁷. Jerzy Zajadło postuluje, by omawiane pojęcie stało się „punktem wyjścia do poszukiwań nowego krytycznego wymiaru teorii i filozofii prawa”⁴⁸.

6. *Nomos* w kontekście podatków globalnych

Realizując postulat, by *nomos* stanowił „punkt wyjścia traktowania prawa nie tylko w kategoriach systemu normatywnego, lecz także przez pryzmat otaczającego go realnego świata i pewnego konkretnego kontekstu, w którym ten system normatywny jest zatopiony”⁴⁹, można na nowo przemyśleć kontekst towarzyszący wyłanianiu się podatków globalnych. Narzuca się kilka spostrzeżeń.

⁴¹ T. Zarthalous, *Birth of nomos*, Edinburgh University Press, Edinburgh 2020, s. 7.

⁴² R.T. Long, *Hellenistic Philosophers of Law [w:] A History of the Philosophy of Law...*, s. 115.

⁴³ Ł. Moll, *Nomos akumulacji pierwotnej i anomos dóbr wspólnych w dobie niewczesnej nowoczesności*, „Studia z Filozofii Polityki” 2020, nr 26, s. 49.

⁴⁴ F.D. Miller jr., *Aristotle's Philosophy of Law [w:] A History of the Philosophy of Law...*, s. 80.

⁴⁵ Ł. Moll, *Nomos akumulacji...*, s. 49.

⁴⁶ H. Lindahl, *The anomos of the earth: political indexicality, immigration, and distributive justice*, „Ethics & Global Politics” 2008, vol. 1, no. 4, s. 193–212.

⁴⁷ J. Zajadło, *The Concept of Nomos – Some Remarks*, „Krytyka Prawa” 2020, nr 3, s. 143–161.

⁴⁸ J. Zajadło, *Nomos...*, s. 5.

⁴⁹ *Ibidem*, s. 5.

Po pierwsze, przez sto lat światowy ład podatkowy był kształtowany przez małą grupę państw o wysokim poziomie rozwoju gospodarczego. Przyjmowane rozwiązania były technicznie poprawne, jednak ich uniwersalna aplikacja bywa coraz częściej podważana. Niektóre z nich (np. definicja tzw. łącznika podatkowego – *nexus* lub standard *arm's length*), opracowane ponad pół wieku temu, w obecnych realiach nie są w stanie realizować założonych celów.

Po drugie, od kilku dekad jesteśmy świadkami coraz silniejszych sporów, które można już określić jako konflikty między interesariuszami. Linie podziałów nie są trwale ustalone. W przeszłości dochodziło do konfrontacji między państwami określanymi jako raje podatkowe a krajami o wysokich stawkach podatków. Niepokojący jest impas dotyczący opodatkowania dochodów z działalności *e-commerce*, w którym padają groźby międzynarodowych sankcji. Coraz silniej uwidaczniają się różnice między postulatami państw bogatej Północy i biednego Południa, czego przejawem była próba odrzucenia przez grupę państw, w tym członków UE, propozycji opracowania przez ONZ tzw. konwencji podatkowej. Wielkim problemem jest przy tym postawa USA, jedyne realnego hegemonu podatkowego. Jednocześnie do głosu dochodzą nowi interesariusze, konsekwentnie artykułujący swoje, często radykalne, postulaty (np. NGO).

Po trzecie, bez względu na wyżej przedstawione problemy w wielu dziedzinach zaczyna się wyłaniać zarys tzw. *global governance*⁵⁰. Dotyczy to także podatków. Proponowane modele teoretyczne obejmują zarówno tworzenie norm, ich implementację, egzekucję przestrzegania, jak i koordynację działalności ukierunkowanej na rozwiązanie problemów o charakterze globalnym⁵¹. Narzędzia wykorzystywane do realizacji tych celów mogą być różnorakie, jednak procesy muszą opierać się na wzajemnych związkach między interesariuszami służącymi realizacji wspólnych celów. Elementami takiej struktury są różne formy instytucjonalne wzajemnie na siebie oddziałujące⁵². Zgoda na nie wymusza zmianę paradygmatu, że państwo ma władzę niepodlegającą żadnej innej płynącej z zewnątrz, czyli zmianę tego, co określa się „własnością porządku normatywnego”⁵³.

