

ZASADY WYKAZYWANIA NUMERU NIP NABYWCY NA FAKTURACH WYSTAWIANYCH PRZEZ LEKARZY WETERYNARII OD LUTEGO 2026 R.

OD 1 LUTEGO 2026 R. LEKARZY WETERYNARII ZACZNĄ OBOWIĄZYWAĆ NOWE, DOPRECYZOWANE ZASADY WYKAZYWANIA NUMERU NIP NABYWCY NA FAKTURACH. ZMIANY WYNIKAJĄCE Z WDROŻENIA OBOWIĄZKOWEGO KRAJOWEGO SYSTEMU E-FAKTUR (KSEF) WPROWADZAJĄ ISTOTNE ROZRÓŻNIENIE W DOKUMENTOWANIU USŁUG DLA ROLNIKÓW RYCZAŁTOWYCH ORAZ PODATNIKÓW ZWOLNIONYCH Z VAT.

WYJAŚNIAMY, KIEDY NIP JEST NIEZBĘDNY, BY FAKTURA BYŁA POPRAWNA, A KIEDY JEJ PODANIE MOŻE BYĆ BŁĘDEM – SZCZEGÓLNIIE W KONTEKŚCIE TZW. „SAMOIDENTYFIKACJI” NABYWCY.

Marcin Szymankiewicz

Doradca podatkowy

Stosownie do art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT, faktura powinna zawierać m.in. numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi (...).

Uwaga: Faktura powinna zawierać m.in. w przypadkach, o których mowa w art. 97 ust. 10 pkt 2 i 3 ustawy o VAT (tj. dokonywaniu wewnątrzspółnotowej dostawy towarów oraz świadczeniu usług, do których stosuje się art. 100 ust. 1 pkt 4 ustawy o VAT /tj. wykazywanych w in-

formacji podsumowującej VAT UE), dla podatników podatku od wartości dodanej lub osób prawnych niebędących takimi podatnikami, zidentyfikowanych na potrzeby podatku od wartości dodanej / przy numer, za pomocą którego nabywca towaru lub usługi jest zidentyfikowany na potrzeby podatku od wartości dodanej w danym państwie członkowskim, zawierający dwuliterowy kod stosowany na potrzeby podatku od wartości dodanej właściwy dla tego państwa członkowskiego (zob. art. 106e ust. 1 pkt 24 lit. b) ustawy o VAT). Regulacja ta ma marginalne znaczenie dla lekarzy weterynarii, zatem ograniczmy się do jej

zasygnalizowania. W publikacji ograniczmy się zatem do faktur krajowych. Przykładem mogłaby być sytuacja, gdyby lekarz weterynarii wykonał usługę weterynaryjną dla podatnika VAT z UE np. dotyczącą zwierzęcia gospodarskiego przewiezonego do Polski na wystawę zwierząt hodowanych. W tym przypadku lekarz weterynarii, w związku ze świadczeniem tej usługi, powinien zarejestrować się jako podatnik VAT UE (zob. art. 97 ustawy o VAT), a wystawiona faktura powinna wykazywać numery VAT UE lekarza weterynarii i unijnego nabywcy (zob. art. 106e ust. 1 pkt 24 ustawy o VAT).

NIP

Numerem identyfikacji dla celów podatku VAT jest numer NIP (zob. art. 3 ustawy o NIP). Nie wchodząc w szczegóły należy wskazać, że naczelnik urzędu skarbowego, po weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym, rejestruje podatnika jako „podatnika VAT czynnego”, albo „podatnika VAT zwolnionego” i na jego wniosek potwierdza to zarejestrowanie (zob. art. 96 ust. 4 ustawy o VAT).

Należy przy tym nadmienić, że stosownie do art. 96 ust. 3 ustawy o VAT podmioty wymienione w art. 15 ustawy o VAT, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113 ust. 1 i 9 lub wykonujące wyłącznie czynności zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 lub przepisów wydanych na podstawie art. 82 ust. 3 ustawy o VAT, mogą złożyć zgłoszenie rejestracyjne.

Zatem pod kątem rejestracji podatnika VAT dla celów podatku VAT można mówić o:

- podatnikach VAT czynnych zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni,
- podatnikach VAT zwolnionych zarejestrowanych jako podatnicy VAT zwolnieni,
- podatnikach VAT zwolnionych w ogóle nie zarejestrowanych jako podatnicy VAT.

