



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

8/DPH/2024/IM

Informácia k uplatňovaniu sadzby dane na prelome rokov 2024/2025

Cieľom tejto informácie je usmerniť platiteľov DPH pri zmenách v aplikovaní sadzby dane od 1.1.2025 na prelome rokov 2024/2025 v súvislosti so vznikom daňovej povinnosti podľa § 19 zákona o DPH ako aj v súvislosti s opravou základu dane podľa § 25 zákona o DPH.

Od 1.1.2025 dochádza na základe čl. VII [zákona č. 278/2024 Z. z.](#), ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony v súvislosti s ďalším zlepšovaním stavu verejných financií (tzv. konsolidačný balíček) k zmenám v § 27 [zákona č. 222/2004 Z. z.](#) o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon o DPH), čo znamená, že **základná sadzba dane na tovary a služby sa mení z 20 % na 23 % zo základu dane. Znížená sadzba dane 10 % zaniká, zavádza sa nová znížená sadzba 19 %. Znížená sadzba 5 % zostáva, ale rozširuje sa jej uplatňovanie.**

Pri používaní sadzby DPH je potrebné vychádzať z ustanovenia § 27 ods. 5 zákona o DPH, ktoré znie: **pri zmene sadzby DPH sa použije pri každom vzniku daňovej povinnosti sadzba DPH platná v deň vzniku daňovej povinnosti.**

To znamená, že pre správne uplatnenie sadzby DPH je potrebné v prvom rade správne stanoviť deň vzniku daňovej povinnosti, pretože ak daňová povinnosť vznikla v roku 2024, uplatní platiteľ 20 % sadzbu DPH, resp. 10 % a pokiaľ daňová povinnosť vznikne v roku 2025, uplatní platiteľ 23 % sadzbu DPH, resp. 19 % alebo 5 % **v závislosti od druhu dodávaného tovaru alebo služby.**

Daňová povinnosť pri dodaní tovaru vzniká dňom dodania tovaru (§ 19 ods. 1 zákona o DPH), pri dodaní služby vzniká dňom dodania služby (§ 19 ods. 2 zákona o DPH) a pri prijatí preddavku, zálohy na budúcu dodávku vzniká daňová povinnosť dňom ich prijatia (§ 19 ods. 4 zákona o DPH).

Daňovú povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu upravuje § 20 zákona o DPH.

K uvedenej problematike prinášame niekoľko odpovedí na otázky daňových subjektov:

Príklad č. 1

Platiteľ DPH dňa 30.12.2024 dodal svojmu odberateľovi (zdaniteľnej osobe) stavebný materiál, ktorý podlieha základnej sadzbe DPH. Faktúru za dodávku tovaru vyhotovil 6.1.2025. Je povinný uplatniť k dodávke 23 % sadzbu DPH, keďže faktúru vyhotovil v roku 2025, kedy je už platná táto základná sadzba dane?

Odpoveď:

Daňová povinnosť vznikla platiteľovi DPH podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom dodania tovaru, t. j. 30.12.2024, a teda k dodávke je povinný uplatniť 20 % sadzbu DPH. Na uvedené nemá vplyv skutočnosť, že faktúra je vyhotovená v roku 2025. Platiteľ DPH je povinný v súlade s § 73 písm. a) zákona o DPH vyhotoviť faktúru do 15 dní od vzniku daňovej povinnosti, t. j. v uvedenom prípade najneskôr do 14.1.2025

Príklad č. 2

Platiteľ DPH prijal od zákazníka ešte v roku 2024 zálohu vo výške 100 % na nábytok, ktorý mu však dodá až v januári 2025. Prijatú zálohu v roku 2024 zdanil 20 % sadzbou dane. Ako bude platiteľ DPH postupovať v roku 2025 pri vyhotovení „vyúčtovacej“ faktúry po dodaní nábytku, keď už bude platiť 23 % sadzba dane? Je platiteľ DPH povinný pri dodaní nábytku odvieť do štátneho rozpočtu rozdiel DPH vo výške 3 % vyplývajúci z rozdielu sadzby dane?

