Nejvyšší kontrolní úřad,
Česká republika

The Supreme Audit Office,
Czech Republic

Najvyšší kontrolný úrad
Slovenskej republiky

The Supreme Audit Office
of the Slovak Republic

Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy daně z přidané hodnoty mezi Českou republikou a Slovenskou republikou provedených v roce 2005

Správa o výsledkoch paralelných kontrol správy dane z pridanej hodnoty medzi Českou republikou a Slovenskou republikou vykonaných v roku 2005

Report on the Results of Parallel Audit of Administration of Value Added Tax in the Czech Republic and in the Slovak Republic in 2005

Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy daně z přidané hodnoty mezi Českou republikou a Slovenskou republikou provedených v roce 2005

Správa o výsledkoch paralelných kontrol správy dane z pridanej hodnoty medzi Českou republikou a Slovenskou republikou vykonaných v roku 2005

Report on the Results of Parallel Audit of Value Added Tax Administration in the Czech Republic and in the Slovak Republic in 2005

Obsah / Contents

Česká verze

Slovenská verzia

English version

Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy daně z přidané hodnoty mezi Českou republikou a Slovenskou republikou provedených v roce 2005

Úvodní slovo

Předkládaný materiál informuje o průběhu a výsledcích paralelních kontrol provedených Nejvyšším kontrolním úřadem, Česká republika a Najvyšším kontrolným úradom Slovenskej republiky, které byly zaměřeny na oblast správy daně z přidané hodnoty a využívání informačního systému VIES (Value Added Tax Information Exchange System – Systém na výměnu informací o dani z přidané hodnoty).

V květnu 2004 vstoupily Česká republika a Slovenská republika do Evropské unie, příjmy z daně z přidané hodnoty tudíž ovlivňují nejen státní rozpočty obou zemí, ale i rozpočet Evropské unie jako celku. Paralelní kontrolní akce byly zaměřeny zejména na kontrolu postupu správců daně při prověřování výše daně z přidané hodnoty odvedené při obchodních transakcích uskutečněných mezi jednotlivými členskými státy Evropské unie.

Zavedení systému VIES umožnilo elektronickou výměnu informací o registraci plátců k dani z přidané hodnoty v jednotlivých členských státech Evropské unie a o obchodních transakcích uskutečněných těmito plátci. Nesoulad mezi údaji v systému VIES a údaji v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty podaném plátcem by měl správce daně upozornit na podezřelé případy a umožnit odhalení daňových úniků resp. podvodů.

Přínos provedených paralelních kontrol spočíval nejen ve výměně informací o postupu finančních resp. daňových úřadů při správě daně z přidané hodnoty, ale zejména v prověření využívání systému VIES při kontrole uplatňování nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty při intrakomunitárních transakcích.

Poznatky získané při realizaci paralelních kontrol jsou přínosem pro rozvoj vzájemné spolupráce a budou využity při uskutečňování dalších paralelních kontrol ve spolupráci s kontrolními institucemi členských států Evropské unie.

.....

Ing. Josef Pohl

člen Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika

Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy daně z přidané hodnoty za období od 1. 5. 2004 do 30. 6. 2005

1. Úvod

Číslo kontroly: (CZ) 05/19
(SK) 22/2005

Předmět kontroly: (CZ) Správa daně z přidané hodnoty
(SK) Kontrola postupu daňových orgánů při správě, kontrole a vymáhání daně z přidané hodnoty a plnění úloh v rámci systému VIES na výměnu informací mezi členskými státy EU

Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika (dále jen „NKÚ, ČR“) a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky (dále jen „NKÚ SR“) uzavřely dne 12. 9. 2005 Smlouvu o spolupráci v kontrolní činnosti. Předmětem smlouvy byla spolupráce při prováděných paralelních kontrolních akcích „Správa daně z přidané hodnoty“, zařazené do plánu kontrolní činnosti NKÚ, ČR na rok 2005 pod č. 05/19 a „Kontrola postupu daňových orgánov pri správe, kontrole a vymáhaní dane z pridanej hodnoty a plnenia úloh v rámci systému VIES na výmenu informácií medzi členskými krajinami EÚ“, zařazené do plánu kontrolní činnosti NKÚ SR pod č. 22/2005. Paralelně prováděné kontrolní akce měly charakter koordinované kontroly. Výsledek společné koordinované kontroly byl zpracován ve smyslu Evropského vykonávacího nařízení č. 31 pro kontrolní standardy INTOSAI.

Spolupráce spočívala ve výměně informací v rozsahu stanoveném uzavřenou smlouvou a ve vypracování společné závěrečné zprávy o výsledku paralelních kontrol. Účelem koordinované kontroly bylo ověření vybraných případů dodání a pořízení zboží při podezřelých obchodních transakcích mezi plátci daně z přidané hodnoty z České republiky (dále jen „ČR“) a Slovenské republiky (dále jen „SR“).

Obě strany se smluvně zavázaly vzájemně si poskytnout informace z veřejných zdrojů, z elektronického systému VIES (Value Added Tax Information Exchange System) a údaje o přijatých a odeslaných žádostech k prověření obchodních transakcí mezi ČR a SR.

Kontroly byly provedeny paralelně v období od června do prosince 2005. Na území ČR byla kontrola provedena odborem státního rozpočtu a územními odbory střední Čechy, severozápadní Čechy, jižní Čechy, jižní Morava, střední Morava a severní Morava. Kontrolovanými osobami bylo Ministerstvo financí a 12 finančních úřadů: Finanční úřad v Mladé Boleslavi, Finanční úřad v Kolíně, Finanční úřad v Teplicích, Finanční úřad v Karlových Varech, Finanční úřad v Táboře, Finanční úřad Brno III, Finanční úřad ve Znojmě, Finanční úřad ve Zlíně, Finanční úřad v Šumperku, Finanční úřad Ostrava I, Finanční úřad pro Prahu 7 a Finanční úřad pro Prahu 9.

Kontrola na území SR byla provedena Finanční a daňovou sekcí NKÚ SR ve spolupráci s Expoziturami NKÚ SR Banská Bystrica a Košice na 9 vybraných daňových úřadech: Daňový úrad Bratislava I, Daňový úrad Komárno, Daňový úrad Trenčín, Daňový úrad Prievidza, Daňový úrad Zvolen, Daňový úrad Dolný Kubín, Daňový úrad Košice II, Daňový úrad Košice V a Daňový úrad Michalovce.

Cíl kontrol:

Cílem paralelních kontrolních akcí bylo prověřit postup finančních, resp. daňových úřadů při správě daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) po začlenění ČR a SR do jednotného vnitřního trhu Evropské unie (dále jen „EU“) a prověřit využívání elektronického informačního systému VIES, zejména při kontrole uplatňování nároku na osvobození od DPH.

Kontrolovaným obdobím koordinované kontroly bylo období od 1. 5. 2004 do 30. 6. 2005.

2. Shrnutí výsledků a vyhodnocení paralelních kontrolních akcí

V členských státech EU je zaveden elektronický systém VIES, který umožňuje správcům daně zkontrolovat, zda dodavatel byl oprávněn osvobodit zdanitelné plnění od DPH, a v zemi určení umožňuje prověřit, zda pořizovatel nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. Systém VIES není v rámci EU centralizován, každý členský stát vyvíjí svůj vlastní systém. Kontrolou byly zjištěny odlišnosti národních systémů VIES v ČR a SR v následujících oblastech:

- V souhrnných hlášeních se uvádějí hodnoty dodání zboží do ostatních členských států EU, hodnoty poskytnutých služeb se do souhrnných hlášení neuvádějí. Údaje ze souhrnných hlášení podaných českými plátci jsou v ČR zpracovávány na úrovni finančních úřadů, kde se porovnávají s údaji o dodáních zboží do jiných členských států EU uvedenými v daňových přiznáních k DPH. Finanční úřady předávají údaje ze souhrnných hlášení na Ministerstvo financí (CLO), které je zasílá do ostatních členských států EU. V SR jsou údaje ze souhrnných hlášení podaných slovenskými plátci na daňových úřadech pouze převáděny do elektronické podoby a zpracovávány jsou centrálně na Daňovém ředitelství SR (CLO).

- V ČR plátci vykazují hodnotu dodání zboží a hodnotu poskytnutí služeb do jiných členských států EU na samostatných řádcích daňových přiznání k DPH, což umožňuje porovnávat hodnoty uvedené v souhrnných hlášeních s hodnotami dodání zboží dle daňových přiznání k DPH a identifikovat jejich případné rozdíly. V SR jsou hodnoty dodaného zboží a poskytnutých služeb do jiných členských států EU vykazovány souhrnně na společném řádku daňového přiznání k DPH. V důsledku toho v SR systém neumožňuje automaticky identifikovat rozdíly mezi hodnotami dodání zboží dle daňových přiznání k DPH a souhrnných hlášení. Oddělené vykazování hodnot dodání zboží v daňových přiznáních k DPH umožňuje využívat výsledky porovnávání údajů při kontrole osvobození dodávek zboží do EU od DPH.