Wykaz podatników VAT (tzw. biała lista) zawiera m.in. numer, za pomocą którego podmiot został zidentyfikowany na potrzeby podatku, jeżeli taki numer został przyznany (zob. art. 96b ust. 3 pkt 2 ustawy o VAT) oraz status podmiotu:

- a) w odniesieniu do którego nie dokonano rejestracji albo który wykreślono z rejestru jako podatnika VAT,
- b) zarejestrowanego jako „podatnik VAT czynny” albo „podatnik VAT zwolniony”, w tym podmiotu, którego rejestracja została przywrócona; (zob. art. 96b ust. 3 pkt 2a ustawy o VAT).

Z literalnego brzmienia przepisu art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT wynika zatem, że faktura powinna zawierać m.in. numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi.

Zatem faktura powinna zawierać numer NIP nabywcy, jeżeli nabywcą jest podatnik zarejestrowany jako podatnik VAT czynny lub podatnik VAT zwolniony, to faktura niewątpliwie powinna zawierać numer NIP tego nabywcy.

Z kolei, jeżeli nabywcą jest osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej (albo osoba będąca podatnikiem VAT, lecz występująca w danej transakcji w charakterze klienta indywidualnego), faktura nie powinna zawierać numeru NIP takiego nabywcy, nawet jeżeli osoba ta go nie posiada.

Przykład: Lekarz weterynarii (podatnik VAT czynny) wykonał dwie usługi weterynaryjne dla p. Marka. Pan Marek jest przedsiębiorcą (zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny) prowadzi pensjonat, w którym posiada konie. Pierwsza usłu-

ga dotyczyła usługi weterynaryjnej nabytej przez p. Marka jako podatnika (usługa leczenia konia), a druga dotyczyła leczenia kota domowego. Obie usługi zostały udokumentowane fakturami. Na fakturze dokumentującej leczenie konia powinien być wykazany numer NIP nabywcy (p. Marka), druga faktura (dotycząca leczenia kota) powinna być bez numeru NIP nabywcy (p. Marka).

W praktyce problematyczne były faktury wystawiane dla podatników zwolnionych z podatku VAT, którzy nie zarejestrowali się dla celów podatku VAT. W świetle literalnego brzmienia art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT faktura wystawiona dla tych nabywców nie powinna zawierać ich numeru NIP, nie jest to bowiem w ich przypadku numer, pod którym są zidentyfikowani dla celów podatku VAT. W praktyce jednak często faktury wystawiane dla tych nabywców wykazywały ich numer NIP.

Zmiany od 1 lutego 2026 r.

Faktura to dokument w postaci papierowej lub w postaci elektronicznej zawierający dane wymagane ustawą i przepisami wydanymi na jej podstawie (zob. art. 2 pkt 31 ustawy o VAT, w brzmieniu obowiązującym od 1 lutego 2026 r.).

Faktura elektroniczna to faktura w postaci elektronicznej wystawiona i otrzymana w dowolnym formacie elektronicznym (zob. art. 2 pkt 32 ustawy o VAT, w brzmieniu obowiązującym od 1 lutego 2026 r.).

Faktura ustrukturyzowanej to faktura wystawiona przy użyciu Krajowego Systemu e-Faktur wraz z przydzielonym numerem identyfikującym tę fakturę w tym systemie (zob. art. 2 pkt 32 ustawy o VAT).

Od 1 lutego 2026 r. zasady wykazywania numeru NIP nabywcy na wystawianych fakturach zostaną doprecyzowane. Zmiany wynikają z ustawy z dnia 5 sierpnia 2025 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2025 r. poz. 1203), dalej: nowelizacja. Nowelizacja przede wszystkim odnosi się do obowiązkowego Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF), należy jednak zauważyć, że zmiany dotyczące wykazywania numeru NIP nabywcy na wystawianych fakturach dotyczą wszystkich typów faktury, a nie tylko faktur ustrukturyzowanych. Dotyczą zatem także faktur papierowych oraz faktur elektronicznych.

Jak wynika z dodanego z dniem 1 lutego 2026 r. przepisu art. 106ba ustawy o VAT, w przypadku, gdy faktura jest wystawiana na rzecz podatnika albo osoby prawnej niebędącej podatnikiem, podmioty te są obowiązane do podania numeru, o którym mowa odpowiednio w art. 106e ust. 1 pkt 5, pkt 24 lit. b, pkt 26 albo 27 ustawy o VAT, jeżeli posługują się tym numerem na potrzeby danej czynności.