Odpoveď

Vzhľadom k tomu, že daň z celej hodnoty nábytku bola odvedená už v roku 2024 zo 100 % prijatej zálohy (pri ktorej vznikla daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH), v roku 2025 pri dodaní nábytku už žiadna daňová povinnosť nevznikne a teda nie je dôvod aplikovať 23 % sadzbu dane. V tomto prípade na „vyúčtovacej“ faktúre na dodávku nábytku sa použije sadzba dane 20 %, od ktorej sa odpočíta 100 % záloha s aplikovanou 20 % sadzbou dane, takže žiadny rozdiel nevznikne.

Príklad č. 3

Platiteľ DPH prevádzkuje nočný bar. Ako bude blokovať zákazníkom nápoje „na Silvestra 2024“ v nadväznosti na prijatú novelu zákona o DPH v súvislosti so zmenou sadzieb dane?

Odpoveď:

Daňová povinnosť vznikne platiteľovi DPH v súlade s § 19 ods. 2 zákona o DPH dňom poskytnutia reštauračnej služby pozostávajúcej z poskytovania nápojov, t. j. 31.12.2024 ako aj 1.1.2025. Na „Silvestra 2024“ do polnoci bude platiteľ DPH zákazníkom blokovať nealkoholické nápoje s 10 % DPH a alkoholické nápoje s 20 % DPH a po polnoci nealkoholické nápoje s 19 % DPH a alkoholické nápoje s 23 % DPH.

Príklad č. 4

Spoločnosť A, platiteľ DPH, zaplatila dňa 27.12.2024 zálohu na nájomné v 100 % výške za I. polrok 2025 spoločnosti B, platiteľovi DPH, ktorému platba nabehla na účet 30.12.2024. V zmluve o prenájme sa spoločnosti dohodli, že nájom bude zdaňovaný podľa § 38 ods. 5 zákona o DPH. Spoločnosť B dňa 10.1.2025 vystavila faktúru za nájomné na I. polrok 2025, v ktorej odpočítala zálohu, ktorú prijala 30.12.2024. K cene fakturovaného nájmu uplatnila 23 % sadzbu DPH, pretože od 1.1.2025 došlo k zvýšeniu sadzby DPH a služba prenájmu sa týka obdobia od 1.1.2025 do 30.6.2025 a po odpočítaní zálohy na faktúre vznikol ešte nedoplatok k úhrade. Postupovala správne?

Odpoveď:

Spoločnosť B nepostupovala správne. Daňová povinnosť v uvedenom prípade vznikla v súlade s § 19 ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby, t. j. 30.12.2024. Spoločnosť B bola povinná vyhotoviť faktúru v lehote podľa § 73 zákona o DPH s tým, že k cene nájmu mala uplatniť 20 % sadzbu DPH. Uvedené neovplyvňuje skutočnosť, že prenájom sa týka obdobia I. polroka 2025 a k zvýšeniu sadzby DPH došlo s účinnosťou od 1.1.2025.

Príklad č. 5

Spoločnosť A, platiteľ DPH si od zasielateľskej spoločnosti B, platiteľa DPH, objednala prepravu tovaru z Košíc do Bratislavy. Spoločnosť B obstarala prepravu tovaru u dopravcu - spoločnosti C, platiteľa DPH. Preprava bola uskutočnená 27.12.2024. Dopravca za uskutočnenú prepravu tovaru vyhotovil faktúru s uplatnením 20 % sadzby DPH dňa 10.1.2025. Zasielateľská spoločnosť dostala faktúru 14.1.2025. Dňa 24.1.2025 vyhotovila faktúru pre zákazníka – spoločnosť A s uplatnením 20 % sadzby DPH, keďže preprava bola uskutočnená v roku 2024. Postupovala správne?

Odpoveď:

Zasielateľská spoločnosť obstarala prepravu tovaru vo svojom mene pre inú osobu a v súlade s § 9 ods. 4 zákona o DPH platí, že službu sama prijala a sama dodala. Pri takomto obstaraní služby sa služba považuje za dodanú v zmysle § 19 ods. 6 zákona o DPH dňom vyhotovenia faktúry, ktorou obstarávateľ požaduje úhradu za službu, a ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca

nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná. V uvedenom prípade vznikla zasielateľskej spoločnosti daňová povinnosť dňa 24.1.2025, t. j. dňom vyhotovenia faktúry. To znamená, že k cene prepravnej služby mala uplatniť sadzbu DPH vo výške 23 %.