Po czwarte, nierozstrzygnięta pozostaje kwestia, kto uzyska dominujący wpływ na przebieg omawianych procesów. Czy będzie to jedna organizacja, nieformalne koalicje

⁵⁰ Raport „Commission on Global Governance” definiuje to zjawisko jako „zbiór sposobów regulowania wspólnych spraw przez instytucje publiczne i prywatne, który ma prowadzić do pogodzenia sprzecznych i zróżnicowanych interesów i inicjować wspólne działania. Uczestnikami są nie tylko formalne instytucje i ośrodki władzy, ale także nieformalne zasady ustalone między obywatelami i instytucjami lub tylko przez nich uznawane”. Our Global Neighborhood. Report of the Commission on Global Governance, www.gdrc.org/u-gov/global-neighbourhood/chap1.htm (dostęp: 20.04.2025).

⁵¹ G. de Burca, R. Keohane, Ch. Sabel, *New Modes of Pluralist Global Governance*, „NYU Journal of International Law and Politics” 2013, vol. 45, no. 1, s. 723 i nn.

⁵² M. Koenig-Archibugi, *Mapping Global Governance [w:] Governing Globalization: Power, Authority and Global Governance*, eds. D. Held, A. McGrew, Polity Press, Cambridge 2003, s. 7.

⁵³ M. Dybowski, M. Romanowski, *Próba interpretacji...*, s. 45.

państw czy też może jeden hegemon. Jeżeli organizacja, to czy rolę tę odegra ONZ (reprezentująca wszystkie państwa), czy OECD (posiadająca techniczne kompetencje), a może nowy podmiot (ITO)? Należy pamiętać, że *nomos* ujawnia się w *praxis*, czyli działaniu, a to wymaga wykształcenia się specyficznych dla prawa praktyk, wzorców postępowania oraz instytucji⁵⁴.

Po piąte, przebieg dyskursu dotyczącego danin globalnych, ukierunkowanego na pytanie „dlaczego?” zamiast na pytanie „jak?”, skutkuje oddaleniem się od aspektów praktycznych problematyki. Wielość koncepcji dotyczących problemu, kogo i co opodatkować, a także jak alokować dochody z podatków globalnych, uniemożliwia wypracowanie uniwersalnych modeli.

Po szóste, prawo podatkowe jest silnie uzależnione od polityki. Takim wpływom podlega także w ujęciu międzynarodowym. Warunkiem sukcesu podatków globalnych jest wypracowanie rozwiązań uznawanych za sprawiedliwe, uniwersalne i służące wszystkim interesariuszom. *Nomos* może być pomocny w tworzeniu mechanizmów pozwalających na właściwe interakcje między polityką i prawem⁵⁵. To właśnie *nomos* stanowi klucz do zrozumienia tego, co określa się *political jurisprudence*⁵⁶.

Po siódme, pojęcie autonomii wywodzi się z *nomosu* prawa⁵⁷. Od greckiego *auto-nomos*, czyli „posiadający odrębny *nomos*” powstało słowo autonomia⁵⁸. Zagadnienie podatków globalnych dotyczy prawa krajowego, międzynarodowego i ponadpaństwowego. Warunkiem ich właściwego funkcjonowania będą właściwe wzajemne relacje pomiędzy nimi oraz zakres autonomii norm globalnych – zarówno autonomii od prawa krajowego, jak i od formujących się zasad *global governance* w innych dziedzinach. Nie są jeszcze rozstrzygnięte dylematy omawianych podatków związane z tym, czy powinny one tworzyć system całkowicie autonomiczny z własnym mechanizmem ustalania norm, bezpośrednim poborem i władzą sądowniczą, czy też część tych funkcji powinna zostać przekazana państwom i podlegać prawu krajowemu⁵⁹. Należy pamiętać, że wybór właściwych rozwiązań wpłynie zarówno na ramy czasowe inkorporacji, jak i efektywność działania.

Po ósme, proces tworzenia podatków globalnych może być długi i skomplikowany. Można oczekiwać, że grupy interesariuszy będą próbowały narzucać wygodne dla siebie rozwiązania. Jednak istnieje droga (*nomizomena*) pozwalająca, by nie stał się on narzędziem silnych przeciw słabym i odwrotnie⁶⁰. Idea *nomos* wiąże się z harmonią

⁵⁴ M. Pichlak, M. Wojtanowski, *Dawne i obecne poszukiwania...*, s. 9.

⁵⁵ Ch. Volk, *From Nomos to Lex: Hannah Arendt on Law, Politics, and Order*, „Leiden Journal of International Law” 2010, vol. 23, no. 4, s. 759–779.

