



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 8 lipca 2026 roku

Sprawa: Interpelacja poselska nr 16569
Znak sprawy: DOP2.054.2.2026
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pan Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiedź na interpelację poselską nr 16569

Szanowny Panie Marszałku,

odpowiadając na interpelację z 17 kwietnia 2026 r. nr 16569 złożoną przez panią poseł Dorotę Arciszewską-Mielewczyk, w sprawie nieprawidłowości w traktowaniu podatkowym polskich marynarzy zatrudnionych na statkach eksploatowanych przez przedsiębiorstwa zagraniczne, przedstawiam odpowiedzi na pytania postawione w ww. interpelacji.

Pytanie 1

Jakie są przyczyny rozbieżności w praktyce organów podatkowych w zakresie stosowania przepisów dotyczących opodatkowania dochodów marynarzy?

Z dostępnych informacji¹ wynika, że w prowadzonych sprawach (które głównie dotyczą rozpatrywania wniosków o ograniczenie poboru zaliczek) spornym zagadnieniem pomiędzy podatnikami i organami podatkowymi była m.in. interpretacja pojęcia eksploatacji statku w transporcie międzynarodowym, ustalenie siedziby zarządu przedsiębiorstwa eksploatującego statek w transporcie międzynarodowym, na którym marynarz wykonuje pracę, jak również możliwość zastosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania (UPO) i wynikającej

¹ Informacje (wyjaśnienia) przekazane przez Dyrektorów Izby Administracji Skarbowej w: Bydgoszczy, Gdańsku, Olsztynie oraz Szczecinie, nadzorujących naczelników urzędów skarbowych z obszarów, co do których sygnalizowane są przez środowisko marynarzy „rozbieżności interpretacyjne”.

z niej metody unikania podwójnego opodatkowania oraz w związku z tym ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy PIT².

Z posiadanych informacji wynika, że nieprawidłowe rozliczenia dochodów w Polsce przez polskich rezydentów często są następstwem błędnej interpretacji przez podatników (i ich pełnomocników) przepisów UPO w zakresie kwalifikacji źródła przychodu/dochodu, w tym w szczególności rozszerzającej interpretacji pojęcia „statku eksploatowanego w transporcie międzynarodowym”.

Pytanie 2

Dlaczego organy podatkowe odmawiają marynarzom prawa do ulgi abolicyjnej mimo obowiązujących wyjaśnień resortu finansów oraz mimo treści art. 27g ust. 5 ustawy PIT ?

Zgodnie ze stanowiskiem Ministerstwa Finansów (dalej: MF), brak zapłaty podatku za granicą nie wpływa na możliwość zastosowania umowy UPO oraz w związku z tym ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy PIT. Prawo do zastosowania ulgi abolicyjnej w takim przypadku, jeżeli dochody uzyskiwane są w państwach, z którymi Polska zawarła umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania, zostało potwierdzone w interpretacji ogólnej Ministra Rozwoju i Finansów z 31 października 2016 r. nr DD10.8201.1.2016.GOJ³.

Należy w tym miejscu podkreślić, że organy podatkowe mogą stosować wspomniane przepisy umowy UPO w przypadkach, gdy w stanie faktycznym nie ulega wątpliwości, że przesłanki dla zastosowania właściwej umowy zostały należycie spełnione. Jak zatem wskazano w interpretacji ogólnej:

I tak, w przypadku marynarzy pracujących na statkach eksploatowanych przez norweskie przedsiębiorstwo, art. 14 ust. 3 konwencji znajdzie zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdy spełnienie wszystkich warunków określonych w tym przepisie nie budzi wątpliwości. Zatem, prawo do ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy przysługiwać będzie marynarzowi, który wykonuje pracę najemną na pokładzie statku morskiego, który jest eksploatowany w transporcie międzynarodowym przez przedsiębiorstwo Norwegii. Spełnienie określonych w art. 14 ust. 3 konwencji przesłanek spowoduje możliwość zastosowania przepisów tejże konwencji, a zatem również ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy.