Príklad č. 6

Platiteľ DPH uzatvoril s občanom v decembri 2024 zmluvu o dielo na dodanie plastových okien vrátane montáže v celkovej – „konečnej“ cene 12 000 eur. Podľa zmluvy zálohu vo výške 50 % z dodávky zaplatil občan pri podpise zmluvy, zbytok 6 000 eur zaplatí po montáži, ktorú platiteľ DPH zrealizuje v marci 2025. Ako bude platiteľ DPH postupovať pri zdaňovaní?

Odpoveď:

V uvedenom prípade vznikne platiteľovi DPH daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby v decembri 2024 v rozsahu prijatej platby a v roku 2025 vznikne daňová povinnosť dňom dodania tovaru (okien s montážou) v rozsahu nedoplatku. Platiteľ DPH pri zdanení zálohy prijatej v decembri 2024 použije sadzbu dane 20 %. Pri dodaní tovaru - okien s montážou v marci 2025 urobí vyúčtovanie, v rámci ktorého odpočíta od celkovej ceny zaplatenú zálohu, ktorá už bola zdanená 20 % sadzbou DPH a z vypočítaného rozdielu 6 000 eur „späťne“ vypočíta daň s použitím 23 % sadzby dane.

Príklad č. 7

Spoločnosť B, platiteľ DPH si dňa 16.9.2024 objednala výrobu špeciálnych oceľových konštrukcií od spoločnosti A, platiteľa DPH v cene 10 000 eur bez dane. Tovar bude vyrobený a dodaný vo februári 2025. V rámci zmluvných podmienok boli dohodnuté nasledovné platby – zálohy: 3 000 eur pri objednaní tovaru v septembri 2024 a 5 000 eur v decembri 2024; doplatok ceny 2 000 eur pri dodaní tovaru vo februári 2025. Kedy a komu vzniká daňová povinnosť pri dodaní tovaru a aká sadzba DPH sa uplatní pri konečnom vyúčtovaní tovaru vo februári 2025?

Odpoveď:

V uvedenom prípade vzniká povinnosť platiť daň odberateľovi – spoločnosti B z dôvodu, že ide o tovar, pri ktorom sa uplatňuje prenos daňovej povinnosti na odberateľa podľa § 69 ods. 12 písm. g) zákona o DPH. To znamená, že odberateľovi - spoločnosti B vzniká podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH daňová povinnosť dňom prijatia platieb pred dodaním tovaru u dodávateľa a podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH dňom dodania tovaru zo strany dodávateľa. Spoločnosť B zdaní v septembri 2024 zaplatenú zálohu vo výške 3 000 eur sadzbou DPH 20 %, t. j. odvedie daň vo výške 600 eur a v decembri 2024 zdaní zaplatenú zálohu vo výške 5 000 eur sadzbou DPH 20 %, t. j. odvedie daň vo výške 1 000 eur. Po dodaní oceľových konštrukcií vo februári 2025 vyhotoví dodávateľ na dodávku faktúru, v ktorej vykoná aj vyúčtovanie, t. j. od celkovej ceny dodávky odpočíta zaplatené zálohy. Odberateľ zdaní 23 % sadzbou DPH už len zostávajúcu sumu 2 000 eur, ktorá zostala k úhrade, t. j. odberateľ - spoločnosť B odvedie daň vo výške 460 eur.

Príklad č. 8

Spoločnosť s.r.o., platiteľ DPH, kúpil od osoby identifikovanej pre daň v Holandsku tovar, ktorý bol z Holandska na Slovensko prepravený v mesiaci december 2024. Spoločnosť prijala tovar na sklad 26.12.2024. Holandský dodávateľ vyhotovil faktúru dňa 10.1.2025, ktorú spoločnosť dostala 14.1.2025. Spoločnosť „samozdanila“ tovar v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie december 2024 sadzbou DPH 20 %. Postupovala správne?

