

## Magdalena Rękas

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: magdalena.rekas@ue.wroc.pl

ORCID: 0000-0002-1199-3103

---

## Realizacja koncepcji sprawiedliwości dystrybtywnej na przykładzie ulgi dla młodych w podatku PIT w latach 2019-2022

---

DOI: 10.15611/pn.2023.1.09

JEL Classification: E61, E62, J31

© 2023 Magdalena Rękas

*Praca opublikowana na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Na tych samych warunkach 4.0 Międzynarodowe (CC BY-SA 4.0). Skrócona treść licencji na <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/deed.pl>*

*Cytuj jako:* Rękas, M. (2023). Realizacja koncepcji sprawiedliwości dystrybtywnej na przykładzie ulgi dla młodych w podatku PIT w latach 2019-2022. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 67(1).

**Streszczenie:** Celem artykułu jest próba odpowiedzi na pytanie badawcze: Czy i jak ulga dla młodych funkcjonująca na gruncie podatku PIT wprowadzona w sierpniu 2019 roku i modyfikowana w kolejnych latach realizuje koncepcję sprawiedliwości dystrybtywnej? oraz pytania pomocnicze: Jaki jest cel ulgi dla młodych i jakie korzyści generuje dla uprzywilejowanego młodego podatnika na przykładzie umowy o pracę? Czy cel ulgi w badanym okresie 2019-2022 został zrealizowany? Przeprowadzona analiza ulgi dla młodych potwierdziła, iż jej konstrukcja realizuje koncepcję sprawiedliwości dystrybtywnej. Ulga ma określone cele społeczno-gospodarcze, tj. zmniejszenie bezrobocia wśród ludzi młodych, szybsze wejście na rynek pracy oraz promowanie określonych form zatrudnienia. Cele te nie zostały w badanym okresie zrealizowane z powodu m.in. trwającej w tym czasie pandemii COVID-19, podczas której młodzi ludzie w pierwszej kolejności tracili pracę. Analiza korzyści podatkowych wykazuje, iż jej wartość spada, a zdecydowanie zmniejszyła się po wejściu w życie reformy podatkowej Polski Ład. Postuluje się objęcie ulgą wszystkich osób młodych do 26. roku życia, nawet kosztem obniżenia limitu ulgi. Pozwoli to w razie pogarszającej się sytuacji polskiej gospodarki stworzyć jednakowe warunki konkurencji na rynku pracy dla osób młodych rozporządzających swoją aktywnością zawodową.

**Słowa kluczowe:** sprawiedliwość podatkowa, sprawiedliwość dystrybtywna, PIT, ulga dla młodych, umowa o pracę, Polski Ład.

## 1. Wstęp

Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT) ma charakter powszechny, a jednocześnie jest to jedno z tych obciążeń podatkowych, przy którym, jeśli określi się jego wysokość, istnieje możliwość uwzględnienia indywidualnej sytuacji ekonomicznej i społecznej podatnika. Dostosowanie wysokości opodatkowania do zdolności płatniczej podatnika (sprawiedliwość podatkowa) stanowi warunek zgodności przepisów podatkowych z konstytucyjną zasadą równości i kluczowy czynnik wpływający na gotowość do ponoszenia ciężarów publicznych, ograniczając tym samym naruszanie lub obchodzenie przepisów podatkowych. Sprawiedliwość podatkowa ustępuje jednak często miejsca sprawiedliwości dystrybutywnej. Ma to miejsce wtedy, gdy w konstrukcji podatkowej pojawiają się preferencje podatkowe dające przywileje podatnikom podejmującym działania, które w ocenie ustawodawcy są pożyteczne z punktu widzenia realizacji polityk publicznych państwa (Sarnowski, Łożykowski i Polewiak, 2022). Sprawiedliwość dystrybutywna sprawia, że funkcja fiskalna podatków ustępuje pola funkcjom mającym na celu ochronę ważnych celów społecznych i gospodarczych, np. ochrony rodzin wielodzietnych, ludzi młodych, wspieranie inwestycji i działalności B+R itp.

Celem artykułu jest próba odpowiedzi na pytanie badawcze: Czy i jak ulga dla młodych funkcjonująca na gruncie podatku PIT wprowadzona w sierpniu 2019 roku i modyfikowana w kolejnych latach realizuje koncepcję sprawiedliwości dystrybutywnej? Starano się też znaleźć odpowiedź na pytania badawcze pomocnicze: Jaki jest cel ulgi dla młodych i jakie korzyści generuje dla uprzywilejowanego młodego podatnika na przykładzie umowy o pracę? Czy cel ulgi w badanym okresie 2019-2022 został zrealizowany? Zdefiniowano zatem pojęcie sprawiedliwości podatkowej w teorii opodatkowania oraz omówiono jej różne koncepcje, porządkując wiedzę z tego zakresu. Następnie dokonano rozróżnienia dwóch kategorii, tj. sprawiedliwości podatkowej i sprawiedliwości dystrybutywnej, co pozwoliło autorce na przeprowadzenie klasyfikacji narzędzi podatkowych stosowanych w podatku PIT w Polsce w latach 2016-2022 w ramach obydwu kategorii. Omówiono konstrukcję ulgi dla młodych, jej zmiany oraz wykorzystanie w latach 2019-2020 i przeprowadzono symulacje korzyści podatkowych z zastosowania ulgi w latach 2019-2022 na przykładzie umowy o pracę, w tym wpływ reformy podatkowej Polski Ład na funkcjonowanie ulgi.

W artykule zastosowano krytyczną analizę literatury przedmiotu i aktów prawnych, metodę analizy i dedukcji, analizę porównawczą, obserwację i wnioskowanie, symulacje korzyści oraz, z uwagi na krótki okres obowiązywania ulgi dla młodych, proste metody statystyczne. Wnioski z analizy i rekomendacje zaprezentowano w zakończeniu.

## 2. Sprawiedliwość podatkowa w teorii opodatkowania

W nauce o podatkach pojęcie sprawiedliwości podatkowej stanowi jedno z najbardziej kontrowersyjnych zagadnień powszechności i równości opodatkowania (Owsiak, 2022, s. 248). Przykładowo R. Rybarski (1935, s. 208) uważał, że **sprawiedliwość podatkową** można zrealizować poprzez wprowadzenie **zasady powszechności** opodatkowania, nieuznającej przywilejów osobistych, a także **równości podatkowej**, w myśl której bierze się pod uwagę tylko materialne położenie opodatkowanego. Oznaczało to, że wszyscy podatnicy powinni ponosić „jednomierną ofiarę na cele skarbu”. Zdaniem R. Rybarskiego (1935, s. 209), zasad się nie podważa, brak jest natomiast pełnej zgodności co do rozumienia zasady równości podatkowej. Na przykład przyjmuje się, że obciążenia podatkowe nie mogą być uzależnione od osoby płacącej podatek, jej stanowiska społecznego czy przynależności do uprzywilejowanego stanu. Powinny natomiast równomiernie obciążać osoby pozostające w identycznej sytuacji materialnej. Należy podkreślić, że idea równości opodatkowania nie jest realizowana w żadnym z ustrojów, nawet w warunkach demokracji, gdyż rządzący muszą się liczyć z dużymi grupami wyborców, którzy jednocześnie są podatnikami i stanowią grupy bardziej uprzywilejowane od innych (Szczepańska, 2015, s. 100).