W świetle powyższego, pragnę podkreślić, że organy podatkowe w każdym przypadku mają obowiązek weryfikacji stanu faktycznego przedstawionego przez podatnika oraz analizy warunków do zastosowania postanowień konkretnej umowy UPO oraz prawa do skorzystania z ulgi abolicyjnej.

² Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2026 r. poz. 592, ze zm.).

³ Dz. Urz. MRiF z 2016 r. poz. 12.

Pytanie 3

Czy Ministerstwo Finansów planuje wydanie interpretacji ogólnej lub wytycznych jednoznacznie potwierdzających prawo marynarzy do stosowania ulgi abolicyjnej w pełnym wymiarze?

Zagadnienie dotyczące stosowania ulgi abolicyjnej w odniesieniu do dochodów marynarzy w sytuacji braku opłacenia podatku za granicą było przedmiotem dwóch wydanych dotychczas interpretacji ogólnych oraz objaśnień podatkowych:

- 1) interpretacji ogólnej z 31 października 2016 r. nr DD10.8201.1.2016.GOJ, w sprawie stosowania ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, w stosunku do marynarzy, mających miejsce zamieszkania w Polsce, uzyskujących dochody z tytułu pracy najemnej na pokładach statków morskich eksploatowanych w transporcie międzynarodowym w rozumieniu umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (Dz. Urz. MRiF z 2016 r. poz. 12);
- 2) interpretacji ogólnej z 31 października 2019 r. nr DD4.8201.1.2019, w sprawie stosowania ulgi, o której mowa w art. 27g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do dochodów marynarzy uzyskanych z pracy na statkach eksploatowanych w transporcie międzynarodowym z państwa, z którym Polska nie zawarła umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania (sytuacja bezumowna), jeżeli od tych dochodów nie został zapłacony za granicą podatek dochodowy (Dz. Urz. MFliR z 2019 r. poz. 21);
- 3) objaśnienia podatkowe z 10 sierpnia 2021 r. dotyczące ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych⁴.

Pytanie 4

Jak Ministerstwo interpretuje pojęcie „eksploatacji statku w transporcie międzynarodowym” w kontekście pracy na jednostkach offshore i specjalistycznych?

Pojęcie „transportu międzynarodowego” jest określone w umowach UPO. Definicja tego pojęcia opiera się na międzynarodowych standardach prawa podatkowego, w szczególności MK OECD, która stanowi wzorzec stosowany przez Polskę w zawieranych przez nią umowach UPO. Zalecenia dotyczące interpretacji pojęć zawartych w MK OECD, a w konsekwencji w umowach UPO, które są oparte na postanowieniach MK OECD, zostały określone w Komentarzu do MK OECD, który został wspólnie wypracowany przez państwa członkowskie tej organizacji. Komentarz ten, choć nie stanowi źródła prawa powszechnie obowiązującego, pełni istotną funkcję interpretacyjną przy wykładni postanowień umów UPO jako uznany punkt odniesienia przy ich negocjowaniu i element ich kontekstu w rozumieniu zasad wykładni prawa międzynarodowego.

Zgodnie z art. 31 ust. 1 Konwencji wiedeńskiej o prawie traktatów, postanowienia umowy należy interpretować w dobrej wierze, zgodnie ze zwykłym znaczeniem użytych wyrażen, w ich kontekście oraz w świetle jej przedmiotu i celu. W tym ujęciu

⁴ <https://www.gov.pl/attachment/9fd0728b-634a-44b6-ad22-f958dba55f12>

Komentarz do MK OECD stanowi narzędzie pomocnicze wskazujące kierunek wykładni pojęć użytych w umowach UPO.

W świetle obowiązujących regulacji, w szczególności postanowień umów UPO, a także orzecznictwa sądów administracyjnych, sposób interpretacji definicji pojęcia „transport międzynarodowy” nie powinien budzić wątpliwości.