- Doručené údaje ze souhrnných hlášení podaných plátci v ostatních členských státech EU jsou zpracovány na CLO a porovnány s hodnotou pořízení zboží uvedenou plátci z ČR, resp. SR v daňových přiznáních k DPH. V SR jsou tyto údaje zaslány daňovým úřadům a správci daně sami rozhodnou, které případy rozdílů prověří. V ČR určí Ministerstvo financí (CLO), které vyčíslené rozdíly mezi hodnotami dodání a pořízení zboží musí správci daně prověřit, a místně příslušným finančním úřadům předá seznam těchto případů. Tím je zajištěno, že u nejvýznamnějších odchylek bude prověřeno, zda byla DPH při pořízení zboží přiznána ve správné výši.

Kontrola dále upozornila na některé problémy v systému správy DPH a komplikace způsobené rozdílným vykazováním intrakomunitárních transakcí (tj. dodání a pořízení zboží uskutečněné plátci z různých členských států EU):

- Souhrnná hlášení jsou v EU podávána za každé kalendářní čtvrtletí a maximální lhůta pro zpracování a odeslání údajů do ostatních členských států EU je stanovena na 3 měsíce od konce příslušného čtvrtletí. Zkrácení období, za které jsou souhrnná hlášení podávána, na jeden měsíc by společně se zkrácením lhůty na jejich zpracování umožnilo dřívější přístup k údajům v systému VIES. Správci daně by tak mohli účinněji prověřovat, zda byla DPH při intrakomunitárních pořízeních přiznána ve správné výši. Současně by podávání daňových přiznání k DPH a souhrnných hlášení za stejné zdaňovací období (měsíc) umožnilo rychlejší ověření, zda plátce vykázal v souhrnném hlášení i daňovém přiznání k DPH shodné hodnoty dodání zboží do EU.

- Rozdíly mezi hodnotami dodání zboží vykázanými plátci z EU a hodnotami pořízení zboží vykázanými plátci z ČR, resp. SR byly způsobeny mj. odlišným vykazováním údajů o intrakomunitárním dodání a pořízení v jednotlivých členských státech EU. Jednalo se například o uvádění přijatých záloh do souhrnných hlášení, nebo vykazování intrakomunitárních dodání v souhrnném hlášení dodavatele v jiném čtvrtletí než intrakomunitárních pořízení v daňovém přiznání k DPH pořizovatele. Sjednocení podmínek pro vykazování těchto údajů v rámci EU by vedlo k zefektivnění kontrolní činnosti daňových správ jednotlivých členských států.

Spolupráce NKÚ, ČR a NKÚ SR byla zaměřena také na prověření vybraných intrakomunitárních transakcí uskutečněných mezi oběma státy. Společně bylo prověřeno celkem 40 případů obchodních transakcí uskutečněných mezi 29 českými a 32 slovenskými daňovými subjekty, u kterých existovaly pochybnosti o jejich uskutečnění, resp. podezření z daňového úniku na DPH. NKÚ, ČR a NKÚ SR zjistily mj. následující skutečnosti:

- daňové subjekty vykázaly ve svých daňových přiznáních k DPH za účelem neoprávněného získání nadměrného odpočtu DPH uskutečnění intrakomunitárních transakcí, k jejichž realizaci ve skutečnosti nedošlo;
- daňové subjekty vykazovaly v rámci karuselových obchodů intrakomunitární dodání, při kterých docházelo k záměrnému několikanásobnému snižování hodnoty dodávek za účelem čerpání nadměrných odpočtů DPH;
- dodavatelé vykázali ve svých daňových přiznáních k DPH a souhrnných hlášeních intrakomunitární dodání zboží osvobozené od DPH pořizovatelům, kteří byli tzv. „ztracenými společnostmi“ a daň z pořízeného zboží nepřiznali;
- dodavatelé uskutečnili intrakomunitární dodání zboží osvobozené od DPH pro daňové subjekty, které nebyly registrovány k DPH v jiném členském státě. V těchto případech neměla být dodávka od DPH osvobozena a měla podléhat dani v zemi dodavatele;
- dodavatelé vykázali ve svých daňových přiznáních k DPH intrakomunitární dodání ve vyšší hodnotě, než v jaké vykázali pořizovatelé intrakomunitární pořízení, přičemž v některých případech byla DPH přiznána v nesprávné výši.

Z poznatků získaných v kontrolní akci vyplynulo, že systém VIES poskytuje správcům daně informace nezbytné pro kontrolu správného uplatňování DPH při intrakomunitárních transakcích. Správci daně by měli věnovat zvýšenou pozornost zejména důslednému prověřování rozdílů mezi údaji vykázanými plátci DPH a údaji v systému VIES a využívání veškerých informací v daňových řízeních.

3. Problematika daně z přidané hodnoty po vstupu ČR a SR do EU

3.1 Daň z přidané hodnoty

Dne 1. 5. 2004 se ČR a SR staly členy EU. Po vstupu do EU byly zrušeny vnitřní hranice a hraniční kontroly pohybu zboží uvnitř území EU.

Správcem DPH byl do 30. 4. 2004 příslušný finanční, resp. daňový úřad, s výjimkou dovozu zboží a příležitostné autobusové dopravy v tuzemsku, kde byl správcem daně celní úřad. V souvislosti s přijetím nového zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon č. 235/2004 Sb."), resp. zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty (dále jen „zákon č. 222/2004 Z. z.") přešla správa DPH při pořízení zboží a služeb (dříve dovozů) z jiných členských zemí EU z celních úřadů na finanční, resp. daňové úřady.

Dodáním zboží se v ČR podle ustanovení § 13 zákona č. 235/2004 Sb. rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Dodáním zboží z ČR do jiného členského státu EU je dodání zboží, které bylo skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu EU. Podle ustanovení § 64 zákona č. 235/2004 Sb. se jedná o osvobozené zdanitelné plnění s nárokem na odpočet DPH, pokud je zboží dodáno osobě registrované k DPH v jiném členském státě EU.

Za dodání zboží se v SR podle ustanovení § 8 zákona č. 222/2004 Z. z. považuje dodání hmotného majetku, při kterém dochází ke změně vlastnického práva. Za dodání zboží se považuje i přemístění zboží, které je ve vlastnictví zdanitelné osoby, z tuzemska do jiného členského státu, pokud je toto zboží odesláno nebo přepraveno touto osobou nebo na její účet do jiného členského státu pro účely jejího podnikání. Podle ustanovení § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. je dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu osvobozeno od DPH, pokud je pořizovatel osobou identifikovanou k DPH v jiném členském státě.

Pořízením zboží z jiného členského státu EU se v ČR dle ustanovení § 16 zákona č. 235/2004 Sb. rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím, které je odesláno nebo přepraveno pořizovateli osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě EU. Český plátce nakupuje zboží za cenu bez DPH a jeho povinností je v ČR přiznat DPH podle ustanovení § 25 zákona č. 235/2004 Sb., při splnění podmínek uvedených v ustanovení § 73 tohoto zákona mu vzniká nárok na odpočet DPH.

Pořízením zboží v tuzemsku z jiného členského státu EU se v SR dle ustanovení § 11 zákona č. 222/2004 Z. z. rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník s movitým hmotným majetkem odeslaným nebo přepraveným pořizovateli dodavatelem nebo pořizovatelem nebo na jejich účet do tuzemska z jiného členského státu. Daňová povinnost v SR vzniká plátci při pořízení zboží v tuzemsku z jiného členského státu podle ustanovení § 20 zákona č. 222/2004 Z.z. Plátce si může podle ustanovení § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. odečíst DPH, pokud je daň jím uplatněna při pořízení zboží v tuzemsku z jiného členského státu podle ustanovení §§ 11 a 11a tohoto zákona.

Třístranným obchodem se rozumí dle ustanovení § 17 zákona č. 235/2004 Sb., resp. § 45 zákona č. 222/2004 Z. z. obchod uzavřený mezi třemi osobami registrovanými k DPH ve třech různých členských státech EU, kdy předmětem obchodu je dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami.