W literaturze przedmiotu brakuje jednolitej definicji sprawiedliwości podatkowej. T. Famulska (1996, s. 3-4) wyodrębniła **sprawiedliwość w ujęciu obiektywnym**. To ujęcie ma wymiar praktyczny, gdyż sprawiedliwość w tym rozumieniu stara się uwzględnić władza publiczna nakładająca podatki. Obok sprawiedliwości obiektywnej wskazywana jest **sprawiedliwość subiektywna**, którą zajmuje się psychologia społeczna. Dotyczy ona postrzegania podatków przez samych podatników w kontekście rozwiązań uznanych przez nich samych za sprawiedliwe. W subiektywnym podejściu podatnicy utożsamiają najczęściej sprawiedliwość podatkową z obniżeniem ciężarów podatkowych. Dla podatnika podatek sprawiedliwy to ten, który płacony jest przez innych (Głuchowski, 1999, s. 38-39). Ważne też jest, aby władza nakładająca podatki uwzględniała ich ocenę w oczach podatników, ponieważ ocena podatków jako niesprawiedliwych sprzyja ucieczce od nich (Musgrave, 2005, s. 135). Z kolei sprawiedliwe opodatkowanie stanowi argument pozwalający uzyskać społeczną akceptację dla systemu podatkowego (Famulska, 1998, s. 22).

Inni autorzy – J. Gliniecka i J. Harasimowicz (1997, s. 1) – stwierdzają, że pojęcie sprawiedliwości podatkowej jest właściwie niemożliwe do określenia. W podobny sposób wypowiada się A. Gomułowicz (1997, s. 85). Autor ten stoi na stanowisku, że kwestii sprawiedliwości podatkowej nigdy nie da się wyczerpać w sposób ostateczny. Przesunięcie dochodu od jednostki na rzecz państwa powinno się opierać na prawach etycznych. Implikuje to jednak problemy związane z nadużywaniem pojęcia sprawiedliwości przez niektóre grupy nacisku, które działają wyłącznie we własnym interesie. Pamiętać również należy, że pojawiają się sprzeczności interesów, często trudne do pogodzenia. Inaczej mówiąc, każda jednostka czy grupa

społeczna może pojęcie sprawiedliwości rozumieć całkiem odmiennie. Co więcej, wszystkie jednostki będą uważały, że racja leży po ich stronie, co prowadzi do wysuwania sprzecznych wniosków wywodzonych z postulatu sprawiedliwości. Zdaniem A. Gomułowicza, taka zależność oznacza, że pojęcie sprawiedliwości jest względne i opowiada się za opodatkowaniem według zasady zdolności płatniczej – to właśnie ten element stanowi dla autora wyraz sprawiedliwości podatkowej.

Sprawiedliwość podatkowa w nieco szerszym aspekcie rozpatrywana była przez L. Kurowskiego (1996, s. 25). Autor wyraża zdanie, że „sprawiedliwością w danym państwie i w danym okresie jest to, co legalnie powołany organ legislacji ustanowił jako prawo. Sprawiedliwością jest prawo”. Twierdzenie L. Kurowskiego o nadrzędności interesu państwa nad interesem obywateli wymaga dostrzeżenia faktu, że obywatele danego państwa nie są bezimiennymi jednostkami. Każdy ma swoją podmiotowość i potrzeby, które stara się zaspokoić. W przeciwnym razie istnieje obawa, że jednostka przestanie utożsamiać się ze społeczeństwem i pracą dla dobra wspólnego. Przykładem nadrzędności interesów podatnika nad interesami państwa może być orzecznictwo sądowe, zwłaszcza Naczelnego Sądu Administracyjnego, gdzie można się spotkać z rozstrzygnięciami na korzyść podatnika. Nie można jednak odmówić racji twierdzeniu L. Kurowskiego, ponieważ bezwzględne uznanie nadrzędności interesów jednostki może prowadzić do poważnych kolizji z funkcjami pełnionymi przez państwo. Zachowanie zatem odpowiednich proporcji między interesem państwa a podatnika powinno stanowić założenie racjonalnej polityki podatkowej, a teoretyczna zasada sprawiedliwości podatkowej powinna mieć swój wyraz w prowadzonej przez państwo polityce podatkowej wraz z podatkowym ustawodawstwem (Tegler, 1998, s. 56).

Rozważając problem sprawiedliwości podatkowej, można wskazać trzy koncepcje sprawiedliwości, jakie ukształtowały się w literaturze przedmiotu, tj.:

- **Sprawiedliwość oparta na wymianie**, która zakłada, że każdy podatnik powinien zapłacić tyle samo, bez uwzględniania jego materialnej i indywidualnej zarazem sytuacji. Według tej koncepcji bez znaczenia są ewentualne ekonomiczne lub społeczne nierówności między podatnikami (Bouvier, 2000, s. 241).
- **Sprawiedliwość podatkowa oparta na podejściu proporcjonalnym**. Jest ona określana mianem sprawiedliwości dystrybucyjnej. Koncepcja zakłada, że opodatkowanie powinno być zróżnicowane w zależności od stopnia, w jakim podatnik korzysta z wytworzonych bogactw. W myśl tego podejścia podatkiem sprawiedliwym jest podatek proporcjonalny. W tym przypadku sprawiedliwość nie jest tożsama z bezpośrednią równością między jednostkami, lecz z równością stosunku między tym, co każdy wnosi i wynosi z produktu wytworzonego przez wszystkich. Zwolennicy tej teorii uznają, że podatek proporcjonalny jest najsprawiedliwszy, ponieważ prowadzi do jednakowego procentowo wkładu każdego płatnika do budżetu państwa (Bouvier, 2000, s. 242).
- **Sprawiedliwość podatkowa ściśle związana ze sprawiedliwością społeczną**. Za pomocą podatku dąży się do zmniejszenia nierówności dochodów. W tym

ujęciu podatek jest z założenia progresywny, zindywidualizowany oraz musi uwzględniać zdolność podatkową podatnika (Gaisbauer, Schweiger i Sedmak, 2015, s. 7).