Odpoveď:

Spoločnosť nepostupovala správne. Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu vznikne podľa § 20 ods. 1 písm. b) zákona o DPH dňom vyhotovenia faktúry dodávateľom t. j. 10.1.2025. To znamená, že spoločnosť mala odviesť daň z tohto nadobudnutého tovaru v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie január 2025 v sadzbe dane 23 %.

V prípade, že dochádza k úplnému alebo čiastočnému zrušeniu dodávky tovaru alebo služby, úplnému alebo čiastočnému vráteniu tovaru resp. dochádza k zníženiu ceny po vzniku daňovej povinnosti alebo k zvýšeniu ceny tovaru alebo služby, ide o opravu základu dane podľa § 25 zákona o DPH. Pri oprave základu

dane sa v zmysle § 25 ods. 7 zákona o DPH, **použije sadzba DPH, ktorá bola platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri zdaniteľnom obchode, na ktorý sa oprava základu dane vzťahuje.**

Príklad č. 9

Platiteľ DPH bude svojmu odberateľovi za odber tovarov za rok 2024 v januári 2025 fakturovať množstevnú zľavu formou opravnej faktúry – dobropisom. S akou sadzbuou dane vyhotoví platiteľ DPH tento dobropis?

Odpoveď

Ide o opravu základu dane podľa § 25 ods. 1 zákona o DPH z titulu zníženia ceny po vzniku daňovej povinnosti. V tomto prípade sa použije sadzba dane „pôvodná“ – platná v čase dodania tovarov v roku 2024, čo vyplýva z § 25 ods. 7 zákona o DPH.

Príklad č. 10

Zákazník si dňa 16.12.2024 kúpil topánky. Platbu uskutočnil v hotovosti. Obchodník, platiteľ DPH uplatnil k predajnej cene topánok sadzbu DPH 20 %. V dôsledku nekvality materiálu došlo k obmedzeniu funkčnosti topánok a zákazník ich v januári 2025 reklamoval a topánky vrátil. Po prešetrení bola reklamácia uznaná vo februári 2025 a zákazníkovi bola vrátená plná cena topánok. Ako má správne postupovať obchodník pri oprave základu dane?

Odpoveď:

Pri oprave základu dane sa použije sadzba DPH, ktorá bola platná v čase vzniku daňovej povinnosti pri zdaniteľnom obchode, na ktorý sa oprava základu dane vzťahuje. To znamená, že obchodník pri oprave základu dane uplatní 20 % sadzbu DPH, ktorá bola platná v čase predaja topánok – v decembri 2024.

Príklad č. 11

Spoločnosť A, platiteľ DPH, kúpil od spoločnosti B, platiteľa DPH, kancelársky nábytok v mesiaci november 2024. Faktúra za dodanie tovaru bola vyhotovená 26.11.2024 s uplatnením 20 % sadzby DPH. Vo februári 2025 bola spoločnosťou B uznaná reklamácia 2 ks stoličiek a jednej policovej skrine a došlo k vráteniu tohto tovaru. Spoločnosť B vyhotovila 10.2.2025 dobropis k pôvodnej dodávke a vrátila alikvotnú časť hodnoty plnenia. Pri oprave základu dane použila sadzbu DPH 23 % z dôvodu, že k vráteniu tovaru došlo v čase platnosti tejto základnej sadzby DPH. Postupovala správne?

Odpoveď:

Spoločnosť B nepostupovala správne. V uvedenom prípade došlo k čiastočnému vráteniu dodávky tovaru. V tejto súvislosti dochádza k oprave základu DPH, a preto je potrebné v zmysle § 25 ods. 7 zákona o DPH použiť sadzbu DPH, ktorá bola platná v čase vzniku daňovej povinnosti, t. j. 20 % sadzbu DPH.