⁵⁶ J. Zajadło, *Nomos...*, s. 5.

⁵⁷ M. Pichlak, M. Wojtanowski, *Dawne i obecne poszukiwania...*, s. 5.

⁵⁸ *Ibidem*, s. 6.

⁵⁹ C. Garbarino określa to mianem „zakresu minimum”; por. C. Garbarino, *Cosmopolitan Rights, Global Tax Justice, and the Morality of Cooperation* (October 27, 2021), Bocconi Legal Studies Research Paper No. 3951344, s. 1–13.

⁶⁰ L. van der Berge, *Ancient Greek Nomos...*, s. 272.

i stabilnym sprawiedliwym porządkiem polityczno-prawnym, ucząc możliwości połączenia mądrości i sprawiedliwości oraz przymusu i sankcji⁶¹.

7. *Nomos* jako podział pierwotny

Jak wspomniałem, w swoim bardzo wczesnym znaczeniu *nomos* oznaczał też fundamentalny proces rozdziału przestrzeni (pierwotny podział lub przejęcie, w szczególności w odniesieniu do nowych terytoriów i ziemi podlegającej kolonizacji)⁶². Przy czym Grecy rozumieli jako *nomos* podział szanujący zasady sprawiedliwej alokacji i dystrybucji⁶³. Do tego znaczenia nawiązują badania politologiczne, prawne i socjologiczne tworzące narrację o trwającym właśnie formowaniu się *nomosu* ziemi⁶⁴. Odbywa się ono w ten sposób, że państwo (a raczej państwa, bo zachowanie jest specyficzne dla grup państw o określonym poziomie przewagi ekonomicznej) w zgodzie ze swoim *nomos* dopuszczają się stosowania praktyk bezprawia (*anomos*), takich jak grabież ziemi (niegdyś), surowców, a nawet wykształconych elit (współcześnie), co powoduje nową alokację – rozdział (a więc *nomos*), a „następnie *nomos* – wtórnie, reprodukując różnicę między prawem a bezprawiem – podtrzymuje stosunki społeczne powstałe w drodze grabieży”⁶⁵.

Zjawiska wpisujące się w powyższy mechanizm podziału i petryfikacji charakteryzują też globalny ład podatkowy. Takie cechy miało tworzenie norm podatkowych (np. w zakresie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, które w ocenie wielu badaczy preferują kraje inwestorów), intensywne ich promowanie z wykorzystaniem miękkiego prawa – *soft law* (w tym narzędzi określanych jako *naming and shaming*) i *de facto* zmuszanie innych państw do ich akceptacji. Kiedy jednak dochodzi do próby poszerzenia grupy państw wpływających na kształt rozwiązań, kraje dotychczas dominujące blokują możliwość realnej współpracy w poszerzonym gronie (co ilustruje próba zablokowania przez USA i państwa UE działań ONZ ukierunkowanych na stworzenie konwencji podatkowej). Innym przykładem tego zjawiska jest zwalczanie przez kraje tzw. bogatej Północy orientalnych rajów podatkowych, przy jednoczesnej akceptacji stosowania takich samych praktyk przez członków własnej grupy (za raje uznawane są m.in. Irlandia, Niderlandy czy Szwajcaria)⁶⁶. Ten ostatni przykład wpisuje się we wzorzec „zaborczego *nomos* i wrażliwego na krzywdy podporządkowanego *anomos* (...) w ramach kłopotliwej dychotomii aktywnego, twórczego

⁶¹ J. Zajadło, *Nomos...*, s. 6.

⁶² C. Schmitt, *Nomos ziemi w prawie międzynarodowym ius publicum Europaeum*, tłum. K. Wudarska, Fundacja Augusta hr. Cieszkowskiego, Warszawa 2019, s. 34–47.

⁶³ L. van der Berge, *Ancient Greek Nomos...*, s. 268.

⁶⁴ H. Lindahl, *The anomos of the earth...*, s. 193–212.

⁶⁵ Ł. Moll, *Nomos akumulacji pierwotnej...*, s. 62.

⁶⁶ B. O'Boyle, K. Allen, *Tax Haven Ireland*, Pluto Press, Dublin 2021, s. 23.

podmiotu Europejczyka-kolonizatora oraz pasywnego, reaktywnego, skolonizowanego nie-Europejczyka⁶⁷.