Warto przypomnieć, iż sprawiedliwość podatkowa może być konkretyzowana za pomocą dwóch teorii:

- **teorii ekwiwalentności**, która zakłada, że istnieje wzajemny proporcjonalny stosunek między wysokością podatku a poziomem wydatków publicznych pozostających w związku z ochroną obywateli i ich majątku (Gomułowicz, 1995, s. 11). Koncepcja ta nigdy nie została zrealizowana ze względu na brak możliwości przeliczenia wszystkich korzyści z tytułu wydatków publicznych osiągniętych przez poszczególne osoby. Współcześnie przyjmuje się, że sprawiedliwe opodatkowanie to takie, które uwzględnia zdolność podatników do ponoszenia ciężaru podatkowego;
- **teorii zdolności płatniczej**, która zakłada opodatkowanie według zdolności podatkowej indywidualnie interpretowanej w stosunku do różnego rodzaju podatków. W podatku dochodowym od osób fizycznych jej konkretyzacja oznacza uzależnienie wysokości obciążenia podatkowego od potrzeb osobistych, które jednostka jest w stanie zaspokoić z uzyskanego dochodu. Utożsamianie zdolności podatkowej z możliwością zaspokojenia potrzeb osobistych z uzyskanego dochodu dało podstawę do wprowadzenia kwoty wolnej od podatku i progresji podatkowej (Litwińczuk, 2003, s. 58).

### 3. Sprawiedliwość podatkowa i dystrybucyjna w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) w Polsce jako elementy sprawiedliwości społecznej

W polskim podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) sprawiedliwość społeczna realizowana jest przez dwa rodzaje norm, tj.: przepisy fiskalne i normy stanowiące wyjątek od przepisów fiskalnych. Przepisy fiskalne mają na celu uzależnienie wysokości obciążenia podatkowego w PIT od zdolności płatniczej podatnika, co utożsamiane jest na gruncie orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego z lat 1988 i 1996 ze sprawiedliwością podatkową. Z kolei normy stanowiące wyjątek od przepisów fiskalnych, wyrażane przez różne przywileje podatkowe i służące realizacji społeczno-gospodarczych celów ustawodawcy, utożsamiane są ze sprawiedliwością dystrybucyjną (rozdzielczą) (Gomułowicz, 2000, s. 80-81).

Przyjmując, że **sprawiedliwość podatkowa** ma charakter następczy względnej zasady powszechności opodatkowania oraz zasady równości opodatkowania, należałoby uznać, że sprawiedliwe jest równe i właściwe opodatkowanie dochodu wszystkich osób, które znajdują się w identycznej sytuacji osobistej (Marianiński, 2021, s. 113). Takie ujęcie sprawiedliwości ma charakter **sprawiedliwości poziomej**, która zakazuje wręcz odmiennego opodatkowania osób w tej samej sytuacji osobistej. Z kolei **sprawiedliwość pionowa** dopuszcza odmiennie opodatkowanie

dochodów osób znajdujących się w różnej sytuacji osobistej (Stiglitz, 2013, s. 112). Właściwy poziom obciążenia dochodu podatkiem powinien być zatem związany zarówno ze zdolnością płatniczą podatnika, jak i indywidualnymi możliwościami podmiotu, w tym dostosowany do sytuacji ekonomicznej i społecznej.

Zasadę równości jako element sprawiedliwości podatkowej można rozpatrywać w dwóch płaszczyznach:

- **przedmiotowej**, co oznacza, że należy opodatkować jedynie dochód pozostający do dyspozycji podatnika po uprzednim pomniejszeniu go o koszty poniesione w celu jego osiągnięcia lub zachowania źródła przychodu. Tak ustalony dochód określany jest jako obiektywna zdolność płatnicza (Chojna-Duch i Litwińczuk, 2017, s. 377). Tak też ustalana jest w Polsce na gruncie ustawy PIT podstawa opodatkowania – od uzyskanych przychodów podatnik w zależności od źródła przychodu odlicza koszty uzyskania przychodu;
- **podmiotowej**, co oznacza, że nie powinna podlegać opodatkowaniu ta część dochodu, która stanowi źródło zaspokajania potrzeb osobistych podatnika i osób będących na jego utrzymaniu (Nykiel, 2002, s. 76). Równość podmiotowa realizowana jest w podatku PIT poprzez np. kwotę wolną od podatku. Kwota ta na mocy wyroku Trybunału Konstytucyjnego (Wyrok TK, 2015) powinna być przynajmniej na poziomie minimum egzystencji. Równość w ujęciu podmiotowym może być realizowana przez mechanizmy dodatkowe w postaci zwolnień i preferencji podatkowych realizowanych jako odliczenia od dochodu lub odliczenia od podatku.

Obok sprawiedliwości podatkowej ustawy podatkowe, w tym ustawa PIT, realizują szeroko pojmowaną sprawiedliwość społeczną, wprowadzając do konstrukcji podatkowej przywileje podatkowe służące realizacji społeczno-gospodarczych celów ustawodawcy, wówczas mamy do czynienia ze **sprawiedliwością dystrybutywną** (Paul, Miller i Paul, 2006, s. 12). W tym wypadku funkcja fiskalna jest wypierana np. przez funkcję alokacyjną finansów publicznych, w ramach której gromadzone są środki pieniężne w formie budżetu i realizowane są za ich pomocą zadania publiczne (Gomułowicz, 2000, s. 81). W podatku PIT zadania te realizują przede wszystkim: **ulgi podatkowe**, które to przyjmują różną formę, np. zmniejszają podstawę opodatkowania (odliczenia od dochodu), obniżają stawkę (preferencyjna stawka) lub redukują kwotę podatku (odliczenia od podatku), oraz **zwolnienia podatkowe**, które mają stanowić bodziec do angażowania kapitału, regulowania popytu i podaży, rozwoju regionu zacofanego gospodarczo, promocji zatrudnienia czy też instrument łagodzenia dysproporcji w dochodach (Buczek i in., 2006, s. 12).