Podľa § 85ko v znení účinnom od 1.1.2025, ak po 31. decembri 2024 nastane skutočnosť podľa § 25 ods. 1, ktorá má za následok zníženie základu dane, a týka sa dodania tovaru alebo služby, pri ktorom vznikla daňová povinnosť do 31. decembra 2024 a súčasne aj po 31. decembri 2024, na účely

- a) opravy základu dane podľa § 25 sa použije sadzba dane **platná v čase vzniku daňovej povinnosti** a platiteľ je povinný vypočítať sumu opravenej dane pomerne podľa výšky, v akej sa znížený základ dane vzťahuje na každú vzniknutú daňovú povinnosť,
- b) opravy odpočítanej dane podľa § 53 sa použije sadzba dane **platná v čase vzniku práva na odpočítanie dane** a platiteľ je povinný vypočítať sumu, o ktorú opravuje odpočítanú daň, pomerne podľa výšky, v akej sa znížený základ dane podľa § 25 vzťahuje na každé vzniknuté právo na odpočítanie dane.

Príklad č. 12

Dodávateľ - platiteľ DPH sa dohodol s odberateľom – platiteľom DPH na dodaní 9 ks televízorov v cene 1 000 eur bez dane/1 ks v celkovej cene 9 000 eur bez dane. Dňa 12.12.2024 dodávateľ prijal od odberateľa na dodávku televízorov zálohu vo výške 7 200 eur, na ktorú mu vyhotovil faktúru v ten istý deň. Dňa 3.1.2025 dodávateľ dodal odberateľovi 9 ks televízorov, s tým, že mu v tento deň vyhotovil aj faktúru na dodávku s odpočítaním zálohy

zaplatenej v roku 2024 (vyúčtovaciu faktúru). Dňa 2.2.2024 odberateľ vrátil dodávateľovi 3 ks televízorov z dôvodu zistenia nefunkčnosti a v tento deň mu dodávateľ vyhotovil dobropis na vrátené televízory. Akým spôsobom a s akými sadzbami dane vyhotoví dodávateľ jednotlivé faktúry, resp. opravnú faktúru na vrátený tovar?

Na prijatú zálohu dodávateľ vyhotoví faktúru s textom napr.: prijatá záloha na televízory

v sume 7 200 eur z toho ZD = 6 000 eur 20 % DPH = 1 200 eur.

Dodávateľovi vzniká daňová povinnosť podľa § 19 ods. 4 zákona o DPH dňom prijatia platby.

Na dodávku 9 televízorov vyhotoví faktúru s textom napr.: dodanie 9 ks televízorov

v celkovej cene bez dane 9 000 eur

(mínus) zaplatená záloha bez dane 6 000 eur

K úhrade rozdiel bez dane 3 000 eur

K úhrade celkom 3 690 eur z toho ZD = 3 000 eur 23 % DPH = 690 eur

Rekapitulácia

<u>Množstvo</u>	<u>Sadzba dane</u>	<u>Základ dane</u>	<u>Výška DPH</u>	<u>Spolu</u>
6 ks	20 %	6 000 eur	1 200 eur	7 200 eur
3 ks	23 %	3 000 eur	690 eur	3 690 eur
Spolu 9 ks		9 000 eur	1 890 eur	10 890 eur
Zaplatená záloha				- 7 200 eur
Spolu k úhrade				3 690 eur

Pri dodaní 9 ks televízorov vznikne dodávateľovi daňová povinnosť podľa § 19 ods. 1 zákona o DPH len z dodania 3 kusov televízorov, (ktoré „nepokrývala“ prijatá záloha), pri ktorých uplatní 23 % sadzbu dane.

Na vrátené 3 ks televízorov dodávateľ vyhotoví faktúru s textom napr.: fakturujeme Vám vrátené televízory:

<u>Množstvo</u>	<u>Základ dane</u>	<u>Sadzba dane</u>	<u>Výška DPH</u>	<u>Spolu</u>
-2 ks	-2 000 eur	20 %	-400 eur	-2 400 eur
-1 ks	-1 000 eur	23 %	-230 eur	-1 230 eur
Celkom -3 ks	- 3 000 eur		-630 eur	-3 630 eur

Poznámka: Z § 85ko zjednodušene vyplýva, že v akom pomere boli pri pôvodnej dodávke použité sadzby dane, v takom istom pomere sa použijú sadzby dane aj pri vyhotovení opravnej faktúry.

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Centrum podpory pre dane
December 2024