Jeżeli przyszłe rozwiązania podatków globalnych będą powielać takie schematy, to ich implementacja nie zakończy się sukcesem. Normy globalne muszą być globalnie akceptowalne. Co więcej, podatki globalne poprzez mechanizm alokowania dochodów mogą okazać się ważnym narzędziem realokacji bogactwa. Może ona być sprawiedliwa lub nie. Obserwacja dotychczasowych procesów kształtowania światowego ładu podatkowego uczy, że pojęcie sprawiedliwości dystrybtywnej bywa odmiennie rozumiane przez poszczególnych interesariuszy. W tym zakresie podejście określane jako kosmopolityczne, dopuszczające alokację globalną (wynikającą z potrzeb państw), zostanie skonfrontowane, po pierwsze, z postawą określaną jako narodowa, która uznaje priorytet zobowiązania poszczególnych budżetów wobec ich obywateli i w konsekwencji ograniczania środków przekazywanych na cele alokacji globalnej, po drugie, z podejściem zakładającym, że nie może być mowy o takiej alokacji, bo byłoby to naruszenie suwerenności państw, wreszcie po trzecie, z postawą uznającą, że stworzenie sprawiedliwych zasad na szczeblu ponadpaństwowym nie jest po prostu możliwe⁶⁸.

Istotne jest, że jeżeli faktycznie dojdzie do alokacji na skalę światową dochodów z danin globalnych, to może być to czynnik prowadzący do zmiany stosunków gospodarczych, a w konsekwencji politycznych i prawnych na niespotykaną skalę. Czy powstanie nowy *nomos* – *nomos* globalnego prawa podatkowego? To pytanie, na które nie znamy jeszcze odpowiedzi.

8. Podsumowanie

Proces formowania się globalnego ładu podatkowego przyspieszył wraz z końcem XX w., a oddziałuje na niego coraz większa liczba czynników i interesariuszy. Poszerza się także wpływ ładu i to zarówno na państwa, jak i na sferę norm ponadpaństwowych. Efektem tych zmian może być wprowadzenie podatków globalnych. Ich ostateczny kształt zależy w pierwszej kolejności od czynników politycznych, jednak fundament filozoficzny wpływa na zastosowanie lepszych lub gorszych rozwiązań, ich jakość i uniwersalność.

Dlatego niezbędne jest wypracowanie właściwej aksjologii danin globalnych, która może wpłynąć na nadanie normom doskonalszego kształtu. W tym właśnie może być pomocna koncepcja *nomos*, ułatwiając odmienne postrzeganie otaczających nas zjawisk, ich przyczyn i skutków. Warto prowadzić badania ukierunkowane na możliwości wykorzystania różnorodnych narzędzi mogących polepszyć jakość rozwiązań przyjętych dla światowego ładu podatkowego i potencjalnie globalnych danin. Zaniedbania w tej dziedzinie będą prowadzić do zawłaszczania dyskursu zarówno przez politykę, jak i obciążającą ją rywalizację strukturalnie wrogich sobie interesariuszy.

⁶⁷ Ł. Moll, *Nomos akumulacji pierwotnej...*, s. 50.

⁶⁸ S. Caney, *International Distributive Justice*, „Political Studies” 2001, vol. 49, issue 5, s. 974–997.