Intrakomunitárními transakcemi se rozumí dodání a pořízení zboží uskutečněné mezi plátci DPH z různých členských států EU. Celkové objemy intrakomunitárních transakcí, uskutečněných mezi ČR a SR, jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 1

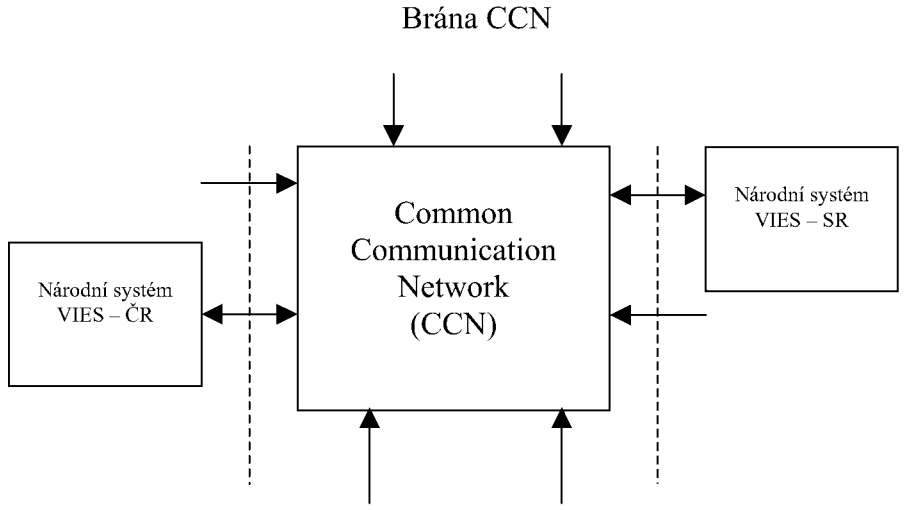
Intrakomunitární transakce	1. 5. 2004 – 31. 12. 2004		1. 1. 2005 – 30. 6. 2005	
	hodnota plnění (mil. Kč)	hodnota plnění (mil. Sk)	hodnota plnění (mil. Kč)	hodnota plnění (mil. Sk)
Intrakomunitární dodání ze SR do ČR	66 361,15	84 013,22	48 891,84	62 728,23
Intrakomunitární dodání z ČR do SR	102 883,14	130 197,21	76 952,59	98 823,14
Z toho třístranné obchody:				
Dodání zboží do ČR	1 781,31	2 255,14	1 609,44	2 064,91
Dodání zboží do SR	2 887,31	3 653,85	1 915,93	2 460,45

Pozn.: Údaje o dodání zboží z ČR do SR poskytlo české MF CLO. Údaje byly na Sk přepočteny průměrným kurzem ČNB za období květen – prosinec 2004 (79,021 CZK/100 SKK) a za I. pololetí roku 2005 (77,869 CZK/100 SKK). Údaje o dodání zboží ze SR do ČR poskytlo slovenské CLO (DR SR). Údaje byly na Kč přepočteny průměrným kurzem NBS za období květen – prosinec 2004 (1,266 SKK/CZK) a za I. pololetí roku 2005 (1,283 SKK/CZK).

3.2 Systém VIES

Za účelem kontroly uplatňování nároku na osvobození od DPH při intrakomunitárních dodáních zboží byl v rámci EU vytvořen systém výměny informací v oblasti DPH. Jeho součástí je elektronický systém VIES, který umožňuje správcům daně členských států EU zkontrolovat, zda dodavatel byl oprávněn osvobodit zdanitelné plnění od DPH a naopak, zda pořizovatel nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. Informační systém VIES není v rámci EU centralizován. Každý členský stát vyvíjí svůj vlastní systém VIES. Národní systémy pracují na společném principu a jsou vzájemně propojeny prostřednictvím společné komunikační sítě EU, tzv. CCN (Common Communication Network; viz schéma níže).

Schéma č. 1



V ČR byl systém VIES propojen s automatizovaným daňovým informačním systémem (dále jen „ADIS“), v SR s aplikačním programovým vybavením daňového

informačního systému (dále jen „APV DIS“). Tyto systémy používají finanční, resp. daňové úřady jako technickou podporu výkonné a řídící činnosti při správě daní a poplatků.

3.3 Mezinárodní administrativní spolupráce

Prostřednictvím mezinárodní administrativní spolupráce získává daňová správa každé členské země EU informace o daňových subjektech, které by bez této spolupráce nebyla schopna získat sama. Hlavním cílem mezinárodní administrativní spolupráce je boj proti daňovým únikům a daňovým ztrátám. Dle Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 stanoví každý členský stát v rámci vnitřní organizační struktury centrální útvar v oblasti administrativní spolupráce mezi členskými státy EU při správě DPH, tzv. CLO (Central Liaison Office).

V ČR plní úkoly plynoucí z mezinárodní spolupráce Ministerstvo financí – Ústřední finanční a daňové ředitelství, kde bylo zřízeno oddělení Mezinárodní spolupráce při správě DPH (dále jen „MF CLO“). Funkci CLO v SR plní Daňové ředitelství SR, oddělení mezinárodní administrativní spolupráce (dále jen „DR CLO“).

Tato oddělení mj. komunikují se zahraničními správami EU zejména v oblasti výměny informací v rámci systému VIES, výměny spontánních informací a informací na žádost daňových správ EU, koordinace multilaterálních (simultánních) daňových kontrol, ověřování daňových identifikačních čísel (dále jen „DIČ“) osob registrovaných k DPH v jiných členských státech EU a komunikují s Evropskou komisí.

Za účelem prověření určité intrakomunitární transakce nebo získání dalších informací vztahujících se ke konkrétnímu daňovému subjektu zasílají finanční, resp. daňové úřady prostřednictvím MF CLO, resp. DR CLO do EU žádosti o informace. Prostřednictvím těchto žádostí získávají od dožádaných členských států informace, které mohou využít pro správné stanovení DPH. Žádosti o informace jsou mezi CLO členských států EU zasílány většinou v elektronické formě, s použitím standardizovaného formuláře SCAC.

4. Vybraná kontrolní zjištění při ověřování obchodních transakcí

Spolupráce NKÚ, ČR a NKÚ SR byla zaměřena především na prověření vybraných intrakomunitárních transakcí uskutečněných mezi oběma státy a dále na úroveň využívání informací získaných formou mezinárodní spolupráce finančními, resp. daňovými úřady.

NKÚ, ČR požadoval po NKÚ SR prověřit ve 30 případech obchodní transakce uskutečněné mezi 19 českými a 25 slovenskými daňovými subjekty. NKÚ SR požadoval po NKÚ, ČR prověřit v 10 případech obchodní transakce uskutečněné mezi 7 slovenskými a 10 českými daňovými subjekty.

Prověřením intrakomunitárních transakcí bylo mj. zjištěno:

- NKÚ, ČR požádal NKÚ SR o prověření postupu správce daně, kterému byla odeslána odpověď na žádost o informace. Slovenský daňový úřad požádal prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodání zboží (obuv) ve 3. čtvrtletí 2004 od slovenského plátce v hodnotě 2 847 tis. Sk. Finanční úřad v ČR odpověděl, že český plátce uvedl pořízení zboží v této hodnotě až v dodatečném daňovém přiznání k DPH a totéž zboží do konce roku 2004 dodal zpět slovenským daňovým subjektům v hodnotě 2 550 tis. Kč. Na základě mezinárodní spolupráce NKÚ, ČR a NKÚ SR bylo zjištěno, že místně příslušný daňový úřad slovenskému

dodavateli uznal v plném rozsahu nárok na nadměrný odpočet DPH vzniklý mj. na základě této dodávky. Tento daňový úřad neposkytl informace o podezření z reexportu daňovým úřadům místně příslušným odběratelům zboží dovezeného zpět od českého plátce. Uvedené skutečnosti budou podnětem pro další prověřování obchodních činností v souvislosti s možným karuselovým podvodem.

- Český správce daně požádal prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodávky technologické linky do SR v hodnotě 4 850 tis. Kč ve 2. čtvrtletí 2004. Z daňového řízení provedeného v SR vyplynulo, že byla uskutečněna dodávka pouze části technologické linky, komponenty v hodnotě 3 395 tis. Kč nebyly dodány. NKÚ SR při prověřování tohoto případu zjistil, že DPH z uskutečněného zdanitelného plnění byla slovenským daňovým subjektem přiznaná z částky 4 850 tis. Kč v daňovém přiznání k DPH (dále jen „DAP") za zdaňovací období 7/2004. NKÚ, ČR dále zjistil, že český plátce vykázal za uvedené čtvrtletí ve svém DAP nadměrný odpočet DPH ve výši 655 tis. Kč, který vznikl uplatněním odpočtu DPH z nákupu této technologické linky od jiného tuzemského plátce. Český finanční úřad na základě výsledků šetření dospěl k závěru, že český a slovenský daňový subjekt vytvořily obchodní vztah za účelem neoprávněného získání nadměrného odpočtu DPH, zpochybnil uskutečnění zdanitelného plnění a neuznal českému plátci část nároku na odpočet daně ve výši 647 tis. Kč.

- Slovenský správce daně požádal v roce 2004 prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodávky zboží (kopírovací stroje) českému plátci v hodnotě 24 246 tis. Sk uskutečněné v prosinci 2002. Toto zboží slovenský plátce nakoupil v listopadu 2002 v SR od jiného daňového subjektu v hodnotě 29 667 tis. Sk a následně ho prodal českému plátci. Slovenský daňový subjekt si za příslušné zdaňovací období uplatnil nadměrný odpočet DPH. V daňovém šetření provedeném v ČR bylo zjištěno, že český daňový subjekt se správcem daně nespolupracuje a DAP za 4. čtvrtletí roku 2002 ani za období následující nepodal. NKÚ SR zjistil, že slovenský správce daně na základě výsledku daňové kontroly neuznal nárok na nadměrný odpočet ve výši 5 541 tis. Sk uplatněný v DAP za měsíc 11/2002 a stanovil daňovou povinnost ve výši 1 750 tis. Sk. Zároveň nebylo tomuto daňovému subjektu přiznáno osvobození od DPH z titulu vývozu zboží v prosinci 2002.

- Český správce daně obdržel od MF CLO příkaz k ověření hodnoty pořízeného zboží za 3. čtvrtletí 2004. Český plátce měl dle údajů z VIES pořídit ze SR zboží (ředidlo) v hodnotě 3 767 tis. Sk. Tento daňový subjekt se správcem daně nespolupracoval, DAP nepodal a DPH za měsíce 7 až 12/2004 mu byla vyměřena z moci úřední ve výši 0 Kč. Český správce daně požádal prostřednictvím formuláře SCAC o prověření, zda se dodávky zboží ze SR do ČR uskutečnily, v jakém množství a ceně (dle faktur). Slovenský místně příslušný daňový úřad zaslal v odpovědi kopii faktury, nákladní listy a výzvu na zaplacení faktury. NKÚ SR zjistil, že slovenskému plátci bylo u této dodávky přiznáno osvobození s nárokem na odpočet DPH. NKÚ, ČR zjistil, že český správce daně odpověď na žádost o informace doručenou ze SR vyhodnotil jako důkazní prostředek prokazující, že společnost pořídila zboží z jiného členského státu EU. Na základě dalšího šetření požádá finanční úřad v ČR nadřízený orgán o přezkum daňové povinnosti.

- Slovenská společnost dodávala zboží (dřevotřískové výrobky) mj. americké společnosti, která toto zboží ukládala v ČR ve svobodném celním pásmu. Provozovatel tohoto svobodného celního pásma byl na fakturách uveden jako příjemce zboží. V roce 2004 americká společnost např. nakoupila od slovenského plátce dřevotřískové obklady v hodnotě 57 600 USD (při jednotkové ceně 100 USD/kus), které umístila do svobodného celního

pásma. Následně tato společnost převedla vlastnická práva ke zboží na švýcarskou společnost, a to v hodnotě 14 400 USD (jednotková cena 25 USD/kus) a zboží bylo vyvezeno zpět do SR. Zboží nebylo v ČR vyloženo, ale opustilo na stejném dopravním prostředku prostor svobodného celního pásma. Slovenský správce daně zahájil u dodavatele zboží pro podezření z karuselových obchodů daňové kontroly jednotlivých zdaňovacích období roků 2004 a 2005. Prověření uskutečněných transakcí bylo žádáno u českých místně příslušných správců daně prostřednictvím několika formulářů SCAC. Jednotlivé odpovědi postupně vytvářely obraz o obchodech a potvrzovaly zapojení zúčastněných subjektů ze SR a ČR do karuselových obchodů. NKÚ, ČR ve spolupráci s NKÚ SR zjistily, že v těchto obchodních vztazích docházelo záměrně k postupnému několikanásobnému snižování hodnoty zboží. Daňové ředitelství SR učinilo na základě získaných informací závěr, že v tomto případě karuselového obchodu se jedná o volnou tvorbu cen (tj. dovoz podhodnoceného zboží a jeho nadhodnocení tuzemskými společnostmi, které se nacházejí v řetězci mezi dovozcem a vývozcem), která není v SR porušením zákona o DPH. Při současné legislativě nelze zabránit vyplacení nadměrného odpočtu DPH vývozním společnostem, neboť splňují všechny podmínky zákona na osvobození dodávek od DPH.

- Českému plátci byla ke dni 12. 7. 2005 zrušena registrace k DPH. Dne 27. 10. 2005 se tento subjekt na základě dobrovolně podané žádosti o registraci k DPH stal opět plátcem daně. Český daňový subjekt uvedl do DAP za měsíc 8/2005 (tedy období, kdy nebyl plátcem DPH) hodnotu pořízení zboží (polygrafický tiskařský stroj) ze SR ve výši 1 174 tis. Kč a uplatnil si nárok na odpočet DPH. Tato hodnota odpovídala dodávce zboží od slovenského plátce ve výši 1 530 tis. Sk, kterou slovenský plátce uvedl v DAP jako dodání zboží do jiného členského státu EU s nárokem na odpočet DPH. Slovenský správce daně žádal ověřit uvedené dodání prostřednictvím formuláře SCAC, protože slovenský dodavatel neprokázal, jakým způsobem zboží dodané do ČR nabyl. NKÚ, ČR zjistil, že český plátce se správcem daně nespolupracuje a na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí. V rámci mezinárodní výměny informací bude v ČR místně příslušným správcem daně provedeno místní šetření za účelem prověření údajů.

- Slovenský plátce uvedl do souhrnného hlášení za 3. čtvrtletí 2004 dodání zboží v hodnotě 956 tis. Sk daňovému subjektu z ČR. DIČ českého subjektu bylo systémem VIES označeno jako chybné. Ověřením v databázi plátců bylo zjištěno, že takové DIČ nebylo v ČR nikdy přiděleno. Dle faktur vystavených slovenským plátcem se jednalo o provedení elektromontážních prací na nemovitosti v ČR, nejednalo se o dodání zboží ze SR do ČR, ale o poskytnutí služeb. Služby byly fakturovány bez DPH, neboť český subjekt sdělil slovenskému subjektu, že je v ČR registrován jako plátce DPH. Slovenský správce daně žádal ověřit uvedené skutečnosti prostřednictvím formuláře SCAC. NKÚ, ČR dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že daňový subjekt uvedený na fakturách jako odběratel nebyl v ČR nikdy registrován jako plátce DPH, daň z přijatých služeb od slovenského subjektu nepřiznal a nepřiznal ani daň z pořízení zboží. Místní šetření ani daňová kontrola u českého subjektu provedeny nebyly, jeho současný pobyt není znám. Na základě mezinárodní výměny informací se český správce daně dozvěděl, že se český daňový subjekt stal přijetím služby plátcem DPH ze zákona. U slovenského daňového subjektu bude provedena daňová kontrola za 1. až 4. čtvrtletí 2004.

- Slovenský plátce uvedl do souhrnného hlášení za 3. čtvrtletí 2004 dodání zboží v hodnotě 1 055 tis. Sk českému plátci. Dle faktur vystavených slovenským plátcem se jednalo o provedení elektromontážních prací na nemovitosti v ČR. Nejednalo se o dodání zboží ze SR do ČR, ale o poskytnutí služeb. Slovenský správce daně žádal ověřit uvedené

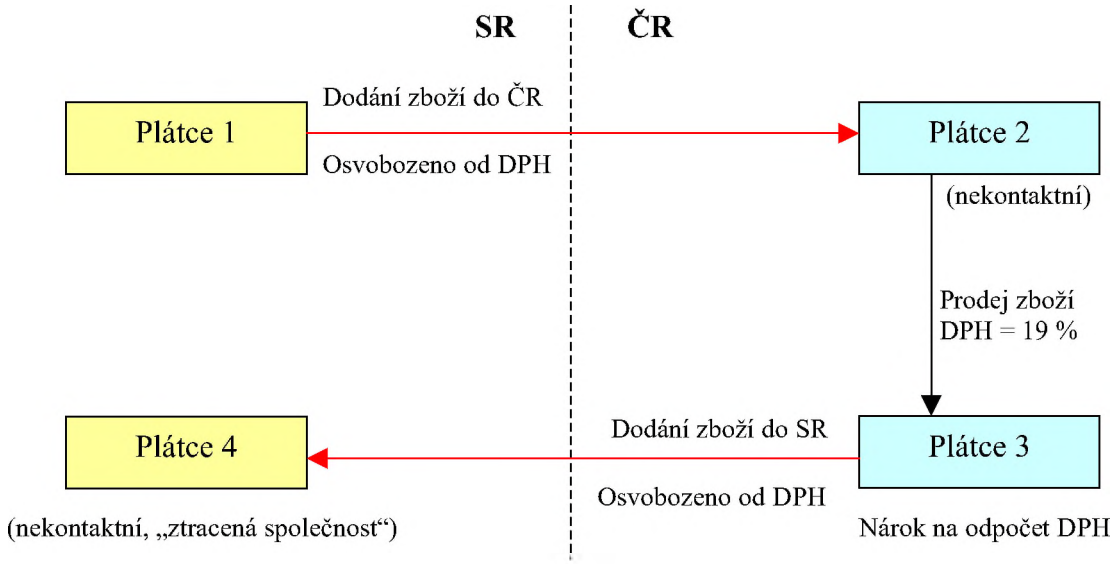
skutečnosti prostřednictvím formuláře SCAC. NKÚ, ČR dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že český subjekt byl v době uskutečnění dodávky plátcem DPH a za účelem prověření pořízení zboží z jiných členských států EU ve 3. čtvrtletí 2004 u něj bylo provedeno místní šetření. Na základě tohoto místního šetření bylo zjištěno, že v daném případě skutečně nešlo o pořízení zboží, ale o pořízení služeb, které také český subjekt vykázal v řádném DAP. Finanční úřad dále zjistil, že český subjekt následkem špatného postupu při výpočtu DPH neodvedl za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 DPH ve správné výši. Daňový subjekt podá dodatečné DAP. NKÚ SR dotazem u místně příslušného daňového úřadu zjistil, že slovenský plátce chybně uvedl poskytnutí služby v souhrnném hlášení a bude u něj provedena daňová kontrola za 1. až 4. čtvrtletí 2004.

- Český daňový subjekt se dobrovolně zaregistroval jako plátce DPH od 10. 3. 2004. Za 1. čtvrtletí 2004 podal DAP s vysokým obratem na vstupu i výstupu. Místně příslušný správce daně zahájil daňové řízení, subjekt se správcem daně nespolupracoval, proto mu vzhledem k podezření na zapojení do karuselového obchodu byla vyměřena DPH ve výši 0 Kč. Další DAP již tento plátce nepodal. Z důvodu neplnění povinností vyplývajících ze zákona mu byla zrušena registrace k DPH ke dni 4. 1. 2005. Dle údajů ze systému VIES měl tento subjekt pořídit od slovenského plátce ve 3. a 4. čtvrtletí 2004 zboží v hodnotě 7 846 tis. Sk. Za účelem prověření uskutečnění těchto obchodů odeslal český správce daně do SR dvě žádosti o informace. NKÚ SR dotazem u místně příslušného daňového úřadu zjistil, že jednatel české společnosti ve svědecké výpovědi popřel uskutečnění prověřovaných transakcí a zpochybnil pravost svého podpisu na fakturách a dalších dokladech. Na základě provedeného daňového řízení v SR bylo zpochybněno intrakomunitární dodání do ČR vykázané slovenským plátcem. Plátci nebude uznán nárok na osvobození od DPH a bude mu z výše uvedené částky doměřena DPH.

- Český plátce měl dle údajů ze systému VIES pořídit v 1. čtvrtletí 2005 ze SR zboží (pracovní oděvy) v celkové hodnotě 39 970 tis. Sk. Český plátce vykázal v tomto čtvrtletí pořízení zboží z jiného členského státu EU pouze v DAP za měsíc 3/2005, a to v hodnotě 11 292 tis. Kč. Místně příslušný správce daně provedl u subjektu místní šetření za účelem prověření údajů v tomto DAP. Protože společnost nepředložila žádné doklady, ani jinak nedoložila uskutečnění zdanitelných plnění, vyměřil jí dne 9. 6. 2005 správce daně DPH ve výši 0 Kč. Vzhledem k pochybnostem o uskutečnění pořízení zboží odeslal správce daně v květnu 2005 do SR dvě žádosti o informace. Správce daně v SR měl dle odpovědi na žádosti o informace pochybnosti ohledně uskutečnění obchodních případů, jakož i o realizaci platby. NKÚ SR bylo sděleno, že slovenský správce daně zaslal DR CLO podnět k provedení simultánních kontrol s daňovou správou ČR, které budou provedeny u zúčastněných subjektů. V době koordinované kontroly prováděl v ČR místně příslušný správce daně další šetření týkající se českého subjektu a současně probíhalo vyšetřování Policií ČR.

- Následující 2 případy se týkají společností, které jsou podezřelé ze zapojení do karuselových podvodů. Transakce se zbožím (pracovní oděvy) byly realizovány mezi ČR a SR ve 4. čtvrtletí 2004 a 1. čtvrtletí 2005. Slovenský plátce č. 1 dodával zboží českému plátci č. 2. V ČR bylo poté zboží prodáno plátci č. 3, který jej dodal zpět do SR plátci č. 4 (viz schéma č. 2).

Schéma č. 2



A) Český plátce č. 2 měl od slovenského plátce č. 1 pořídit ve 4. čtvrtletí 2004 zboží (pracovní oděvy) v hodnotě 4 847 tis. Kč a v 1. čtvrtletí 2005 zboží v hodnotě 17 050 tis. Kč. Vzhledem k tomu, že pořízení deklarované českým plátcem v DAP neodpovídalo údajům v systému VIES, odeslal místně příslušný správce daně do SR dne 25. 5. 2005 žádost o informace. Slovenský správce daně v odpovědi vyjádřil pochybnosti o uskutečnění obchodních případů i o realizaci platby. Dne 8. 6. 2005 byla na MF CLO ze SR doručena žádost o informace, týkající se zboží v hodnotě 16 575 tis. Sk, které měl v prosinci 2004 dodat slovenský plátce č. 1 českému plátci č. 2. Slovenská strana požadovala prověřit, zda český plátce č. 2 zboží skutečně přijal, přiznal v DAP a odvedl DPH. Z úředního záznamu, který vypracoval místně příslušný správce daně v ČR, vyplývá, že český plátce č. 2 již delší dobu nesídlí na adrese zapsané v obchodním rejstříku. Přestože se jednalo o plátce DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím, podával DAP za čtvrtletní zdaňovací období. Vzhledem k této skutečnosti český správce daně nemohl vyměřit DPH. Uskutečnění zdanitelného plnění mezi slovenským plátcem č. 1 a českým plátcem č. 2 uvedené v žádosti ve výši 16 575 tis. Sk nebylo vzhledem k výše uvedeným skutečnostem možné ověřit. Český správce daně měl podezření na zapojení obou subjektů do karuselového obchodu za účelem čerpání nadměrného odpočtu DPH.

B) Český plátce č. 3, zabývající se nákupem a prodejem osobních automobilů, podal za zdaňovací období měsíců 1 a 2/2005 DAP, ve kterých vykázal dodání zboží (pracovní oděvy) slovenskému plátci č. 4 v celkové hodnotě 21 935 tis. Kč. Tyto pracovní oděvy měl český plátce č. 3 nakoupit od českého plátce č. 2 v období od prosince 2004 do ledna 2005. Místně příslušný finanční úřad zaslal do SR žádost o informace, jejímž předmětem bylo zejména ověření, zda slovenský plátce č. 4 pořídil od českého plátce č. 3 v prosinci 2004 zboží v hodnotě 1 025 tis. Kč a v 1. čtvrtletí 2005 v hodnotě 21 935 tis. Kč. Z odpovědi na tuto žádost o informace doručenou ze SR vyplynulo, že v DAP za měsíc 12/2004 slovenský plátce č. 4 uvedl nulovou hodnotu pořízení zboží z jiného členského státu EU a v DAP za měsíce 1 a 2/2005 uvedl hodnotu pořízení zboží z jiného členského státu EU pouze ve výši 1 193 tis. Sk. Na výzvu k předložení daňových dokladů za zdaňovací období měsíců 10/2004 až 3/2005 slovenský plátce č. 4 nereagoval. Při místním šetření provedeném v SR bylo zjištěno, že se společnost na adrese uvedené v obchodním rejstříku nenachází. V odpovědi bylo dále uvedeno, že tento plátce splňuje všechny charakteristiky tzv. „ztracené

společnosti“, a proto existuje důvodné podezření z karuselového podvodu. NKÚ SR bylo sděleno, že slovenský správce daně zaslal DR CLO podnět k provedení simultánních kontrol s daňovou správou ČR, které budou provedeny u zúčastněných daňových subjektů. V průběhu koordinované kontroly shromažďoval český správce daně podklady, které by potvrdily nebo vyvrátily existenci zboží. DPH bude doměřena podle výsledku šetření. Případem se rovněž zabývá Policie ČR.

5. Průběh kontrolní akce

V rámci přípravy paralelních kontrolních akcí se uskutečnila v první polovině července 2005 koordinační schůzka zástupců NKÚ, ČR se zástupci NKÚ SR. Účastníci této schůzky se seznámili s legislativní úpravou v oblasti DPH v obou státech a začleněním elektronického systému VIES do národních databází.

Výsledkem jednání byla specifikace rozsahu spolupráce a stanovení podmínek pro výběr kontrolních vzorků. Obě strany se dohodly, že spolupráce se zaměří na tyto oblasti:

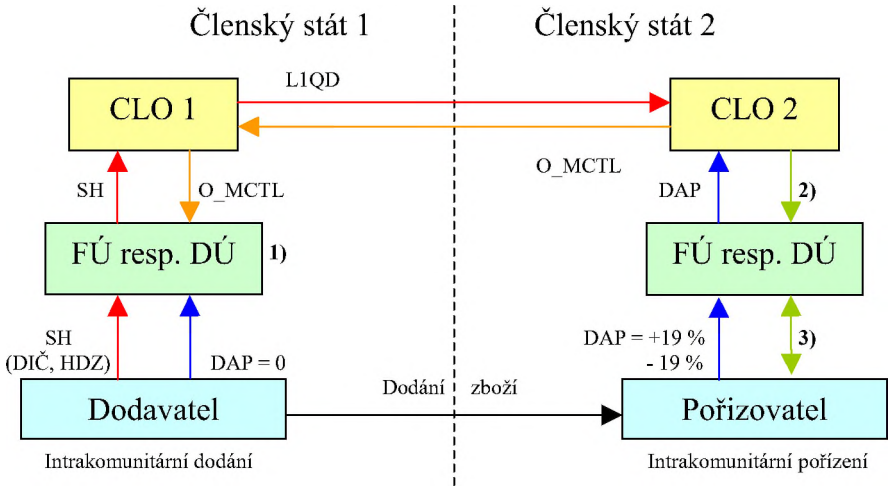
a) ověřování platnosti a správnosti DIČ osob registrovaných k DPH v ČR, resp. SR při intrakomunitárních dodáních;
b) prověřování údajů o intrakomunitárních pořízeních uvedených v DAP plátci v ČR s využitím informací ze souhrnných hlášení (dále jen „SH“) plátců ze SR obsažených v systému VIES, a naopak;
c) výměna informací mezi daňovými správami v ČR a v SR o uskutečněných obchodních transakcích.