Zgodnie np. z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z 25 września 2018 r. sygn. akt II FSK 652/18:

poprzez transport (w tym transport międzynarodowy) należy rozumieć zespół czynności związany z przemieszczaniem osób i dóbr materialnych za pomocą odpowiednich środków (tu: za pomocą statków morskich). Transport morski oznacza więc przewóz statkami w celach zarobkowych pasażerów i ładunków przez wody morskie.⁵

Pojęcie „transportu międzynarodowego” definiowane w umowach UPO co do zasady odnosi się do działalności polegającej na przewozie osób lub ładunków w żegludze międzynarodowej, wykonywanej przez przedsiębiorstwo jednego z umawiających się państw. W konsekwencji decydujące znaczenie ma funkcjonalna ocena działalności wykonywanej przez przedsiębiorstwo, a nie formalna kwalifikacja jednostki jako określonego typu statku. W związku z tym, zasadnicze znaczenie dla kwalifikacji pracy marynarza jako wykonywanej w ramach „transportu międzynarodowego” w rozumieniu umów UPO ma nie tyle rodzaj statku, ile charakter działalności prowadzonej na danym statku oraz sposób eksploatacji danej jednostki.

Pytanie 5

Z jakich powodów w sprawach o charakterze interpretacyjnym wszczynane są postępowania karno-skarbowe wobec marynarzy?

⁵ Podobnie wyroki: NSA z 11 kwietnia 2018 r. sygn. akt II FSK 864/16; prawomocne WSA w Gdańsku: z 9 marca 2021 r. sygn. akt I SA/Gd 1157/20, z 16 lutego 2021 r. sygn. akt I SA/Gd 1071/20, z 3 lutego 2021 r. sygn. akt I SA/Gd 1039/20, z 28 lutego 2017 r. sygn. akt I SA/Gd 1514/16, z 8 lutego 2017 r. sygn. akt I SA/Gd 1502/16.

Na wstępie chciałbym wyjaśnić, że zgodnie z zasadą legalizmu, wyrażoną w art. 10 § 1 kpk⁶, organ powołany do ścigania przestępstw, a więc także finansowy organ postępowania przygotowawczego, jest zobowiązany do wszczęcia śledztwa lub dochodzenia, gdy spełniona jest określona przesłanka ustawowa.

W przypadku postępowań dotyczących wydania interpretacji indywidualnej, o której jest mowa w art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej⁷, jedną z przesłanek umożliwiających wydanie takiej interpretacji jest złożenie przez wnioskodawcę oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania, że elementy stanu faktycznego objęte wnioskiem o wydanie interpretacji w dniu złożenia wniosku, nie są przedmiotem toczącego się postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej oraz że w tym zakresie sprawa nie została rozstrzygnięta co do jej istoty w decyzji lub postanowieniu organu podatkowego. W razie złożenia fałszywego oświadczenia wydana interpretacja indywidualna nie wywołuje skutków prawnych (art. 14b § 4 Ordynacji podatkowej).

W przypadku spraw podatkowych, zgodnie z art. 303 kpk w związku z art. 113 § 1 kks⁸, postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe wszczyna się, jeżeli zachodzi uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa. Przepisy Kodeksu postępowania karnego w art. 297 kpk określają także cele postępowania przygotowawczego, tj. m.in. ustalenie, czy został popełniony czyn zabroniony i czy stanowi on przestępstwo, wykrycie i w razie potrzeby ujęcie sprawcy, wyjaśnienie okoliczności sprawy, w tym ustalenie rozmiarów szkody oraz zebranie, zabezpieczenie i w niezbędnym zakresie utrwalenie dowodów dla sądu.

Dodatkowo warto podnieść, że czynności procesowe w toku prowadzonego postępowania przygotowawczego, a więc również wszczęcie postępowania przygotowawczego, przedstawienie zarzutów, czy czynności dowodowe, objęte są nadzorem procesowym. W postępowaniach karnych skarbowych nadzór procesowy sprawowany jest przez organ nadrzędny nad organem prowadzącym postępowanie przygotowawcze, a w wielu sprawach taki nadzór sprawuje prokurator. Przepisy w tym zakresie stwarzają podstawę do zapewnienia kontroli prawidłowego i skutecznego przebiegu postępowania, zgodnie z prawem i zasadami proceduralnymi.

