



# Minister Finansów i Gospodarki

---

Warszawa, 30 stycznia 2026 roku

---

Sprawa: Odpowiedź na interpelację nr 14582  
Znak sprawy: DD2.054.1.2026  
Kontakt: Kancelaria MF  
tel.: +48 22 694 55 55  
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

---

**Pan Włodzimierz Czarzasty**  
**Marszałek Sejmu**  
**Rzeczypospolitej Polskiej**

*Szanowny Panie Marszałku,*

w związku z interpelacją nr 14582 Pana Posła Krzysztofa Habury i grupy posłów w sprawie opodatkowania w podatku dochodowym od osób prawnych oraz w podatku dochodowym od osób fizycznych przychodu otrzymanego z tytułu zapłaty należności wynikającej z pustej faktury, uprzejmie proszę o przyjęcie następujących wyjaśnień.

Puste faktury to faktury, które nie są zgodne z rzeczywistym stanem faktycznym. Dokumentują fikcyjną sprzedaż towaru lub usługi, czyli dokumentują zdarzenia, które w rzeczywistości nie zostały wykonane.

Na gruncie przepisów o podatku dochodowym nie obowiązują szczególne regulacje dotyczące należności wynikających z tzw. pustych faktur. Należności wynikające z takich faktur należy zatem rozpatrywać na ogólnych zasadach dotyczących przychodów objętych podatkiem dochodowym.

W podatku PIT nie ma przepisów, które wprost wyłączają z opodatkowania należności wynikające z tzw. pustych faktur. Wprawdzie, na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy PIT<sup>1</sup>, przepisów tej ustawy nie stosuje się do przychodów wynikających z czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, to jednocześnie ustawa ta w art. 2 ust. 6, wprowadza domniemanie, zgodnie z którym, w przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że przychody pochodzą z czynności, które mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy. Warto również podkreślić, że w nauce prawa i orzecznictwie uznaje się, że czynności nie

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.).

mogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy to takie, które w ogóle nie mogą być przedmiotem skutecznej umowy. Podkreśla się, że chodzi o takie czynności, które „nie mogą być nawet hipotetycznym przedmiotem stosunku cywilnoprawnego. Tak więc chodzi o zachowania, które w żadnej sytuacji i w żadnych warunkach, jakie przepisy prawa przewidują dla zawarcia wolnej od wad i korzystającej z ochrony prawnej umowy, nie mogą być przedmiotem stosunku prawnego” (wyrok WSA w Łodzi z 16 września 2010 r., I SA/Łd 472/10). Podobnie uznał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z 14 lipca 2010 r., I SA/Op 149/10, stwierdzając, że „Przez czynności nie mogące być przedmiotem prawnie skutecznej umowy należy rozumieć przede wszystkim te czynności, które są przez prawo zakazane, nie można się bowiem skutecznie zobowiązać do czynności, która jest wyraźnie zakazana przez prawo”.

Należności wynikające z tzw. pustych faktur należy rozpatrywać w kontekście obowiązującej na gruncie ustawy PIT zasady powszechności opodatkowania. Wyrazem tej zasady jest art. 9 ust. 1 ustawy PIT<sup>2</sup>, zgodnie z którym opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

W myśl tej zasady przychodami podatkowymi mogą być również należności wynikające z tzw. pustych faktur. Zgodnie z ogólną definicją przychodów, o której mowa w art. 11 ust. 1 ustawy PIT, przychodami, z zastrzeżeniem m. in. przychodów z działalności gospodarczej, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń. Otrzymane przez podatnika pieniądze stanowią zatem przychód podatkowy.

W przypadku działalności gospodarczej za przychody uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług (art. 14 ust. 1 ustawy PIT).

Należności z tzw. pustych faktur nie są również w szczególny sposób traktowane na gruncie ustawy CIT<sup>3</sup>. W treści art. 12 ust. 1 ustawy CIT ustawodawca wskazał przykładowe kategorie pożytków, których otrzymanie kreuje przychód podatkowy. Są nimi w szczególności otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe, a także wartość otrzymanych świadczeń w naturze, w tym wartość rzeczy i praw otrzymanych nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie oraz wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń. Co do zasady zatem pieniądze uzyskane przez podatnika podatku CIT stanowią przychód podatkowy.

Ponadto stosownie do art. 12 ust. 3 ustawy CIT, za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte

---

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2025 r. poz. 163, z późn. zm.).

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2025 r. poz. 278, z późn. zm.).

w roku podatkowym, a także za przychody uzyskane z zysków kapitałowych, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont.

Przy czym, o zaliczeniu danego przysporzenia do przychodów podatnika podatku CIT decyduje jego definitywny charakter w tym sensie, że w sposób ostateczny faktycznie powiększa ono aktywa podmiotu. Może być nim zatem, co do zasady, każde przysporzenie majątkowe podatnika, o ile nie zostało wyłączone z przychodów podatkowych na mocy art. 12 ust. 4 ustawy CIT.

W podatku dochodowym od osób prawnych, przychodami są zatem zarówno otrzymane pieniądze, jak też przychody należne.

Reasumując, w kontekście postawionego zagadnienia dotyczącego przychodów uzyskiwanych z tytułu zapłaty należności wynikających z tzw. pustych faktur, warto podkreślić, że ocena skutków podatkowych danego zdarzenia nie może być dokonywana *in abstracto*. Konieczne jest bowiem oparcie się na konkretnych okolicznościach danej indywidualnej sprawy, przy uwzględnieniu wszystkich uwarunkowań mogących mieć wpływ na obowiązek w podatku dochodowym. Tylko w takim przypadku jest możliwe ostateczne przesądzenie, czy otrzymane przez podatnika należności, w tym również wynikające z tzw. pustych faktur, powinny być opodatkowane podatkiem dochodowym, a jeżeli tak, to według jakich zasad i w jakiej wysokości.

W świetle powyższych wyjaśnień uprzejmie informuję, że obecnie MF nie prowadzi prac w kierunku postulowanym w interpelacji tj. uregulowania wprost kwestii podatkowego traktowania należności wynikających z tzw. pustych faktur. W szczególności nie wpływały do resortu żadne sygnały od organów KAS dotyczące problemów powstałych w toku prowadzonych kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych związanych z rozliczaniem podatku PIT oraz podatku CIT w omawianym zakresie.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów i Gospodarki

**Jarosław Neneman**  
Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów