



Warszawa, 26 października 2022 roku

Sprawa: Stanowisko wobec petycji  
skierowanej do Senatu RP  
Sprawa nr  
BPS.DKS.KPCPP.0330.33.2022  
Znak sprawy: DD3.054.187.2022

Kontakt: Kancelaria MF  
tel. +48 22 694 55 55  
e-mail: [kancelaria@mf.gov.pl](mailto:kancelaria@mf.gov.pl)

**Aleksander Pocij**  
Przewodniczący  
Komisji Praw Człowieka,  
Praworządności i Petycji  
Senat Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Przewodniczący,

w odpowiedzi na prośbę o zajęcie stanowiska wobec petycji w sprawie zmiany w sposobie przyznawania ulgi podatkowej dla małżeństw na jedno małoletnie dziecko (P10-35/22) proszę o przyjęcie następującego stanowiska.

### Ulga na dzieci<sup>1</sup>

Ulga na dzieci jest jednym z kilku rozwiązań prorodzinnych w ustawie PIT<sup>2</sup>, obok niej funkcjonuje bowiem preferencyjne opodatkowanie małżonków oraz osób samotnie wychowujących dzieci, a od 2022 r. dodatkowo wprowadzono zwolnienie od podatku (do 85 528 zł rocznie) dla podatników wychowujących w roku podatkowym co najmniej czworo dzieci.

### Ulga na dzieci przed 2013 r.

Przez pierwsze lata funkcjonowania ulgi na dzieci, przysługującej podatnikom opodatkowanym dochody według skali podatkowej, nie obowiązywało kryterium dochodowe dla rodziców wychowujących dzieci, ale też wysokość ulgi na poszczególne dzieci była taka sama, tj. nie było rozróżnienia wysokości ulgi w zależności od liczby wychowywanych dzieci.

<sup>1</sup> Art. 27f ustawy PIT.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.).

Jednak w związku z pogarszającą się sytuacją demograficzną Polski, w 2012 r. uznano, że konieczne są zmiany w uldze na dzieci, w kierunku promującym wielodzietność.

### **Kryterium dochodowe w uldze na dzieci od 2013 r.**

Zmiany wprowadzone od 2013 r.<sup>3</sup> w uldze na dzieci polegały na zwiększeniu korzyści z tytułu tej ulgi podatnikom wychowującym trójkę i więcej dzieci.

Stąd też zróżnicowano wysokość przysługującej ulgi na dzieci, uzależniając ją od liczby dzieci w rodzinie.

Kwota miesięcznej ulgi na dziecko odpowiednio na pierwsze i drugie dziecko jest taka sama i wynosi 92,67 zł, kwota ulgi na trzecie dziecko to 166,67 zł, a na czwarte i każde kolejne dziecko po 225 zł.

Jednocześnie jednak ograniczono korzystanie z ulgi na dzieci dla rodziców wychowujących<sup>4</sup> jedno dziecko. To ograniczenie polegało na wprowadzeniu kryterium dochodowego.

I tak małżonkowie trwający przez cały rok w związku, mogą korzystać z ulgi na dzieci, jeżeli ich łączny dochód nie przekroczył w roku podatkowym 112 tys. zł (ten sam limit obowiązuje osobę samotnie wychowującą jedno dziecko). Dla podatnika, który nie pozostawał w związku małżeńskim, w tym przez część roku, ulga przysługuje, jeśli jego dochód nie przekracza 56 tys. zł.

Za dochody brane pod uwagę w ustalaniu kryterium dochodowego uważa się dochody uzyskane w danym roku podatkowym, w tym łącznie przez małżonków, opodatkowane skalą podatkową, 19% podatkiem liniowym z działalności gospodarczej i działów specjalnych produkcji rolnej, 19% podatkiem ze zbycia udziałów i akcji, pomniejszone o kwotę składek na ubezpieczenia społeczne, w tym składek zagranicznych oraz składek na ubezpieczenie zdrowotne zapłaconych z działalności gospodarczej i działów specjalnych produkcji rolnej opodatkowanej 19% podatkiem liniowym.

