



Minister Finansów i Gospodarki

Warszawa, 27 maja 2026 roku

Sprawa: Odpowiedź na postulat legislacyjny
Znak sprawy: DD4.056.1.2026
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl



Szanowni Państwo,

działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach¹, w związku z wystąpieniem z 20 maja 2026 r., w którym przedstawiono postulaty o charakterze legislacyjnym, pragnę przedstawić w tym zakresie następujące wyjaśnienia.

Postulaty zawarte w petycji

W wystąpieniu przedstawiono konkluzję, że grupę zawodową marynarzy można skutecznie zabezpieczyć wyłącznie w drodze ustawowej, co wymaga wprowadzenia trzech następujących rozwiązań:

- a) doprecyzowania definicji „transportu międzynarodowego” i „komunikacji międzynarodowej” w ustawie PIT lub w przepisie szczególnym, w sposób uwzględniający autonomiczną wykładnię UPO oraz Komentarz do art. 8 Modelowej Konwencji OECD (pkt 4, 4.1, 4.2, 5 i 17) - z wyraźnym objęciem statków specjalistycznych: *offshore* (PSV, AHTS, CTV, SOV), badawczych, sejsmicznych, serwisowych farm wiatrowych;
- b) wyraźnego *lex specialis* dla marynarzy w art. 27g ust. 5 ustawy PIT lub w odrębnym przepisie, eliminującego możliwość kwestionowania przez organy KAS prawa do pełnej ulgi abolicyjnej w drodze pozaumownych kryteriów i umowę UPO (takich jak „główny cel działalności armatora” czy „struktura przychodów armatora”);
- c) ustanowienia instytucjonalnej formy stałych konsultacji stosowania UPO pomiędzy Ministerstwem Finansów, Ministerstwem Infrastruktury, środowiskiem branżowym () oraz Zespołem Trójstronnym ds. Żeglugi i Rybołówstwa Morskiego, z możliwością udziału niezależnych biegłych i ekspertów z branży morskiej.

Stanowisko do postulatów zawartych w petycji

Ad. a) Na wstępie należy wskazać, że Polska zawarła blisko 90 umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (UPO). Umowy UPO są umowami dwustronnymi, których treść jest wynikiem negocjacji pomiędzy państwami – stronami danej umowy. W związku z tym, definicja pojęcia „transport międzynarodowy” może być sformułowana w określony sposób w zależności od przepisów poszczególnej umowy. I tak np. umowa polsko-norweska² w art. 3 ust. 1 lit. g przewiduje następującą definicję:

„określenie "transport międzynarodowy" oznacza wszelki transport statkiem morskim lub statkiem powietrznym, za wyjątkiem przypadku, gdy statek morski lub statek powietrzny jest eksploatowany wyłącznie między miejscami położonymi w Umawiającym się Państwie;”

¹ Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870).

² 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 9.09.2009 r. (Dz. U. z 2010 r., poz. 899 z późn. zm.).

Definicja ta może też mieć odmienną redakcję, np. polsko-duńska umowa³ przewiduje następujący zapis:

„określenie "transport międzynarodowy" oznacza wszelki transport statkiem morskim, statkiem powietrznym lub pojazdem transportu drogowego, eksploatowanym przez przedsiębiorstwo, którego faktyczny zarząd znajduje się w Umawiającym się Państwie, z wyjątkiem przypadku, gdy taki statek morski, statek powietrzny lub pojazd transportu drogowego jest eksploatowany wyłącznie między miejscami położonymi w drugim Umawiającym się Państwie.”

Umowa polsko-belgijska⁴ przewiduje następujące brzmienie:

„określenie "transport międzynarodowy" oznacza wszelki transport wykonywany statkiem morskim, statkiem powietrznym albo pojazdem szynowym lub drogowym, eksploatowanym przez przedsiębiorstwo, którego faktyczny zarząd znajduje się w Umawiającym się Państwie, z wyjątkiem przypadku gdy taki statek morski, statek powietrzny albo pojazd szynowy lub drogowy jest eksploatowany wyłącznie między miejscami położonymi w drugim Umawiającym się Państwie.”

Różnice między definicjami zawartymi w umowach UPO wynikają ze specyfiki działalności polegającej na transporcie międzynarodowym w relacjach Polski z danym krajem, stąd niekiedy definicja ta uwzględnia np. transport międzynarodowy z użyciem pojazdów drogowych, szynowych czy też transport rurociągiem. Tym niemniej należy zauważyć, że sens słowa „transport” w definicji określenia „transport międzynarodowy” pozostaje niezmienny. Wynika to z faktu, że zawierane przez Polskę umowy UPO są co do zasady oparte o modele umowy wypracowane przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (dalej: OECD) – Modelową Konwencję w sprawie podatków od dochodu i majątku (MK OECD)⁵ lub Organizację Narodów Zjednoczonych - Modelową Konwencja w sprawie unikania podwójnego opodatkowania między krajami rozwiniętymi a rozwijającymi się (MK ONZ)⁶.

Z uwagi na międzynarodowy charakter pojęcia transportu międzynarodowego wypracowanego w dwustronnych stosunkach z danym państwem, pojęcie to znajduje wyraz w określonej definicji transportu zawartej w konkretnej umowie, w związku z czym nie jest możliwe zdefiniowanie „transportu międzynarodowego” i „komunikacji międzynarodowej” w ustawie o PIT⁷ lub w innym przepisie prawa krajowego. Definicja „transportu międzynarodowego” wiąże bowiem dwa państwa, zatem nie jest dopuszczalna zmiana definicji wynikającej z umowy międzynarodowej za pomocą przepisów krajowych. Należy mieć również na względzie, że umowy UPO są międzynarodowymi umowami ratyfikowanymi za uprzednią zgodą wyrażoną w

³ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Danii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, sporządzona w Warszawie dnia 6.12.2001 r. (Dz. U. z 2003 r., poz. 368z późn. zm.).