Dále bylo dohodnuto, že výběr daňových subjektů ke kontrole bude proveden v návaznosti na objem intrakomunitárních dodávek mezi ČR a SR a dle počtu žádostí o mezinárodní spolupráci odeslaných a přijatých mezi ČR a SR prostřednictvím formuláře SCAC.

5.1 Intrakomunitární transakce

Postup zpracování informací daňovými správami ČR a SR při intrakomunitárním dodání a pořízení zboží znázorňuje následující schéma.

Schéma č. 3



Legenda:

1) V ČR jsou na finančních úřadech porovnány hodnoty intrakomunitárních dodání uvedené v DAP s údaji v SH, případné nesrovnalosti jsou prověřovány.
2) V ČR jsou na MF CLO vygenerovány tzv. příkazy k ověření, předávají se na finanční úřady. V SR jsou na daňové úřady předávány údaje o rozdílech mezi hodnotami pořízení v DAP a hodnotami ze systému VIES.
3) V ČR mají finanční úřady povinnost prověřit všechny doručené příkazy k ověření, v SR mohou daňové úřady samy rozhodnout, které případy rozdílů prověří.

HDZ = hodnota dodaného zboží, SH = souhrnné hlášení
FÚ = finanční úřad, DÚ = daňový úřad
O_MCTL = zpráva, obsahující chybná DIČ plátců z členského státu 2
L1QD = informace o souhrnné hodnotě dodávek zboží pro jednotlivé pořizovatele z členského státu 2

5.1.1 Intrakomunitární dodání

Pokud plátce DPH uskutečňuje intrakomunitární dodání, je povinen do 25. dne po skončení kalendářního čtvrtletí podat SH. Plátce v ČR uvádí v SH souhrnné informace o jím uskutečněných dodáních zboží do jiného členského státu EU osvobozených od DPH za předchozí kalendářní čtvrtletí. Plátce v SR je do SH povinen uvést hodnotu zboží, které bylo osvobozeno od daně a dodáno z tuzemska do jiných členských států EU za období kalendářního čtvrtletí. Údaje o hodnotě dodaného zboží se uvádějí v SH vždy v české, resp. ve slovenské měně v členění podle jednotlivých daňových subjektů s uvedením jejich DIČ, pod kterým byly registrovány ve své zemi. Údaje o službách se do SH neuvádějí.

Jestliže plátce v ČR zjistí, že v SH uvedl chybné údaje, je povinen podat následné SH. V případě, že plátce v SR zjistí, že údaje uvedené v SH byly neúplné nebo nesprávné, podá před uplynutím lhůty pro podání SH opravné SH, po uplynutí této lhůty je povinen podat dodatečné SH.

Systém VIES umožňuje výměnu informací o registračních údajích plátců registrovaných k DPH v členských státech EU. Plátci z ČR, resp. SR si mohou ověřit, zda je DIČ příslušného pořizovatele registrováno v daném členském státě EU.

Údaje z podaných SH jsou na MF CLO, resp. DR CLO systémem VIES seskupeny podle jednotlivých DIČ pořizovatelů. Vytvoří se souhrnná hodnota všech dodávek pro každé DIČ pořizovatele a kód způsobu plnění od všech jeho českých, resp. slovenských dodavatelů, tzv. soubory L1QD. Data ze souborů L1QD se odešlou do příslušných členských států EU nejpozději do tří měsíců od konce čtvrtletí, ke kterému se údaje vztahují. Celková hodnota intrakomunitárních plnění mezi ČR a SR (ze souborů L1QD) je uvedena v následující tabulce.

Tabulka č. 2

Souhrnná hodnota	2. Q 2004	3. Q 2004	4. Q 2004	1. Q 2005
dodání z ČR do SR (mil. Kč)	22 803,03	35 492,85	37 796,58	32 118,20
dodání ze SR do ČR (mil. Sk)	19 704,14	31 603,90	32 705,18	29 170,89

Jestliže systém VIES v jiném členském státě zjistí v zaslaných souborech L1QD chybné DIČ pořizovatele, vygeneruje tzv. zprávu O_MCTL, která obsahuje všechna chybná DIČ s uvedením typu chyby. Tato zpráva je následně zaslána na MF CLO, resp. DR CLO. Zpráva O_MCTL může obsahovat 4 typy chyb:

- formálně chybné DIČ,
- DIČ není v daném státě evidováno nebo nebylo nikdy přiděleno,

- pořizovatel s určitým DIČ nebyl plátcem DPH v daném čtvrtletí,
- registrace k DPH pořizovatele byla ukončena v průběhu čtvrtletí.

V ČR předává MF CLO údaje z přijatých zpráv O_MCTL finančním úřadům. Pokud je chybné DIČ plátce z EU použito v některém z odeslaných řádků SH nebo následných SH, je na příslušném finančním úřadě systémem ADIS vygenerováno tzv. „Oznámení o pochybnosti k VAT ID". Finanční úřad prověří, zda k realizaci dodávky plátci zaregistrovanému k DPH v jiném členském státě EU skutečně došlo a zaznamená do systému výsledek ověření.

V SR zpracuje DR CLO v systému VIES všechny zprávy O_MCTL a elektronicky je zašle na místně příslušné daňové úřady společně s identifikací plátců daně, kteří ve svých SH uvedli chybné DIČ. Daňové úřady následně vyzývají plátce k podání dodatečného SH a uvedení platných DIČ, resp. daňový úřad při nahlášení neplatného DIČ v podaném SH prověří dodávku zboží u příslušného plátce.

Údaje o počtu chybných DIČ vztahující se k intrakomunitárním transakcím uskutečněným mezi ČR a SR jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 3

Období	Údaje z SH plátců ze SR			Údaje z SH plátců z ČR		
	Počet DIČ celkem	Počet chybných DIČ	Počet chybných DIČ v %	Počet DIČ celkem	Počet chybných DIČ	Počet chybných DIČ v %
2.Q 2004	8 242	220	2,67	12 593	32	0,25
3.Q 2004	10 456	260	2,49	15 395	54	0,35
4.Q 2004	11 763	263	2,24	18 016	182	1,01
1.Q 2005	11 267	186	1,65	16 993	148	0,87
Celkem	**41 728**	**929**	**2,23**	**62 997**	**416**	**0,66**

Z celkového počtu 41 728 DIČ českých plátců, uvedených v SH slovenských plátců v období od 2. čtvrtletí 2004 do 1. čtvrtletí 2005, bylo 929 chybných DIČ, tj. 2,23 %. Z celkového počtu 62 997 DIČ slovenských plátců, uvedených v SH českých plátců ve stejném období, bylo 416 chybných DIČ, tj. 0,66 %. Při vykazování intrakomunitárních transakcí uskutečněných mezi ČR a SR uváděli čeští plátci DPH ve svých SH v průměru méně chybných DIČ než plátci ze SR.

Při prověřování činnosti finančních, resp. daňových úřadů bylo zjištěno, že systém VIES neposkytoval ve všech případech aktuální informace o platnosti registrací daňových subjektů k DPH. Např.:

- ačkoliv na dotaz správce daně v ČR systém VIES potvrdil platnost registrace daňového subjektu ve 4. čtvrtletí 2004, byla následně vygenerována zpráva O_MCTL z důvodu ukončení registrace plátce v tomto čtvrtletí. Šetřením bylo zjištěno, že k ukončení registrace došlo až ke dni 1. 1. 2005;
- NKÚ SR dále zjistil, že 6 daňových subjektů podalo SH, ve kterých byla uvedena chybná DIČ, ale zprávy O_MCTL tato DIČ neobsahovaly.

V SR se podaná SH převedou na daňových úřadech do elektronické podoby a údaje z nich se odešlou na DR CLO. Po následném zpracování těchto údajů v systému VIES zašle

DR CLO na příslušné daňové úřady tzv. rozpisy chyb v SH podaných daňovými subjekty za příslušná čtvrtletí. NKÚ SR porovnal údaje o výskytu chybných údajů v SH k 26. 7. 2005 (tj. údaje zpracované před začátkem výkonu kontroly) a k 2. 2. 2006 (tj. údaje zpracované po ukončení výkonu kontroly). Porovnání údajů obsahuje následující tabulka.

Tabulka č. 4

Období	Počet SH s chybným DIČ			Počet neopravených chyb v SH		
	k 26. 7. 2005	k 2. 2. 2006	rozdíl	k 26. 7. 2005	k 2. 2. 2006	rozdíl
2. Q 2004	833	635	–198	1 102	723	–379
3. Q 2004	830	601	–229	1 139	652	–487
4. Q 2004	913	645	–268	1 439	838	–601
1. Q 2005	554	452	–102	759	503	–256
Celkem	**3 130**	**2 333**	**-797**	**4 439**	**2 716**	**-1 723**

Z výše uvedených údajů je patrné, že kontrola NKÚ SR měla vliv nejen na snížení počtu SH s chybným DIČ (průměrně o 199 SH za čtvrtletí), ale i na snížení počtu neopravených chyb v SH (průměrně o 431 chyb za čtvrtletí).