Ze względu na zadania społeczno-gospodarcze, jakie realizować mają tego typu narzędzia podatkowe, ulgi mogą mieć charakter stymulacyjny i niestymulacyjny. **Ulgi stymulacyjne** uzależniają zmniejszenie podatku od zaistnienia określonego zdarzenia lub sytuacji społecznej podatnika. Doktryna prawa podatkowego dzieli ulgi stymulacyjne na **ulgi profiskalne**, które mają np. zachęcać do ujawnienia źródeł dochodu, **ulgi gospodarcze** – ukierunkowane na osiągnięcie konkretnych efektów

w gospodarce, np. pobudzenie inwestycji, działalności B+R, innowacji, modernizacji technologicznej, oraz **ulgi społeczne**, których celem jest wpływanie na działania podatników w sferze prywatnej (Sarnowski, Łożykowski i Polewiak, 2022, s. 8-9). Jako przykład tych ostatnich można wskazać ulgę prorodzinną, której wysokość zależy od liczby posiadanych dzieci, a w przypadku jednego dziecka także od wysokości dochodów. Ulgi stymulacyjne, według orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego z 1996 roku, aby były zgodne z Konstytucją RP, powinny spełniać określone warunki, tj. mieć za zdanie realizację celu leżącego w interesie społecznym (ulga prorodzinna – cel: wzrost wskaźnika dzietności, ulga B+R – cel: pobudzenie działalności badawczo rozwojowej i innowacji itd.), być przynajmniej potencjalnie efektywne oraz nie mogą w nieproporcjonalnie dużym stopniu naruszać zasady sprawiedliwości podatkowej (Sarnowski i in., 2022, s. 10-11). Z kolei **ulgi niestymulacyjne** są to ulgi socjalne (Modzelewski i Bielawny, 2005, s. 89) służące zmniejszeniu wysokości obciążenia podatkowanego dla konkretnej grupy podatników, minimalizujące przy tym ryzyko konfliktów społecznych. Konstytucyjność ulgi socjalnej wymaga jedynie wskazania w uzasadnieniu jej konkretnego dobra (wartości) podlegającego szczególnej ochronie mocą przepisu Konstytucji RP (Sarnowski, 2017, s. 109).

**Tabela 1.** Narzędzia realizacji koncepcji sprawiedliwości podatkowej i sprawiedliwości dystrybtywnej w podatku dochodowym od osób fizycznych w Polsce w latach 2016-2022

Narzędzia realizacji sprawiedliwości podatkowej w PIT	Narzędzia realizacji sprawiedliwości dystrybtywnej w PIT
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kwota wolna od podatku – do 2016 r. 3091 zł, w 2017 r. wzrost maks. do 6600 zł, w 2018 r. wzrost maks. do 8000 zł, od 2022 r. do 30 000 zł w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Likwidacja odliczenia składki zdrowotnej – zmiana od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Obniżenie stawki w pierwszym progu skali podatkowej – w 2019 r. z 18% na 17%, z dniem 1.07.2022 r. z 17% na 12% w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Zwiększenie kosztów uzyskania. przychodów w umowie o pracę – od 2019 r. 250 zł (wzrost z 111,25 zł w 2018 r.).</li> <li>• Podwyższenie progu podatkowego – od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Danina solidarnościowa – od 2019 r. dodatkowy podatek dla podatników o dochodach powyżej 1 mln zł</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ulga dla młodych – PIT-0 dla młodych do 26. roku życia od 1.08.2019 r.</li> <li>• Wspólne rozliczenie małżonków – ułatwienia w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Ulga prorodzinna – obowiązuje od 2014 r.</li> <li>• Preferencyjne rozliczenia dla osób samotnie wychowujących dzieci – obowiązuje od 2014 r.</li> <li>• PIT-0 dla rodzin 4 plus – od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• PIT-0 dla seniorów pozostających na rynku pracy bez pobierania emerytury – od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Ulga na powrót – od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Ulga B+R – od 2016 r., rozszerzona od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Ulga IP-Box – od 2019 r., rozszerzona od 2022 r. w ramach reformy podatkowej Polski Ład.</li> <li>• Ulgi w ramach SSE-PSI – zmodyfikowane od 2018 r. wraz z powołaniem Polskiej Strefy Inwestycji</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne.

Rozróżnienie dwóch kategorii sprawiedliwości podatkowej i sprawiedliwości dystrybutywnej pozwala na przegląd narzędzi (najczęściej w ramach elementów konstrukcji podatkowej) stosowanych w ramach Ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Ustawa z dnia 26 lipca..., 1991) w Polsce, co prezentuje tab. 1.

Informacje zawarte w tab. 1 wskazują, iż podatek dochodowy od osób fizycznych z jednej strony musi odzwierciedlać w swojej konstrukcji złożoność indywidualnych sytuacji zobowiązanych do zapłaty podatku PIT, z drugiej strony stanowi ważne narzędzie realizacji polityk publicznych państwa. W Polsce, szczególnie wraz z wdrożoną 1 stycznia 2022 reformą podatkową Polski Ład, rozbudowane zostały narzędzia realizujące sprawiedliwość dystrybutywną.

Odstępstwa od celu fiskalnego opodatkowania dochodu stanowią niewątpliwie wyjątki od zasady równości i powszechności opodatkowania, czyli sprawiedliwości podatkowej. Podkreślić należy, że ustawodawca, przechodząc do realizacji koncepcji sprawiedliwości dystrybutywnej, wychodzi z założenia, że pewne cele społeczno-gospodarcze można uzyskać za pomocą systemu podatkowego efektywniej, niż wykorzystując inne instrumenty i mechanizmy. W ten sposób podatek PIT staje się elastycznym narzędziem kształtowania sytuacji ekonomicznej podatników.

#### **4. Ulga dla młodych w PIT jako przykład realizacji koncepcji sprawiedliwości dystrybutywnej na przykładzie umowy o pracę**

W latach 2016-2022 wprowadzono lub zmodyfikowano szereg preferencji podatkowych służących realizacji różnych celów społeczno-gospodarczych, np. odwróceniu niekorzystnych zjawisk demograficznych, zachęceniu przedsiębiorców do inwestowania, w tym do działalności B+B i innowacji, wydatkowania środków na działania społecznie odpowiedzialne itp.

Z uwagi na pogarszającą się sytuację na rynku pracy, tj. braki pracowników i stosunkowo wysokie bezrobocie wśród młodzieży na tle innych grup wiekowych, w sierpniu 2019 roku wprowadzono tzw. ulgę dla młodych (zwaną też PIT-0 dla młodych), której celem było zachęcenie młodych ludzi w wieku do 26. roku życia do jak najszybszego wejścia na rynek pracy. W ramach reformy podatkowej Polski Ład od 1 stycznia 2022 roku do obowiązującej już „ulgi dla młodych”, której kształt utrzymano bez zmian, wprowadzono dodatkowe ulgi wspierające rynek pracy i podnoszące aktywizację zawodową, tj. ulgę PIT-0 dla seniorów oraz ulgę na powrót – dla osób powracających do Polski z zagranicy i podejmujących tutaj zatrudnienie. W dalszej części opracowania analizie poddana zostanie ulga dla młodych jako przykład narzędzia realizującego koncepcję sprawiedliwości dystrybutywnej, którego celem jest aktywizacja jednej z grup dewaloryzowanych na rynku pracy, czyli ludzi młodych.