### **Podsumowanie**

Konstrukcja ulgi na dzieci preferuje rodziny wielodzietne, gdyż państwo w swojej polityce społecznej i gospodarczej kładzie przede wszystkim duży nacisk na wsparcie dużych rodzin. Stąd też w podatku PIT prawo do odliczenia podatkowego, co do zasady, przysługuje podatnikowi (rodzicom) z co najmniej dwójką dzieci. Jednakże z uwagi na poszanowanie nakazu wynikającego z art. 18 i art. 71 Konstytucji do uwzględniania dobra rodziny w polityce społecznej i gospodarczej, odliczenie uwzględnia także rodziny posiadające jedno dziecko, ale w tym przypadku wprowadza kryterium dochodowe.

Zgodnie z wyrokiem Trybunału Konstytucyjnego (K 10/93 z 11 kwietnia 1994 r.)

---

<sup>3</sup> Ustawą z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1278).

<sup>4</sup> tj. wykonujących władzę rodzicielską, pełniących funkcję opiekuna prawnego, jeżeli dziecko z nim zamieszkiwało lub sprawujących opiekę jako rodzina zastępcza w stosunku do jednego dziecka małoletniego (lub pełnoletniego w związku z wykonywaniem obowiązku alimentacyjnego lub sprawowania opieki jako rodzina zastępcza).

„Konstytucyjna zasada równości była wielokrotnie przedmiotem orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego. Jej ogólne zasady sformułował Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu P 2/87 - stwierdzając, iż zasada równości jest postrzegana wtedy, gdy każdy obywatel może stać się adresatem każdej z norm przyznających określone prawo obywatelskie. Nie można więc różnicować obywateli ze względu na kryteria powodujące powstanie zamkniętych kategorii o zróżnicowanym statusie prawnym. Rozwinięcie powyższego twierdzenia nastąpiło m.in. w orzeczeniu U 7/87, w którym Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że zasada równości wymaga, aby podmioty charakteryzujące się daną cechą istotną w równym stopniu były traktowane równo. Równość oznacza także akceptację różnego traktowania przez prawo różnych podmiotów. Wynika to z faktu, że równe traktowanie przez prawo tych samych podmiotów pod pewnymi względami, oznacza z reguły różne traktowanie tych samych podmiotów pod innymi względami. W orzeczeniu K 6/87 Trybunał Konstytucyjny podkreślił związek zasady równości z zasadą sprawiedliwości i orzekł, że wszelkie zróżnicowanie w prawie jest dopuszczalne wówczas, o ile jest usprawiedliwione.”

Dlatego też zróżnicowanie kryteriów korzystania z ulgi na dzieci od liczby dzieci można uznać za dopuszczalne w świetle orzecznictwa TK, gdyż realizacja konstytucyjnych zasad równości oraz sprawiedliwości społecznej nie oznacza konieczności przyznawania każdemu, niezależnie od jego sytuacji faktycznej, takich samych praw i jednakowych obowiązków. Niejednokrotnie prawidłowa realizacja tych zasad wymaga kształtowania praw i obowiązków w sposób odmienny. Poszczególne kategorie podmiotów powinny być traktowane równo, według jednakowej miary, tylko wówczas, gdy u podnóża określonych regulacji prawnych leży jednakowa sytuacja faktyczna tych kategorii podmiotów. Istnieje zatem prawo ustawodawcy do odmiennego kształtowania sfery praw i obowiązków poszczególnych kategorii podmiotów, jeżeli te odmiennie zasady będą wynikać z odmienności ich sytuacji faktycznej.

Nierówne traktowanie podatnika (rodziców) posiadającego (posiadających) jedno dziecko nie musi oznaczać dyskryminacji lub uprzywilejowania, a w konsekwencji niezgodności z art. 32 Konstytucji RP. Wysokość uzyskanych w roku podatkowym dochodów (zwłaszcza w obszarze podatku dochodowego od osób fizycznych) może stanowić cechę różnicującą podatnika (małżonków) wychowującego (wychowujących) jedno dziecko, która uzasadnia ich odmiennie traktowanie w zakresie możliwości skorzystania z preferencji.