V ČR je na finančních úřadech porovnávána hodnota intrakomunitárních dodání uvedená plátcem v příslušných řádcích DAP s hodnotou intrakomunitárních dodání uvedenou tímto plátcem ve čtvrtletním SH. Systém ADIS automaticky indikuje rozdíly mezi těmito hodnotami. Správce daně by měl rozdíly prověřit, případné nejasnosti odstranit a získané údaje využít při stanovení daňové povinnosti. NKÚ, ČR zjistil, že kontrolované finanční úřady tyto rozdíly ve 27 případech neověřily. Celkový rozdíl mezi hodnotami uvedenými v SH a DAP činil v těchto případech 537 231 tis. Kč.

Od 3. čtvrtletí 2004 umožňoval systém ADIS správci daně v ČR považovat rozdíl mezi hodnotami uvedenými v SH a DAP ve výši do 0,5 % celkové hodnoty intrakomunitárních dodání dle SH za shodu a nastavit ji v systému ADIS. U plátců s velkým objemem intrakomunitárních dodání za jedno čtvrtletí představuje 0,5 % hodnoty nezanedbatelnou částku, proto by správci daně v těchto případech neměli nastavovat shodu SH a DAP bez objasnění příčin rozdílů. Např. správce daně bez prověření nastavil shodu v případě rozdílu hodnot ve výši 1 561 tis. Kč.

Prověřování rozdílů v ČR a SR komplikovala skutečnost, že SH za každé kalendářní čtvrtletí podávali plátci do 25 dnů po skončení tohoto čtvrtletí. Správci daně nemohli u plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím v době podání DAP za první dva měsíce kalendářního čtvrtletí porovnat hodnoty intrakomunitárních dodání uvedené v těchto DAP s hodnotami dle SH. Správci daně se v těchto případech dozvěděli o případném nesouladu údajů v DAP a SH až v době, kdy byla daňová povinnost nebo nadměrný odpočet DPH vyměřen, příp. vrácen.

5.1.2 Intrakomunitární pořízení

Systém VIES poskytuje mj. informace o hodnotách intrakomunitárních transakcí uskutečněných v rámci členských států EU.

Pořízení zboží v ČR

V ČR jsou doručená data ze SH podaných plátci z ostatních členských států EU (doručené L1QD) zpracována MF CLO. Při zpracování jsou údaje přepočteny minimálními

a maximálními denními měnovými kursy České národní banky za příslušné období a poté jsou porovnány s hodnotou pořízení uvedenou českými plátci v DAP za příslušné čtvrtletí. Hodnota pořízení zboží vykázaná plátci v DAP by se měla pohybovat v rozmezí minimální a maximální přepočtené hodnoty L1QD (hodnoty L1min a L1max). Pokud je hodnota vykázaná v DAP nižší než hodnota L1min, je pro plátce s nejvýznamnějšími nesrovnalostmi vygenerován tzv. příkaz k ověření. Příkazy k ověření pořízení zboží jsou upozorněním na problematické daňové subjekty a jsou předány na místně příslušné finanční úřady, které musí předané údaje prošetřit.

Počet příkazů k ověření týkajících se kontrolovaných finančních úřadů v ČR je uveden v následující tabulce.

Tabulka č. 5

Období	Počet příkazů k ověření
2Q/2004	594
3Q/2004	669
4Q/2004	499
1Q/2005	484
Celkem	**2246**

NKÚ, ČR zjistil, že kontrolované finanční úřady ve 33 případech neprověřily nesrovnalosti v hodnotách intrakomunitárních pořízení, na které poukazovaly doručené příkazy k ověření. Celkový rozdíl mezi hodnotami uvedenými v SH plátců z jiných členských států EU a DAP českých plátců činil v těchto případech nejméně 148 319 tis. Kč.

NKÚ, ČR vybral ke kontrole 533 spisů daňových subjektů, k nimž kontrolované finanční úřady obdržely od MF CLO příkaz k ověření. Kontrolou byly zjištěny následující nejčastější příčiny rozdílů mezi hodnotami uvedenými v DAP pořizovatele a v SH dodavatele:

- **na straně pořizovatele** (český plátce)

- ve 263 případech pořizovatel neuvedl pořízení zboží v řádném DAP,
- v 93 případech plátce přiznal pořízení zboží v jiném zdaňovacím období, než ve kterém měl povinnost přiznat daň,
- v 6 případech uvedl pořizovatel hodnotu pořízeného zboží do nesprávného řádku DAP,

- **na straně dodavatele** (plátce z EU)

- v 88 případech plátci z EU do svých SH zahrnuli i hodnoty poskytnutých služeb českému plátci, z toho v 54 případech se jednalo o plátce ze SR,
- v 39 případech dodavatelé zahrnuli do SH dodání zboží v jiném zdaňovacím období než pořizovatelé z ČR do svých DAP,
- ve 22 případech dodavatelé uvedli v SH nesprávné DIČ českého plátce,
- v 16 případech dodavatelé uvedli v SH chybné hodnoty dodání zboží,
- ve 12 případech dodavatelé zahrnuli do SH hodnotu zboží dodaného do ČR před 1. 5. 2004,
- v 5 případech dodavatelé zahrnuli do SH hodnotu přijatých záloh.

Na straně plátců ze SR docházelo nejčastěji k chybnému zahrnutí hodnoty poskytnutých služeb do SH. Na kontrolovaných finančních úřadech bylo zjištěno 54 takových případů.

Např. při prošetřování příkazu k ověření bylo zjištěno, že rozdíl v hodnotě 10 974 tis. Kč vznikl tím, že slovenský plátce uvedl do SH za 1. čtvrtletí 2005 poskytnutí služeb (stavební práce a dodání zboží včetně montáže na území ČR). Dalším důvodem rozdílů bylo zahrnutí hodnot přijatých záloh do SH, např. 2 slovenští plátci uvedli v SH přijaté zálohy od českých plátců, následkem čehož byl vygenerován příkaz k ověření rozdílu ve výši 3 580 tis. Kč.

Příkazy k ověření pořízeného zboží jsou generovány za jedno čtvrtletí pouze jednou. V případech, kdy následně dojde v členských státech EU ke změně údajů ze SH, jako je např. změna odběratele zboží v ČR nebo zvýšená hodnota dodání zboží do ČR, se nové příkazy k ověření negenerují. Vzhledem k tomu, že systém VIES na tyto změny automaticky neupozorňuje, nemusí se místně příslušný správce daně pořizovatele zboží bez jiného podnětu o skutečnostech rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti z pořízeného zboží dozvědět a existuje zde velká pravděpodobnost vzniku daňových úniků na DPH.

Kontrolou NKÚ, ČR bylo zjištěno, že k této situaci došlo např. v následujících případech:

Slovenský plátce uvedl v SH za 2. čtvrtletí 2004 hodnotu dodání zboží pro českého plátce ve výši 1 504 tis. Sk. Dne 1. 2. 2005 odeslal finanční úřad místně příslušný českému plátci do SR žádost o informace, protože český plátce přiznal pořízení zboží pouze ve výši 425 tis. Kč. Na základě daňového řízení podal slovenský plátce dne 1. 3. 2005 dodatečné SH, ve kterém opravil údaje o dodání zboží do ČR, a to snížením hodnoty dodávky pro původně uvedeného českého plátce na 538 tis. Sk a zvýšením hodnoty dodaného zboží pro jiného českého plátce z částky 194 tis. Sk na hodnotu 1 160 tis. Sk.

Čtyři slovenští plátci uvedli ve svých SH za 2. čtvrtletí 2004 intrakomunitární dodání plátcům z ČR v celkové výši 10 240 tis. Sk (tj. 8 183 tis. Kč). Čeští pořizovatelé však v DAP intrakomunitární pořízení nevykázali. Na základě mezinárodní výměny informací bylo zjištěno, že zboží bylo dodáno ve všech případech jinému českému plátci, který nebyl v SH podaných slovenskými plátci uveden. V průběhu 1. čtvrtletí 2005 zvýšili slovenští plátci v dodatečných SH týkajících se 2. čtvrtletí 2004 hodnotu intrakomunitárních dodání pro tohoto českého plátce celkem o 10 240 tis. Sk. Vzhledem k uvedeným skutečnostem nemohl mít místně příslušný správce daně v ČR pochybnosti o správnosti údajů v podaném DAP za 2. čtvrtletí 2004, i když skutečný pořizovatel nesplnil povinnost přiznat za toto čtvrtletí intrakomunitární pořízení.

NKÚ, ČR zjistil, že na základě mezinárodní výměny informací mezi daňovými správami byla výše uvedenému českému plátci dodatečně vyměřena DPH za zdaňovací období 5 a 6/2004 ve výši 3 640 tis. Kč a za 3. čtvrtletí 2004 ve výši 3 305 tis. Kč z pořízeného zboží v těchto obdobích.

Z výše uvedených skutečností je patrné, že správci daně museli v daňových řízeních prověřovat nejen rozdíly vzniklé chybami v DAP pořizovatele, ale také rozdíly způsobené odlišným vykazováním údajů o intrakomunitárním dodání a pořízení v jednotlivých členských státech EU. Sjednocení podmínek pro vykazování těchto údajů by vedlo k zefektivnění kontrolní činnosti správců daně.