Warto podkreślić, iż ulga dla młodych, zwana też „PIT zerowy dla młodych” (Ministerstwo Finansów, 2021, s. 3), to w rzeczywistości zwolnienie podatkowe, które wyłącza z opodatkowania przychody uzyskiwane z określonego źródła przy-



chodu do określonej w ustawie podatkowej wysokości i ma zastosowanie wobec osób młodych, tj. do 26. roku życia. Rozwiązanie to weszło w życie z dniem 1 sierpnia 2019 roku na mocy zmiany ustawy o PIT (Ustawa z dnia 4 lipca..., 2019, art. 5 ust.1), w której dodano w artykule 21 ust. 1 pkt 148 o treści [zwalnia się z podatku] „przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz umów zlecenia, o których mowa w art. 13 pkt 8, otrzymane przez podatnika do ukończenia 26. roku życia, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł”. Wskazany w ustawie limit dotyczył dochodów uzyskanych od 2020 roku, do przychodów zaś uzyskanych w 2019 roku limit zwolnienia od podatku wynosi 35 636,67 zł, co stanowi 5/12 z kwoty 85 528 zł, z racji tego, że zwolnienie przewidziane ustawą obowiązywało przez 5 miesięcy roku podatkowego 2019. W praktyce oznacza to, że miesięczne zarobki młodego podatnika objęte „ulgą dla młodych” mogą zgodnie z limitem ulgi wynosić nawet do 7127 zł brutto. Dopiero po przekroczeniu tej kwoty młody podatnik zacznie uiszczać podatek PIT.

Należy podkreślić, że ulga dla młodych jest nowym rozwiązaniem funkcjonującym w polskiej ustawie PIT, a doczekała się już kilku zmian dotyczących jej konstrukcji, np. od 2020 roku osoby do 26. roku życia nie muszą składać oświadczeń o jej zastosowaniu, a pracodawcy powinni naliczać ją automatycznie wobec każdej osoby spełniającej warunki do zastosowania tego zwolnienia aż do uzyskania wartości przychodu 85 528 zł. W 2019 roku ulga była naliczana po złożeniu przez pracownika stosownego oświadczenia. Od 2020 roku pracownik może złożyć oświadczenie o rezygnacji z ulgi i w takiej sytuacji pracodawca pobiera zaliczki na podatek na zasadach ogólnych (Masłowska, 2021). Kolejna ze zmian dotyczyła źródeł przychodów. Pierwotnie w roku 2019-2020 liczone do limitu były: wynagrodzenia ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz umów-zleceń – oznaczało to, że studenckie umowy stażowe, umowy o praktyki absolwenckie, zasiłki dla bezrobotnych i inne świadczenia wypłacane na innej podstawie nie podlegały temu zwolnieniu. Od 1 stycznia 2021 roku rozszerzono źródła przychodów objęte PIT-em zerowym dla młodych o praktyki absolwenckie i staż uczniowski. Ponadto doprecyzowano, iż prawo do ulgi dla młodych przysługuje podatnikowi za okres włącznie z dniem 26. urodzin i dotyczy przychodów faktycznie otrzymanych do tego dnia, a nie należnych (Masłowska, 2021).

Należy zauważyć, że ulga dla młodych nie obejmuje w szczególności przychodów z działalności gospodarczej, umów o dzieło czy kontraktów menedżerskich, co przez część ekspertów prawa jest uznawane za działanie niezgodne z Konstytucją RP (Kleszcz, 2019, s. 72). Wyłączenie części źródeł przychodu negatywnie różnicuje podatników, zniechęcając np. do działalności gospodarczej w postaci choćby popularnych start-upów, szczególnie że podmioty zaliczane do tej kategorii są najczęściej związane z technologiami informacyjnymi i komunikacyjnymi (ICT) oraz sektorami high-tech (OECD, 2016, s. 33). Zwolnienie nie dotyczy również przychodów (dochodów) opodatkowanych zryczałtowanym podatkiem, z tytułu np. drobnych

umów-zleceń, jeżeli kwota należności określona w umowie zawartej z osobą niebędącą pracownikiem płatnika nie przekracza 200 zł – to podatek pobierany jest w wysokości 12% przychodu (por. Ustawa z dnia 4 lipca 2019..., art. 30 ust. 10).

Polski Ład, który wszedł w życie 1 stycznia 2022 roku, nie wprowadził żadnych dodatkowych zmian w konstrukcji samej ulgi dla młodych. Natomiast należy podkreślić, że wraz ze wzrostem kwoty wolnej od podatku do 30 000 zł i limitem ulgi dla młodych w kwocie 85 528 zł łączna kwota wolna od podatku dla młodych do 26. roku życia od 2022 roku wzrosła do poziomu 115 528 zł. Dopiero po przekroczeniu tego poziomu pobrany będzie podatek ze stawką 12%.

Ponadto korzyści z ulgi dla młodych do 26. roku życia zależą od formy zatrudnienia. Inne będą w przypadku umowy o pracę, a zupełnie inne w przypadku umowy-zlecenia, w szczególności zawartej z osobą uczącą się lub studiującą, której wynagrodzenie jest wolne od wszelkich danin. Wynagrodzenie netto takich osób jest więc znacznie wyższe aniżeli osób do 26. roku życia, ale nieuczących się i niestudujących. Korzyści z ulgi zmieniają się wraz z sytuacją zatrudnionego.

Korzyści dla młodych podatników zatrudnionych na umowę o pracę do 26. roku życia z tytułu korzystania z ulgi dla młodych wynikające z faktu, iż otrzymują dzięki uldze wyższe wynagrodzenie netto (korzyść miesięczna) i wyższy dochód roczny netto (korzyść roczna), w latach 2019-2022 prezentuje tab. 2.

**Tabela 2.** Korzyści dla podatnika do 26. roku życia korzystającego z „ulgi dla młodych” w podatku PIT w latach 2019-2022 na przykładzie umowy o pracę

Wyszczególnienie	Wyliczenia Ministerstwa Finansów dla umowy o pracę		
		korzyść miesięczna	korzyść roczna
<b>Rok 2019</b> – ulga obowiązywała od 1.08.2019, czyli 5 miesięcy			
Minimalne wynagrodzenie za pracę	2250 zł	133 zł	1596 zł
Przeciętne wynagrodzenie prognozowane	4765 zł	355 zł	4260 zł
Wynagrodzenie na poziomie rocznego limitu	7127 zł	564 zł	6768 zł
<b>Rok 2020</b>			
Minimalne wynagrodzenie za pracę	2600 zł	67 zł	804 zł
Przeciętne wynagrodzenie prognozowane	5227 zł	310 zł	3720 zł
Wynagrodzenie na poziomie rocznego limitu	7127 zł	504 zł	6048 zł
<b>Rok 2021</b>			
Minimalne wynagrodzenie za pracę	2800 zł	137 zł	1644 zł
Przeciętne wynagrodzenie prognozowane	5259 zł	334 zł	4008 zł
Wynagrodzenie na poziomie rocznego limitu	7127 zł	483 zł	5796 zł
<b>Rok 2022</b> według parametrów obowiązujących od 1.07.2022 (Polski Ład 2.0)			
Minimalne wynagrodzenie za pracę	3010 zł	11 zł	132 zł
Przeciętne wynagrodzenie prognozowane	5922 zł	253 zł	3036 zł
Wynagrodzenie na poziomie rocznego limitu	7127 zł	378 zł	4536 zł

Źródło: (Ministerstwo Finansów, 2019, 2020, 2021).