Wprowadzenie w podatkowym instrumencie prorodzinnym kryterium dochodowego nawiązuje do rozwiązań obowiązujących np. w przepisach dotyczących świadczeń rodzinnych.

Wprowadzając ograniczenie dochodowe stosowania ulgi na dzieci dla podatników, dokonujących odliczenia na jedno dziecko, oszacowano, że zmiana ta będzie dotyczyła 159 tys. podatników. Na podstawie bieżących rozliczeń grupa ta nie jest możliwa do określenia, gdyż podatnicy wychowujący tylko jedno dziecko i nie spełniający kryterium dochodowego, nie informują w zeznaniu podatkowym o fakcie posiadania na wychowaniu jednego dziecka.

Odnosząc się do zarzutu nierównego traktowania podatników pozostających w związku małżeńskim, dla których ograniczenie dochodu przy jednym dziecku wynosi 112 tys. zł i osób żyjących w konkubinacie, gdzie roczny dochód podatnika stanu wolnego nie może przekroczyć 56 tys. zł (bez ograniczenia dochodu u drugiego rodzica), wyjaśniam, że w takiej sytuacji z ulgi skorzysta tylko ten podatnik, który spełnia kryterium dochodowe. Drugiemu rodzicowi ulga nie przysługuje.

Ulga nie zostanie zatem wykorzystana w sytuacji rodziców żyjących w konkubinacie, gdy jeden z nich nie zarabia gdyż wychowuje dziecko (nie występuje podatek u tego podatnika, w którym można byłoby uwzględnić ulgę), a dochody drugiego przekroczyły próg dochodowy wynoszący 56 tys. zł. W przypadku podatników pozostających w związku małżeńskim ulga będzie przysługiwała, o ile ich wspólne dochody nie przekroczą 112 tys. zł. Tym samym będzie ona przysługiwała, gdy jeden rodzic nie zarabia, a dochody drugiego rodzica nie przekroczą 112 tys. zł (a zatem również jeżeli przekroczą 56 tys. zł). W związku z tym twierdzenie o gorszym traktowaniu osób pozostających w związku małżeńskim nie znajduje uzasadnienia.

Niezależnie od powyższego, koncentrowanie się tylko na jednej z ulg podatkowych nie daje pełnego obrazu obciążeń podatkiem PIT. Na obciążenie tym podatkiem wpływa całokształt rozwiązań, z kwotą wolną, progiem podatkowym i stawkami podatku w skali, zwolnieniami podatkowymi, preferencyjnym opodatkowaniem dochodów małżonków bądź osób samotnie wychowujących dzieci, ulgami podatkowymi.

Stąd należy mieć na uwadze zmiany podatkowe wprowadzone w 2022 r., które przynoszą korzyści wszystkim podatnikom opodatkującym dochody według skali podatkowej, także rodzicom wychowującym dzieci. Wprowadzone do początku 2022 r. zwiększenie kwoty wolnej od podatku do 30 tys. zł, podwyższenie progu dochodu w skali z 85 528 zł do 120 tys. zł, powyżej którego podatek płacony jest według 32% stawki powodują, że podatek występuje dopiero od nadwyżki ponad 2 500 zł miesięcznie, a osoby o wyższych dochodach później niż w 2021 r. zaczynają płacić podatek według wyższej stawki podatku. Dodatkowo obniżenie z 1 lipca br. niższej stawki podatku w skali aż o 5 pkt procentowych, z 17% do 12%, które stosowane jest obecnie przy poborze zaliczek na podatek, w tym przez płatników, w rozliczeniu rocznym obejmie dochody za cały 2022 r.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Sekretarz Stanu

**Artur Soboń**

/podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym/