I tak, w myśl dodanego z dniem 1 lutego 2026 r. przepisu art. 106e ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT, faktura powinna zawierać m.in. w przypadku, gdy nabywca towarów lub usług jest podatnikiem niezarejestrowanym na potrzeby podatku albo osobą prawną niebędącą podatnikiem i niezarejestrowaną na potrzeby podatku – numer identyfikacji podatkowej tego nabywcy, jeżeli posiada on taki numer.

Zatem jeżeli nabywcą będzie podatnik niezarejestrowany dla celów podatku VAT (np. korzystający ze zwolnienia z VAT, który nie został zarejestrowany dla celów podatku VAT), albo osobą prawną niebędącą podatnikiem i niezarejestrowaną na potrzeby podatku (np. fundacja nieprowadząca w ogóle działalności gospodarczej) to wystawiona na rzecz tych podmiotów przez podatnika (np. lekarza weterynarii) faktura powinna zawierać numer identyfikacji podatkowej tego nabywcy, o ile nabywca posiada numer NIP.

Jak wynika z uzasadnienia projektu nowelizacji: (...) Wystawca jako element faktury będzie wykazywał NIP nabywcy na fakturze dokumentującej transakcję, jeśli nabywcą będzie podatnik niezarejestrowany na potrzeby podatku albo osoba prawna niebędąca podatnikiem i niezarejestrowana na potrzeby podatku i jeżeli NIP nabywca posiada (pkt 26). Powyższe oznacza, że nabywca będzie zobowiązany podawać dla celów wystawienia faktury – numer VAT – gdy będzie zarejestrowany na potrzeby VAT na dotychczasowych zasadach, a w przypadku, gdy podatnik nie jest zarejestrowany na potrzeby VAT – pozostali podatnicy, w tym zwolnieni – numer identyfikacji podatkowej (NIP), jeżeli dokonuje zakupów na potrzeby działalności gospodarczej i numer ten nabywca posiada. Zakłada się, że propozycja ta pozwoli na sprawniejszą identyfikację statusu nabywcy e-faktury w ramach instytucji tzw. „samoidentyfikacji” (...).

Z kolei, w myśl dodanego z dniem 1 lutego 2026 r., przepisu art. 106e ust. 1 pkt 27 ustawy o VAT, faktura powin-

na zawierać m.in. w przypadku, gdy nabywca towarów lub usług jest podatnikiem, u którego sprzedaż jest zwolniona od podatku na podstawie art. 113a ust. 1 ustawy o VAT – indywidualny numer identyfikacyjny, o którym mowa w art. 113a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT.

Uwaga: Przepisy art. 113a ustawy o VAT regulują zasady korzystania z tzw. zwolnienia podmiotowego przez firmy z innych państw UE. W myśl art. 113a ust. 2 pkt 2 ustawy o VAT, podatnik, o którym mowa w art. 113a ust. 1 ustawy o VAT, przed rozpoczęciem korzystania ze zwolnienia jest obowiązany uzyskać w państwie członkowskim, na terytorium którego posiada siedzibę działalności gospodarczej, indywidualny numer identyfikacyjny zawierający kod EX, zwany dalej „numerem identyfikacyjnym EX”, na potrzeby korzystania ze zwolnienia na terytorium kraju.

Faktury zaliczkowe

Do faktur zaliczkowych, w myśl art. 106f ust. 7 ustawy o VAT (w brzmieniu obowiązującym od 1 lutego 2026 r.), przepisy art. 106e ust. 1 pkt 16-21 i 24-27 oraz ust. 2-6, 10 i 11 ustawy o VAT stosuje się odpowiednio. Zatem i faktury zaliczkowe we wskazanych przypadkach powinny zawierać numer NIP nabywcy.

Faktury wystawiane na rzecz podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni albo zwolnieni

Należy zauważyć, że ustawa o VAT doprecyzowuje zasady wykazywania numeru NIP na fakturach. Faktury wystawiane od 1 lutego 2026 r. na rzecz podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni albo zwolnieni nadal będą musiały zawierać numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, czyli w praktyce numer NIP takiego nabywcy.

Faktury wystawiane na rzecz klientów indywidualnych

Również faktury wystawiane od 1 lutego 2026 r. na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (albo osób będących podatnikiem VAT lecz występujących w danej transakcji w charakterze klienta indywidualnego) nie powinny zawierać numeru NIP takiego nabywcy, nawet jeżeli osoba ta go nie posiada.



SHUTTERSTOCK

Faktury dla rolników

W przypadku rolników mamy do czynienia z dwoma rodzajami podatnika, tj. rolnikami ryczałtowymi (niezarejestrowanymi dla celów podatku VAT) oraz rolnikami zarejestrowanymi (z tytułu działalności rolniczej) jako podatnicy VAT czynni.