Należy zaznaczyć, że wszczęcie postępowania karnego skarbowego nie przesądza o winie podatnika, ani o jego ostatecznej odpowiedzialności karnej skarbowej.

Jednocześnie należy podkreślić, że ocena danej sprawy jest uzależniona od całokształtu okoliczności konkretnej sprawy, a właściwymi organami do jej przeprowadzenia zgodnie z przepisami są finansowe organy postępowania przygotowawczego.

⁶ Kodeks postępowania karnego z dnia 6 czerwca 1997 r. (Dz. U z 2026 r. poz. 490, ze zm.).

⁷ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2026 r. poz. 622, ze zm.).

⁸ Kodeks Karny Skarbowy z dnia 10 września 1999 r. (Dz. U z 2025 r. poz. 633, ze zm.).

Pytanie 6

Jakie działania zostaną podjęte w celu ujednolicenia praktyki organów podatkowych i zapewnienia zgodności ich działania z umowami międzynarodowymi?

Pragnę zapewnić, że Ministerstwo Finansów monitoruje praktykę interpretacyjną organów podatkowych w sprawach opodatkowania dochodów marynarzy.

Mając na względzie doniosłość problemów poruszanych w wystąpieniu Pani Poseł – w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania w przypadku nieobjęcia marynarzy będących polskimi rezydentami podatkowymi ograniczonym obowiązkiem podatkowym za granicą – 18 czerwca 2026 r. Minister Finansów i Gospodarki wydał w tym przedmiocie interpretację ogólną nr DD4.8201.2.2026 (Dz. Urz. MFiG z 2026 r. poz. 61).

W interpretacji tej Minister Finansów i Gospodarki zajął stanowisko, że art. 14 ust. 3 oraz art. 22 ust. 1 polsko-norweskiej konwencji⁹ znajdują zastosowanie do opodatkowania dochodów marynarzy będących polskimi rezydentami podatkowymi, jeżeli łącznie zostały spełnione przesłanki zawarte w art. 14 ust. 3 tej konwencji, tj. praca najemna była wykonywana na pokładzie statku morskiego eksploatowanego w transporcie międzynarodowym przez norweskie przedsiębiorstwo. Okoliczność, że podatnik nie podlega w Norwegii opodatkowaniu, na skutek nieobjęcia go ograniczonym obowiązkiem podatkowym na mocy prawa wewnętrznego Norwegii, nie stanowi samodzielnej przesłanki do odmowy zastosowania przepisów tej konwencji. Zasada ta obowiązuje również w sytuacji gdy zastosowanie ma metoda unikania podwójnego opodatkowania zawarta w art. 22 ust. 1 polsko-norweskiej konwencji, w brzmieniu obowiązującym po 31 grudnia 2020 r.

Ponadto Minister Finansów i Gospodarki wskazał, że choć zagadnienie budzące wątpliwości interpretacyjne zostało omówione na przykładzie polsko-norweskiej konwencji, wyrażone w tej interpretacji ogólnej zasady wykładni umów o unikaniu podwójnego opodatkowania znajdują odpowiednie zastosowanie do postanowień innych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Polska. W szczególności dotyczy to zasady, zgodnie z którą okoliczność niepodlegania przez podatnika ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w państwie źródła dochodu lub brak zapłaty podatku w tym państwie nie stanowi samodzielnej przesłanki do odmowy zastosowania umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania ani wynikającej z niej metody unikania podwójnego opodatkowania.

Pragnę również poinformować, że Minister Finansów i Gospodarki nie wyklucza wydania w przyszłości także objaśnień podatkowych dotyczących wykładni terminu „transport międzynarodowy”.

⁹ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Norwegii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu oraz Protokół do tej Konwencji, podpisane w Warszawie dnia 9 września 2009 r. (Dz. U. z 2010 r. poz. 899, ze zm.).

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Marcin Łoboda

Sekretarz Stanu Szef Krajowej Administracji Skarbowej

w Ministerstwie Finansów