Analiza tab. 2 wskazuje, iż najwyższe korzyści osiągnęli młodzi podatnicy zatrudnieni na umowę o pracę korzystający z ulgi dla młodych w roku 2019. W kolejnym roku korzyści młodych podatników się obniżyły, by w 2021 roku ponownie wzrosnąć. Ma to związek ze zmianą takich parametrów podatkowych, jak stawka podatku, kwota wolna od podatku, koszty uzyskania przychodu. Wart uwagi jest fakt, iż młodzi podatnicy uzyskują relatywnie najniższe korzyści w 2022 roku po wejściu w życie Polskiego Ładu. Zmniejszona stawka podatkowa z 17% na 12%, podniesiona kwota wolna od podatku oraz podniesiony pierwszy próg podatkowy zmniejszyły więc atrakcyjność ulgi dla młodych.

Należy też zauważyć, że młody podatnik, uzyskujący przychody z wielu źródeł, powinien zachować czujność i okresowo sprawdzać wielkość swoich przychodów w danym roku podatkowym. Przy braku monitoringu poziomu przychodów podatnik dopiero w zeznaniu rocznym może zauważyć, że przekroczył limit przychodu, a od jego nadwyżki nie zostały pobrane zaliczki, co w tej sytuacji będzie wiązało się z koniecznością dopłaty podatku. Ustawodawca pozwala w związku z tym podatnikowi na złożenie wiążącego dla płatnika pisemnego wniosku o pobór zaliczek, jeśli ten przekracza limit, i niestosowanie zwolnienia od podatku najpóźniej od miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymał wniosek. Co istotne, wniosek ten należy składać odrębnie dla każdego roku podatkowego i oddzielnie, jeżeli ma być dostarczony różnym płatnikom (por. Ustawa z dnia 4 lipca 2019..., art. 32 ust. 1 pkt. 1f).

Trzeba również wskazać, iż sposób obliczania składki na ubezpieczenia społeczne (ZUS) nie ulega zmianie, a zwolnienie przychodu z podatku nie jest jednocześnie zwolnieniem z obowiązku naliczenia i pobrania składek ZUS, stąd względem składek społecznych preferencja podatkowa dla osób do 26. roku życia jest neutralna. Jeżeli młody podatnik jest osobą samotnie wychowującą dziecko, to korzystając z ulgi dla młodych, nadal, po spełnieniu odpowiednich warunków, może stosować preferencyjne opodatkowanie dla osób samotnych (por. Ustawa z dnia 4 lipca 2019..., art. 6 ust. 4 pkt 3). Podobnie młody podatnik zachowuje prawo do ulgi prorodzinnej nawet wówczas, gdy nie płaci podatku dochodowego PIT, korzysta bowiem z dodatkowego odpisu do wysokości opłacanych składek ZUS i NFZ. W przypadku osób, które pozostają w związku małżeńskim – niezależnie od sposobu rozliczenia rocznego (indywidualnie albo wspólnie z małżonkiem) – limit w wysokości 85 528 zł przysługuje odrębnie podatnikowi oraz małżonkowi, a niewykorzystana przez jednego z małżonków część limitu z danego roku nie podlega rozliczeniu w ramach limitu, który przysługuje drugiemu małżonkowi, ani nie zwiększa limitu przysługującego (podatnikowi albo małżonkowi) w kolejnych latach, ulga bowiem „nie przechodzi” na następne lata (Ministerstwo Finansów, 2021, s. 5).

Analizując pod kątem realizacji koncepcji sprawiedliwości dystrybtywnej ulgę dla młodych, warto sprawdzić, czy w badanym okresie osiągnięto związane z nią cele. Ulga ma na celu aktywizację zawodową młodych ludzi i zmniejszenie wysokiego bezrobocia wśród młodzieży, które w III kwartale 2019 roku (moment startu ulgi) wyniosło 10,8% i było blisko 3-krotnie wyższe niż współczynnik bezrobo-

cia wśród 30- i 40-latków, w odniesieniu do których bezrobocie wynosiło wówczas 2,9% (Ministerstwo Rodziny, Pracy..., 2020, s. 2) oraz poprawę sytuacji finansowej młodych w momencie ich wejścia na rynek pracy, stąd jej konstrukcja zwalniająca przychody z podatku do kwoty 85 528 zł rocznie. Dodatkowym celem, który ustawodawca przypisał do ulgi dla młodych, jest tworzenie podatkowych zachęt do tego, aby pracodawcy oferowali im te formy zatrudnienia, które ułatwiają łączenie pracy zawodowej z życiem rodzinnym (promocja przede wszystkim umów o pracę).

W momencie tworzenia ulgi dla młodych ustawodawca przyjął, że skorzysta z niej ok. 2 mln młodych podatników do 26. roku życia (Kleszcz, 2019, s. 72). Analizy dostępnych (brak danych za rok 2021) informacji dotyczących rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych w Polsce w latach 2019 i 2020 zawartych na stronie Ministerstwa Finansów (Ministerstwo Finansów, 2019, 2020, s. 10) wskazują, iż przychody zwolnione od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy PIT (PIT zerowy dla młodych) w rzeczywistości wykazało:

- ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy – 1 241 716 podatników w 2019 roku, a 1 114 241 podatników w 2020 roku (spadek o 10, 3%),
- z umów-zleceń – 693 026 podatników w 2019 roku, a 611 328 podatników w 2020 roku (spadek o 11, 8%).

Łącznie z ulgi dla młodych skorzystało w 2019 roku 1 934 742 podatników (analogicznie do szacunków ustawodawcy), w roku 2020 zaś mniej o 209 tys. osób, tj. 1 725 569 podatników. Odnotowany w 2020 roku spadek liczby młodych podatników korzystających z ulgi dla młodych należy wiązać z wystąpieniem pandemii COVID-19, podczas której mieliśmy do czynienia z niespotykanym na taką skalę lockdownem gospodarki w II kw. 2020 roku, a w wielu branżach, jak np. turystyka, hotelarstwo, gastronomia, usługi rozrywkowe, siłownie, ograniczenia w funkcjonowaniu trwały także w III i IV kw. 2020 roku, co skutkowało redukcją zatrudnienia szczególnie wśród młodych ludzi, nie pozwoliło więc to zmniejszyć stopy bezrobocia (tab. 3).