⁴ Konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Królestwem Belgii w sprawie unikania podwójnego opodatkowania oraz zapobiegania oszustwom podatkowym i uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, podpisana w Warszawie dnia 20.08.2001 r. (Dz. U. z 2004 r., poz. 2139).

⁵ https://www.oecd.org/en/publications/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en.html

⁶ <https://digitallibrary.un.org/record/13957?v=pdf>

⁷ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2026 r. poz. 592).

ustawie, w związku z czym mają pierwszeństwo w stosowaniu przed ustawą, jeżeli ustawy tej nie da się pogodzić z umową (art. 91 ust. 2 Konstytucji RP⁸).

Ad. b) Odnosząc się do postulatu wprowadzenia wyraźnego *lex specialis* dla marynarzy w art. 27g ust. 5 ustawy PIT lub w odrębnym przepisie, który potwierdzałby prawo marynarzy do korzystania z ulgi abolicyjnej w pełnym zakresie, uprzejmie informuję, że art. 27g ust. 5 ustawy PIT jednoznacznie wskazuje na zastosowanie ulgi abolicyjnej w pełnym wymiarze do dochodów osiąganych z tytułu pracy lub usług wykonywanych poza terytorium lądowym państw. Niewątpliwie praca na morzu mieści się w kategorii pracy wykonywanej poza terytorium lądowym państw. Dodatkowo, jednoznaczne wytyczne potwierdzające zastosowanie ulgi abolicyjnej w pełnym wymiarze do dochodów z pracy marynarza wykonywanej poza terytorium lądowym państw zostały zawarte w rozdziale 4.3 objaśnień podatkowych z dnia 10 sierpnia 2021 r. dotyczących ulgi abolicyjnej, o której mowa w art. 27g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych⁹.

W szczególności, w tych objaśnieniach podatkowych jednoznacznie wskazano, że „do rozliczenia dochodów z uwzględnieniem ulgi abolicyjnej w pełnej wysokości (bez stosowania wprowadzonego limitu) uprawnieni są podatnicy osiągający zagraniczne dochody poza terytorium lądowym państw, w ramach niektórych zawodów takich jak np. marynarze” (str. 11).

Wyżej wymienione objaśnienia podatkowe w sprawie ulgi abolicyjnej posiadają moc obowiązującą i mają pełne zastosowanie do stanów faktycznych wskazanych w tych objaśnieniach.

W związku z powyższym, uprzejmie informuję, że nie powstaje konieczność wprowadzenia dodatkowych przepisów adresujących kwestię stosowania ulgi abolicyjnej wyłącznie do dochodów grupy zawodowej marynarzy.

Natomiast, odnosząc się do kryteriów stosowanych przez organy podatkowe w celu ustalenia, czy statek morski jest eksploatowany w transporcie międzynarodowym w rozumieniu umowy UPO, uprzejmie informuję, że Minister Finansów i Gospodarki w sprawach opodatkowania dochodów marynarzy monitoruje praktykę interpretacyjną organów podatkowych. W przypadku stwierdzenia rozbieżności w tym obszarze podejmowane są stosowne działania w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe. Obecnie analizowana jest możliwość wydania odrębnie interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych, które adresowałyby kwestie związane z definicją określenia „transport międzynarodowy” w umowach UPO.

Ad. c) Odnosząc się do postulatu ustanowienia instytucjonalnej formy stałych konsultacji stosowania umów UPO pomiędzy Ministerstwem Finansów, Ministerstwem Infrastruktury oraz środowiskiem zawodowym marynarzy, uprzejmie informuję, że współpraca wymienionych podmiotów realizowana jest między innymi w ramach Zespołu Trójstronnego ds. Żeglugi i Rybołówstwa Morskiego (przy Ministerstwie Infrastruktury). Zespół ten działa od listopada

⁸ Ustawa z 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. poz. 483, z późn. zm.)

⁹ <https://www.gov.pl/web/finanse/objasnienia-podatkowe-z-dnia-10-sierpnia-2021-roku-dot-ulgi-abolicyjnej-o-ktorej-mowa-w-art-27g-ustawy-o-podatku-dochodowym-od-osob-fizycznych>

2002 r. i powołany został na wniosek partnerów społecznych przez Ministra Pracy i Polityki Społecznej.

W skład Zespołu wchodzi ze strony rządowej w randze sekretarza lub podsekretarza stanu przedstawiciele Ministerstwa Infrastruktury, Ministerstwa Rolnictwa i Rozwoju Wsi, Ministerstwa Finansów oraz Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej. Stronę pracowników reprezentuje po 3 przedstawicieli wyznaczonych przez: Krajową Sekcję Morską Marynarzy i Rybaków NSZZ „Solidarność”, Ogólnopolski Związek Zawodowy Oficerów i Marynarzy (FORUM), Federację Związków Zawodowych Marynarzy i Rybaków (OPZZ). Stronę pracodawców reprezentuje 6 przedstawicieli wyznaczanych przez Związek Armatorów Polskich.

Zadaniem Zespołu jest wypracowywanie wspólnych stanowisk w sprawach ważnych z punktu widzenia polityki państwa oraz interesów pracowników i pracodawców związanych z realizacją celów Zespołu.

Jednocześnie, sprawy indywidualnych podatników rozstrzygane przez organy podatkowe nie stanowią spraw, które mogą być przedmiotem dyskusji i uzgadniania stanowisk pomiędzy organami państwa oraz podmiotami reprezentującymi pracowników i pracodawców.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

Jarosław Szatański

Dyrektor

Departamentu Podatków Dochodowych

w Ministerstwie Finansów