Przez rolnika ryczałtowego rozumie się rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych (zob. art. 2 pkt 19 ustawy o VAT).

Na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, zwalnia się od podatku dostawę produktów rolnych dokonywaną przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenie usług rolniczych przez rolnika ryczałtowego.

Rolnik ryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych lub świadczący usługi rolnicze, które są zwolnione od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, może zrezygnować z tego zwolnienia pod warunkiem dokonania zgłoszenia rejestracyjnego, o którym mowa w art. 96 ust. 1 i 2 ustawy o VAT (art. 43 ust. 3 ustawy o VAT).

Podatnicy, o których mowa w art. 43 ust. 3 ustawy o VAT, którzy zrezygnowali ze zwolnienia od podatku, mogą po upły-

wie 3 lat od daty rezygnacji ze zwolnienia ponownie skorzystać ze zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT. Zwolnienie, o którym mowa w zdaniu pierwszym, obowiązuje pod warunkiem zawiadomienia na piśmie naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca (kwartału), od którego podatnicy ci ponownie chcą skorzystać ze zwolnienia (art. 43 ust. 5 ustawy o VAT).

Podmioty, o których mowa w art. 15 i art. 15a ustawy o VAT, są obowiązane przed dniem wykonania pierwszej czynności określonej w art. 5 ustawy o VAT złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne (...) (zob. art. 96 ust. 1 ustawy o VAT).

W przypadku osób fizycznych, o których mowa w art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT, zgłoszenie rejestracyjne może być dokonane wyłącznie przez jedną z osób, na które będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług i które będą wystawiały faktury przy sprzedaży produktów rolnych (art. 96 ust. 2 ustawy o VAT).

W tym przypadku, naczelnik urzędu skarbowego, po weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym, rejestruje podatnika jako:

1) „podatnika VAT czynnego” – i na jego wniosek potwierdza to zarejestrowanie (zob. art. 96 ust. 4 pkt 1 ustawy o VAT).

Uwaga: W przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie za podatnika

uważa się osobę, która złoży zgłoszenie rejestracyjne, o którym mowa w art. 96 ust. 1 ustawy o VAT (art. 15 ust. 4 ustawy o VAT). Przepis art. 15 ust. 4 ustawy o VAT stosuje się odpowiednio do osób fizycznych prowadzących wyłącznie działalność rolniczą w innych niż wymienione w art. 15 ust. 4 ustawy o VAT przypadkach (art. 15 ust. 5 ustawy o VAT).

W sytuacji, gdy nabywcą jest rolnik, który zrezygnował ze statusu rolnika ryczałtowego i zarejestrował się jako podatnik VAT czynny, to wystawiane dla niego przez lekarza weterynarii faktury (np. za usługi weterynaryjne, leki weterynaryjne) powinny zawierać NIP, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, czyli w praktyce numer NIP takiego rolnika.

Sprawa nie jest jednak tak jednoznaczna w przypadku rolników ryczałtowych. W świetle literalnego brzmienia art. 106e ust. 1 pkt 5 ustawy o VAT taki rolnik nie posiada numeru identyfikacji dla celów podatku VAT¹. W świetle obecnej praktyki faktura wystawiana dla rolnika ryczałtowego może zawierać jego numer NIP, względnie numer PESEL.

Od 1 lutego 2026 r. wydaje się, że w świetle dodanego art. 106e ust. 1 pkt 26 ustawy o VAT, faktura wystawiana na rzecz rolnika ryczałtowego powinna zawierać jego numer NIP, o ile go posiada. Rolnik ryczałtowy jest bowiem „specyficznym” podatnikiem VAT, niezarejestrowanym na potrzeby podatku VAT. Z uwagi jednak na brak jednoznacznych regulacji w tym zakresie mogą rodzić się wątpliwości. Warto zatem rozważyć wystąpienie z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji prawa podatkowego do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej w tym zakresie.

Podstawa prawna

- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2025 r., poz. 775 ze zm.) – ustawa o VAT.
- Ustawa z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (t.j. Dz. U. z 2025 r., poz. 237 ze zm.) – ustawa o NIP. ●

Marcin Szymankiewicz,
e-mail: marcinszymankiewicz@o2.pl

¹Odrębnym przypadkiem byłaby sytuacja, gdyby taki rolnik był zarejestrowany dla celów podatku VAT z uwagi na prowadzenie pozarolniczej działalności gospodarczej, obok np. gospodarstwa rolnego, z którego posiada status rolnika ryczałtowego.