**Tabela 3.** Stopa bezrobocia ludzi młodych w wieku 15-24 lata według danych GUS w ujęciu kwartalnym 2019-2022

Rok	Kwartał	Stopa bezrobocia (w %)
2019	III	10,9
	IV	7,9
2020	I	8,7
	II	9,5
	III	12,5
	IV	12,8
2021	I	14,0
	II	13,3
	III	11,4
	IV	9,1
2022	I	10,2

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych GUS: (*Stopa bezrobocia młodych*, b.d.).

Dane przedstawione w tab. 3 wykazują, że w 2020 roku wielu młodych pracowników straciło pracę, co znalazło odzwierciedlenie w rosnącej stopie bezrobocia ludzi młodych w wieku 15-24 lata, gdzie z poziomu 7,9% w IV kw. 2019 roku stopa bezrobocia młodych wzrosła do poziomu 12,8% w IV kw. 2020 roku i osiągnęła swoje maksimum dla badanego okresu w I kw. 2021 roku. W trzech kolejnych kwartałach odnotowywano spadek stopy bezrobocia w grupie młodych ludzi, a w I kw. 2022 roku stopa ponownie wzrosła o 1,1 punkt procentowy w stosunku do IV kw. w roku 2021. Tym samym, mimo funkcjonowania ulgi dla młodych w PIT, poziom bezrobocia jest w tej grupie nadal wysoki. Dodatkowo w kolejnych latach spadła liczba podatników, która z tej ulgi korzysta. W związku z tym można uznać, że działalność ulgi ma ograniczony wpływ na sytuację młodych na rynku pracy i to inne czynniki ekonomiczne oddziałują bardziej na poziom ich zatrudnienia, co wymaga pogłębionych badań.

## 5. Zakończenie

Oceniając w sposób ogólny „ulgę dla młodych” (PIT zerowy dla młodych), bazując na opinii R.A. Mundella, który obniżanie podatków i deregulację traktował jako bodźce do wzrostu zatrudnienia i przedsiębiorczości (Tobin, 1981, s. 33), należy stwierdzić, że konstrukcja analizowanej ulgi powinna relatywnie zwiększyć wynagrodzenia dla najmłodszych pracowników i wpłynąć pozytywnie na zmniejszenie bezrobocia (zwiększenie aktywności zawodowej) w tym przedziale wiekowym. Dodatkowo powinna sprzyjać wykorzystaniu określonych form zatrudnienia, nie wszystkie bowiem źródła przychodu pozwalają na korzystanie z ulgi. Jasno więc postawiono cele społeczno-gospodarcze, które są niezbędne do realizacji koncepcji sprawiedliwości dystrybtywnej, i warunki jej funkcjonowania.

Ostatecznie jednak w badanym okresie cele, które podstawiono względem ulgi dla młodych, nie zostały osiągnięte. Ich realizacja została zachwiana przez sytuację gospodarczą wywołaną pandemią, co doprowadziło do wzrostu stopy bezrobocia wśród ludzi młodych. Dodatkowo, z punktu widzenia korzyści dla podatników, ulga dla młodych zapewniała rosnące korzyści w roku 2021. Reforma podatkowa Polski Ład z 2022 roku zdecydowanie zmniejszyła wartość profitów dla podatników korzystających z tej ulgi. Ogólnie rzecz biorąc, skutki tzw. Polskiego Ładu mogą okazać się w dłuższej perspektywie mało korzystne dla podatników, w tym szczególnie dla ludzi młodych, którzy dopiero rozpoczynają swoją karierę zawodową. Coraz dalej idące skomplikowanie systemu, rosnąca inflacja, które przewyższa uzyskiwane korzyści z ulgi, i pogarszająca się sytuacja gospodarcza mogą okazać się zjawiskami trudnymi do zaakceptowania dla młodych ludzi. W tym kontekście wzrost kwoty wolnej od podatku może nie zrekompensować malejącej siły nabywczej otrzymanych wynagrodzeń, a to z kolei może na młodych ludzi działać demobilizująco i skłaniać do emigracji i podejmowania pracy za granicą.

Dodatkowo obowiązująca dzisiaj ulga dla młodych różnicuje młode osoby w sferze życia gospodarczego na tych będących pracownikami czy zleceniobiorca-

mi, na osoby wykonujące umowy o dzieło, będące na kontraktach menedżerskich czy prowadzące własną działalność gospodarczą. Rekomendować więc należy objęcie ulgą dla młodych do 26. roku życia np. prowadzących działalność gospodarczą, wykonujących pracę w ramach kontraktu menedżerskiego czy umowy o dzieło nawet kosztem obniżenia poziomu limitu ulgi. Tylko takie podejście może zapewnić osobom młodym jednakowy start i rozwój na rynku pracy. Warto też zauważyć, iż ulga dla młodych nie powinna być nazywana ulgą, ponieważ jest to typowe zwolnienie z podatku przychodów dla uprzywilejowanej grupy, tj. młodych do 26. roku życia (zwolnienie podmiotowo-przedmiotowe), zgodnie bowiem z teorią opodatkowania ulga i zwolnienie to dwie odmienne kategorie ekonomiczne.