Literatura

- Arik E., *Philosophical re-thinking of international tax law: an analysis of harmful tax competition*, „Cambio” 2019, vol. 9, no. 19, s. 73–87.
- Baker F., *Using multilateral instruments to preserve a bilateral system*, „Journal of International Economic Law” 2024, vol. 4, s. 611–617.
- Berge van der L., *Ancient Greek Nomos and Modern Legal Theory: A Reappraisal*, „Netherlands Journal of Legal Philosophy” 2022, no. 2, s. 264–276.
- Bird R., *Global Taxes and International Taxation: Mirage and Reality*, ICTD Working Paper 2015, <https://www.ictd.ac/publication/global-taxes-and-international-taxation-mirage-and-reality/> (dostęp: 3.03.2025).
- Brummer Ch., *How international financial law works (and how it doesn't)*, „The Georgetown Law Journal” 2010, no. 2, s. 257–327.
- de Burca G., Keohane R., Sabel Ch., *New Modes of Pluralist Global Governance*, „NYU Journal of International Law and Politics” 2013, vol. 45, no. 1, s. 723–786.
- Caney S., *International Distributive Justice*, „Political Studies” 2001, vol. 49, issue 5, s. 974–997.
- Czaputowicz J., *Czym jest suwerenność? – odpowiedź polemistom*, „Przegląd Europejski” 2015, nr 3(37), s. 150–158.
- Dagan T., *Substantive tax sovereignty under globalization*, „Tilburg Law Review” 2024, no. 3, s. 1–9.
- Dybowski M., Romanowski M., *Próba interpretacji koncepcji prawa globalnego*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 2014, nr 4, s. 45–47.
- Gagarin M., Woodruff P., *Early Greek Legal Thought [w:] A History of the Philosophy of Law from the Ancient Greeks to the Scholastics*, eds. F.D. Miller jr., C.-A. Biondi, Springer, Dordrecht 2007, s. 7–34.
- Garbarino C., *Cosmopolitan Rights, Global Tax Justice, and the Morality of Cooperation* (October 27, 2021), Bocconi Legal Studies Research Paper No. 3951344, s. 1–13.
- Gordon G., *The Innate Cosmopolitan Tradition of the International Law*, „Cambridge Journal of International and Comparative Law” 2013, vol. 2, issue 4, s. 906–934.
- Heij G., *Anybody out there? The Future of Tax*, „Journal of Futures Studies” 2016, vol. 21, no. 2, s. 35–50.
- Hugger F., González Cabral A.C., Bucci M., Gesualdo M., O'Reill P., *The Global Minimum Tax and the taxation of MNE profit*, OECD Taxation Working Papers, OECD 2024, s. 1–86, https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2024/01/the-global-minimum-tax-and-the-taxation-of-mne-profit_2c3d9f9d/9a815d6b-en.pdf (dostęp: 3.05.2026).
- Jabłońska-Bonca J., *Prywatna ochrona bezpieczeństwa. Koncepcje – podmioty – zadania – normy – konteksty*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.
- Keohane R.O., Underdal A., *The west and the rest in global economic institutions [w:] Governing the global economy*, eds. D.H. Claes, C.K. Knutsen, Routledge, New York 2011.
- Koenig-Archibugi M., *Mapping Global Governance [w:] Governing Globalization: Power, Authority and Global Governance*, eds. D. Held, A. McGrew, Polity Press, Cambridge 2003, s. 46–69.
- Kość A., *Filozofia prawa jako nauka*, „Acta Universitatis Wratislavenensis” 2011, nr 3337, s. 241–249.
- Kustra A., *Wokół problemu multicytryczności systemu prawa*, „Państwo i Prawo” 2006, z. 6, s. 85–99.
- Lengauer W., *Religijność starożytnych Greków*, PWN, Warszawa 1994.
- Lindahl H., *The anomos of the earth: political indexicality, immigration, and distributive justice*, „Ethics & Global Politics” 2008, vol. 1, no. 4, s. 193–212.