## Literatura

- Bouvier, M. (2000). *Wprowadzenie do prawa podatkowego*. Warszawa.
- Buczek, A., Dzwonkowski, H., Etel, L., Gliniecka, J., Glumińska-Pawlic, J., Huchła, A., Miemiec, W., ... Zgierski, Z. (2006). *Prawo podatkowe*. Warszawa.
- Chojna-Duch, E. i Litwińczuk, H. (2017). *Prawo finansowe*. Warszawa: Oficyna Prawa Polskiego.
- Famulska, T. (1996). Sprawiedliwość podatkowa. *Przegląd Podatkowy*, (5), 3-4.
- Famulska, T. (1998). *Oddziaływanie systemu podatkowego na rynek finansowy*. Katowice: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach.
- Gaisbauer, H., Schweiger, G. i Sedmak, C. (2015). Outlining the field of tax justice. W: H. Gaisbauer, G. Schweiger, C. Sedmak (Eds.), *Philosophical explorations of justice and taxation. Ius Gentium: Comparative Perspectives on Law and Justice*, 40. Cham: Springer. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-13458-1\\_1](https://doi.org/10.1007/978-3-319-13458-1_1)
- Gliniecka, J. i Harasimowicz, J. (1997). Z zagadnień teorii podatku. *Glosa*, (5).
- Guchoowski, J. (1999). Sprawiedliwość podatkowa: założenia teoretyczne i możliwości aplikacyjne. W: *System podatkowy. Stan, kierunki, reformy, wpływ na wzrost gospodarczy*. Stanowisko Rady Społeczno-Gospodarczej (Raport nr 36, s. 38-39).
- Gomułowicz, A. (1995). Funkcja trwałej wydajności podatku i funkcja sprawiedliwości a system podatkowy. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, (1).
- Gomułowicz, A. (1997). Zagadnienia etyki w opodatkowaniu. W: *Księga pamiątkowa ku czci Profesora E. Teglera*. Poznań.
- Gomułowicz, A. (2000). Lobbyistyczny aspekt tworzenia prawa podatkowego. W: A. Kostecki (red.), *Prawo finansowe i nauka prawa finansowego na przełomie wieków* (s. 80-81). Kraków.
- Ile mogą zyskać osoby młode dzięki zwolnieniu z podatku do 26. roku życia?* Pobrane 21 lipca 2022 z [businessinsider.com.pl](https://businessinsider.com.pl) (Zwolnienie z podatku do 26. roku życia – co warto o nim wiedzieć?)
- Kleszcz, K. (2019). Nowe zasady rozliczania przychodów otrzymanych przez podatnika do ukończenia 26. roku życia oraz ich wpływ na budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego. *Wyższa Szkoła Ekonomii i Informatyki Zeszyty Naukowe*, (15), 72-73.
- Kurowski, L. (1996). Jak rozumieć sprawiedliwość. W: *Podatki w orzecznictwie sądowym*. Warszawa.
- Litwińczuk, H. (2003). *Prawo podatkowe przedsiębiorców*. Warszawa: Dom Wydawniczy ABC.
- Mariański, A. (2021). *(Nie)sprawiedliwy polski podatek dochodowy od osób fizycznych*. Warszawa: C.H. Beck.
- Masłowska, M. (2021). *Jak rozliczać ulgę dla młodych w 2021?* Pobrane 10 sierpnia 2022 z [Infor.pl](https://infor.pl) (Jak rozliczać ulgę dla młodych w 2021 r.?)

- Ministerstwo Finansów. (2019). *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 rok*. Rozliczenie podatku dochodowego od osób prawnych. Pobrane z podatki.gov.pl
- Ministerstwo Finansów. (2020). *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2020 rok*. Rozliczenie podatku dochodowego od osób prawnych. Pobrane z podatki.gov.pl
- Ministerstwo Finansów. (2021). *Zerowy PIT dla młodych*. Broszura MF. Pobrane 8 sierpnia 2022 z broszura-mf-zerowy-pit-dla-mlodych.pdf; podatki.gov.pl
- Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej. (2020). *Sytuacja na rynku pracy osób młodych do 25 roku życia w 2019 roku*. Pobrano 10 sierpnia 2022 z Statystyka | WORTAL, praca.gov.pl
- Modzelewski, W. i Bielawny, J. (red.). (2005). *Materiałne prawo podatkowe*. Warszawa: Instytut Studiów Podatkowych.
- Musgrave, R. A. (2005). *Fairness in taxation*. The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy.
- Nykiel, W. (2002). *Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku*. Warszawa: Wydawnictwo ABC.
- OECD. (2016). *Start-up Latin America 2016: building an innovative future*. Paris.
- Owsiak, S. (2022). *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Paul, E. F., Miller, Jr, F. D. i Paul, J. (red.). (2006). *Taxation, economic prosperity, and distributive justice*. 23(2). Cambridge University Press.
- Rybarski, R. (1935). *Nauka skarbowości*. Warszawa.
- Sarnowski, J. (2017). 30 lat sprawiedliwości podatkowej – podsumowanie i kierunek zmian. W: K. Banaś, R. Stasiak (red.), *Z dziejów historii podatków – wybrane problemy*. Łódź.
- Sarnowski, J., Łożykowski, A. i Polewiak, M. (2022). Podatek dochodowy od osób fizycznych w latach 2016-2022 – droga w kierunku sprawiedliwego, elastycznego i prostego w rozliczeniu podatku dochodowego. W: W. Modzelewski i K. Radzikowski (red.), *Koncepcje opodatkowania dochodu – refleksje na 30-lecie podatku dochodowego od osób fizycznych* (s. 8-12 i 17-18). Warszawa: Wydawnictwo Instytutu Studiów Podatkowych.
- Stiglitz, J. E. (2013). *Ekonomia sektora publicznego*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Stopa bezrobocia młodych*. (b.d.). Pobrane z <https://rynekpracy.org/statystyki/stopa-bezrobocia-mlodych/>
- Szczepańska, I. (2015). Opodatkowanie osób fizycznych w świetle zasady sprawiedliwości podatkowej. *IUS Novum*, (1), 100-103.
- Tegler, E. (1998). Wybrane aspekty teoretyczne i praktyczne sprawiedliwości podatkowej. W: E. Chojna-Duch, W. Gronowski (red.), *Księga jubileuszowa profesora dr Leona Kurowskiego: podstawowe zagadnienia prawa finansowego i polityki finansowej w Polsce w latach 1989-1997*. Warszawa.
- Tobin, J. (1981). The monetarist counter-revolution today-an appraisal. *The Economic Journal*, 91(361).
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r., poz. 1128 ze zm.)
- Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o świadczeniach rodzinnych oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 1394, art. 5 ust. 1, art. 30 ust. 10)
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 28 października 2015 r. dotyczący poziomu kwoty wolnej od podatku, K 21/14.

## The Implementation of the Concept of Distributive Justice on the Example of PIT Tax Relief for Young People between 2019 and 2022

**Abstract:** The aim of the article is an attempt to answer the research question: Is the relief for young people in the PIT tax introduced in August 2019 and modified in the following years implementing the concept of distributive justice and how? and guiding questions: What is the purpose of the youth relief and benefits for a privileged taxpayer? Has the objective of the tax relief been achieved in the examined

period 2019-2022? The conducted analysis of the youth relief confirmed that its structure implements the concept of distributive justice. The relief has a clearly defined socio-economic goal, such as: reducing unemployment among young people, faster entry into the labour market and promotion of certain forms of employment. These goals were not achieved in the analyzed period, and the reasons for this state of affairs can be found in the Covid-19 pandemic, during which young people lost their jobs in the first place. The analysis of tax benefits shows that its value is falling, and it has definitely decreased after the entry into force of the tax reform of the Polish Order. It is postulated to extend the relief to all young people up to the age of 26, even at the cost of lowering the relief limit. This will allow, in the worsening situation of the Polish economy, to create equal conditions of competition on the labour market for young people starting their professional activity.

**Keywords:** tax justice, distributive justice, PIT, relief for young people, employment contract, Polish Order.