- Lipka K., *Podatki globalne. Rozważania o idei*, „Głos Prawa. Przegląd Prawniczy Allerhanda” 2024, t. 7, nr 1, poz. 2.
- Loughlin M., *Nomos* [w:] *Law, Liberty and State: Oakeshott, Hayek and Schmitt on the Rule of Law*, eds. D. Dyzenhaus, T. Poole, Cambridge University Press, Cambridge 2015, s. 65–95.
- Long R.T., *Hellenistic Philosophers of Law* [w:] *A History of the Philosophy of Law from the Ancient Greeks to the Scholastics*, eds. F.D. Miller jr., C.-A. Biondi, Springer, Dordrecht 2007, s. 111–132.
- Malinowski G., Tomkiewicz J., *Koncepcja globalnego podatku majątkowego*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy” 2015, z. 43, s. 92–101.
- McCormick N., *Questioning Sovereignty. Law, State and Nations in the European Commonwealth*, Oxford University Press, Oxford 2001.
- McCormick N., Weinberger O., *An institutional theory of law. New approach to legal positivism*, D. Reidel Publishing Company, Dordrecht – Boston – Lancaster 1986.
- Memorandum for The Secretary of The Treasury, The United States Trade Representative, The Permanent Representative of The United States to The Organization for Economic Co-Operation and Development, *The Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) Global Tax Deal (Global Tax Deal)*, The White House, Washington, January 20, 2025, www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/ (dostęp: 19.04.2025).
- Mendez R.P., *The Case for Global Taxes: An Overview*, Paper presented to the United Nations ad hoc Expert Group Meeting on Innovations in Mobilizing Global Resources for Development United Nations Headquarters, New York 25–26 June 2001.
- Miller F.D. jr., *Aristotle's Philosophy of Law* [w:] *A History of the Philosophy of Law from the Ancient Greeks to the Scholastics*, eds. F.D. Miller jr., C.-A. Biondi, Springer, Dordrecht 2007, s. 79–110.
- Minich D., *Prawo dnia jutrzejszego z perspektywy antropologii filozoficznej oraz ewolucyjnej teorii prawa. Preliminaria* [w:] *Prawo jako projekt przyszłości*, red. P. Chmielnicki, D. Minich, Wolters Kluwer, Warszawa 2022, s. 17–35.
- Moll Ł., *Nomos akumulacji pierwotnej i anomos dóbr wspólnych w dobie niewczesnej nowoczesności*, „Studia z Filozofii Polityki” 2020, nr 26, s. 49–60.
- O’Boyle B., Allen K., *Tax Haven Ireland*, Pluto Press, Dublin 2021.
- O’Hare B., *Litany of failure: the OECD’s stewardship of international taxation*. 2024 Report by Tax Justice, https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2024/05/oecd_failures_2024.pdf (dostęp: 19.04.2025).
- Our Global Neighborhood. Report of the Commission on Global Governance, www.gdrc.org/u-gov/global-neighbourhood/chap1.htm (dostęp: 20.04.2025).
- Pichlak M., Wojtanowski M., *Dawne i obecne poszukiwania nomosu prawa. Wprowadzenie*, „Archiwum Filozofii Prawa i Filozofii Społecznej” 2024, nr 4, s. 5–9.
- Rixen T., *Global tax governance. What It is and Why it Matters* [w:] *Global Tax Governance. What’s Wrong with it and How to Fix it*, eds. P. Dietsch, T. Rixen, ECPR Press, Colchester 2015, s. 1–24.
- Rixen T., *Politicization and institutional (non-)change in international taxation (Discussion Papers)*, Wissenschaftszentrum Berlin für Sozialforschung gGmbH, Berlin 2008, <https://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:0168-ss0ar-193901> (dostęp: 3.05.2026).
- Schmitt C., *Nomos ziemi w prawie międzynarodowym ius publicum Europaeum*, tłum. K. Wudarska, Fundacja Augusta hr. Cieszkowskiego, Warszawa 2019.
- Stewart M., *International institutions in global tax governance*, „Journal of International Economic Law” 2024, vol. 27, issue 24, s. 1–6.

Tychmańska-Suchojad A., *The concept of an international tax organization. Analysis of the concept from the perspective of the current international efforts to strengthen international tax cooperation*, <https://repozytorium.uw.edu.pl/entities/publication/dbc5c116-0ea3-4874-9772-ab8ef15db401> (dostęp: 19.04.2025).

Volk Ch., *From Nomos to Lex: Hannah Arendt on Law, Politics, and Order*, „Leiden Journal of International Law” 2010, vol. 23, no. 4, s. 759–779.

Winczorek P., *Konstytucja RP a prawo wspólnotowe*, „Państwo i Prawo” 2004, z. 11, s. 3–17.

Zajadło J., *Nomos – dla prawników słowo magiczne*, „Państwo i Prawo” 2020, z. 8, s. 3–20.

Zajadło J., *The Concept of Nomos – Some Remarks*, „Krytyka Prawa” 2020, nr 3, s. 143–161.

Zarthaloudis T., *Birth of nomos*, Edinburgh University Press, Edinburgh 2020.

Zucman G., *A blueprint for a coordinated minimum effective taxation standard for ultra-high-net-worth individuals*, June 25, 2024, www.taxobservatory.eu/www-site/uploads/2024/06/report-g20 (dostęp: 19.04.2025).

Abstract

Krzysztof Lipka

Nomos and Global Taxes. An Outline

In the past few decades there were many proposals to introduce global tax. The conceptual background of this idea has been laid out as well and the availability of the necessary IT tools ensured. The idea now awaits political decisions. Unfortunately, as in the case of domestic taxes, it is the practical side of the proposals that dominates the discourse to the detriment of the necessary establishment of the basic principles of the philosophy of global taxes. Due to the specifics of their application, the philosophical aspect of global taxes is critically important to ensure the universality and justice of norms to form their final shape. This article is aimed at initiating discussion on the basic philosophical principles of global taxes. To be sufficiently universal, the foundations of its philosophical system must be rooted in our common legal and civilizational heritage, of which the Greek *nomos* is an important, though neglected, element. However, it may be the case that – in some areas – *nomos* will better reflect the essence of the global law phenomena than the traditional Latin formula *ius* and *lex*.

Keywords: *nomos*, global tax order, global taxes, tax sovereignty