Pořízení zboží v SR

V SR systém APV DIS umožňuje porovnávat údaje o hodnotě pořízeného zboží získané prostřednictvím systému VIES z ostatních členských států EU s údaji uvedenými v DAP slovenských pořizovatelů. Metoda, kterou se porovnávají údaje, se nazývá „Metoda MIN-MAX". Pomocí této metody se uskuteční přepočet hodnot dodání zboží uvedených v SH plátců z ostatních členských států EU minimálním a maximálním měnovým kurzem za příslušné čtvrtletí. Vznikne interval MIN-MAX, který se využívá pro porovnávání s hodnotami pořízení zboží uvedenými v DAP slovenských plátců. DR CLO zašle správcům daně informace o hodnotách intrakomunitárních pořízení uvedených v DAP a hodnotách dodání z EU v systému VIES. Správce daně rozhodne, u kterých osob registrovaných k DPH bude rozdíl prověřen, přičemž zohlední i jiná kritéria rizikové analýzy.

NKÚ SR na základě údajů poskytnutých DR CLO vybral na kontrolovaných daňových úřadech ke kontrole 57 spisů slovenských pořizovatelů zboží, z toho 25 plátců pořídilo zboží i z ČR, u kterých byly zjištěny nejvyšší rozdíly mezi hodnotami pořízení získanými ze systému VIES a hodnotami deklarovanými v DAP.

Provedená kontrola NKÚ SR potvrdila skutečnost, že správci daně důsledně neprověřovali rozdíly získané pomocí metody MIN-MAX a neprověřili tak správnost údajů uvedených v DAP slovenských pořizovatelů. NKÚ SR v rámci kontroly požádal daňové úřady o provedení 47 místních šetření u konkrétních daňových subjektů. V průběhu kontroly NKÚ SR na daňových úřadech bylo 31 místní šetření ukončeno.

U slovenských společností, kterým při pořízení zboží z členských zemí EU systém VIES vykázal v hodnotách MIN-MAX značné rozdíly, byly mj. zjištěny tyto skutečnosti:

- V DAP za 4. čtvrtletí 2004 slovenský plátce neuvedl hodnotu pořízení zboží z EU. Daňový úřad zjistil, že společnost z ČR uvedla v SH za 4. čtvrtletí 2004 omylem DIČ tohoto plátce, přičemž zboží v hodnotě 19 184 tis. Kč ve skutečnosti dodala jinému slovenskému plátci.

- Dle systému VIES měla slovenská společnost ve 4. čtvrtletí 2004 pořídit zboží z ČR, Polska, Maďarska a Rakouska v hodnotě MIN 682 692 tis. Sk a MAX 715 105 tis. Sk. Tato společnost podala DAP za daná období, ve kterých uvedla hodnotu pořízení zboží z EU jen ve výši 480 599 tis. Sk. Správce daně provedl místní šetření, přičemž zjistil, že daňový subjekt nakupoval elektrickou energii z ČR, Polska, Maďarska a Rakouska. Dodavatelé do SH a do DAP intrakomunitární dodávky neuváděli podle data vystavení faktur, ale podle data uskutečnění dodávky. Vzhledem k dalším nesrovnalostem v pořízení zboží z těchto států EU, správce daně požádá o prověření hodnoty dodaného zboží prostřednictvím formulářů SCAC.

- Pořízení zboží z členských zemí EU ve 4. čtvrtletí 2004 slovenský plátce v DAP neuvedl. Dle systému VIES měl tento plátce pořídit zboží v hodnotě MIN 11 286 tis. Sk a MAX 11 845 tis. Sk. Daňový úřad provedl místní šetření, z kontroly vyplynulo, že daňový subjekt ve 4. čtvrtletí 2004 nepořídil žádné zboží z členských zemí EU. NKÚ SR doporučil daňovému úřadu požádat o prověření dodání zboží z členských zemí EU prostřednictvím formuláře SCAC.

- V systému VIES bylo vykázáno dodání zboží pro slovenského odběratele v hodnotě MIN 557 tis. Sk a MAX 565 tis. Sk. V DAP za zdaňovací období měsíců 10 až 12/2004 plátce nevykázal žádné pořízení zboží. Místním šetřením správce daně zjistil, že daňový subjekt obdržel dne 10. 12. 2004 od dodavatele z ČR fakturu za materiál spotřebovaný při opravě hydraulického nakladače. NKÚ SR doporučil provést u plátce daňovou kontrolu.

V průběhu kontroly NKÚ SR v 16 případech daňové úřady místní šetření neukončily. V 10 případech NKÚ SR požádal správce daně, aby u daňových subjektů provedli daňovou kontrolu. Zprávy o výsledcích místních šetření a daňových kontrol podají daňové úřady po jejich provedení NKÚ SR.

Jednalo se například o tyto případy:

- Slovenský pořizovatel neuvedl v DAP za 4. čtvrtletí 2004 pořízení zboží z členských zemí EU a za zdaňovací období měsíců 10 až 12/2004 nepřiznal žádnou daň a uplatnil si nárok na vrácení nadměrného odpočtu DPH v celkové částce 1 236 tis. Sk. Správce daně provedl místní šetření, ze kterého vyplynulo, že daňový subjekt pořídil z ČR zboží v hodnotě 683 tis. EUR (cca 27 080 tis. Sk). Uvedené zboží bylo z ČR přepraveno českým dodavatelem na celnici v Čiernej nad Tisou, odkud přeprava pokračovala do Ruské federace. Slovenský plátce pro odběratele v Ruské federaci vystavil fakturu na částku 683 tis. EUR, kterou neuvedl v podaném DAP. U daňového subjektu správce daně provádí daňovou kontrolu.

- Rozdíl mezi údaji o pořízení uvedenými v DAP slovenského plátce za 3. čtvrtletí 2004 až 1. čtvrtletí 2005 a údaji o dodáních vykázanými plátci z členských zemí EU v jednotlivých čtvrtletích byl v celkové výši 4 800 tis. Sk. Daňový úřad zjistil, že daňový subjekt nakupoval zboží od dodavatelů z ČR a Belgie a toto zboží následně prodal na Ukrajinu. K fakturám byly přiloženy vývozní jednotné celní deklarace. Pořízení zboží v DAP daňový subjekt neuváděl, podle vyjádření jednatele společnosti bylo zboží v režimu tranzit přepraveno přímo z ČR na Ukrajinu. Daňový subjekt nepředložil pří místním šetření žádnou evidenci DPH. U plátce byla zahájena daňová kontrola.

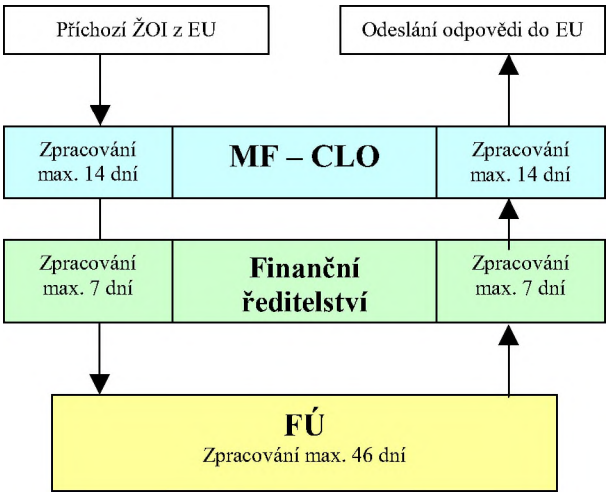
5.2 Mezinárodní výměna informací úrovně L3

Výměna informací na úrovni L3 je iniciována místně příslušnými správci daně, kteří své žádosti o informace (dále jen „ŽOI“) nebo spontánní informace (dále jen „SPI“), vztahující se k určitému daňovému subjektu či transakci, posílají prostřednictvím MF CLO, resp. DR CLO do jiné členské země EU. Cílem ŽOI je např. prokázání uskutečnění dané transakce v rámci intrakomunitárních plnění, prověření určitého DIČ apod. V případě SPI se jedná o sdělení informací důležitých pro správce daně v jiné členské zemi EU.

Spolupráci v oblasti výměny informací upravuje Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003. Maximální lhůta pro odpověď na ŽOI byla stanovena v čl. 8 tohoto nařízení na 3 měsíce. Podmínky pro přípustnost žádostí jsou upraveny Rozhodnutím Komise Evropských společenství ze dne 15. 11. 2004, které stanoví, že pokud se zúčastněné státy nedohodnou jinak, musí se ŽOI týkat obchodních transakcí v hodnotě nejméně 1 500 EUR bez DPH. Pokud se ŽOI týká obchodní transakce v hodnotě nižší než 15 000 EUR bez DPH, může dožádaný orgán s ohledem na své vytížení odmítnout odpovědět.

Postup vyřizování došlých ŽOI daňovou správou ČR včetně uvedení interních časových lhůt stanovených pro zpracování na jednotlivých organizačních úrovních znázorňuje následující schéma.

Schéma č. 4

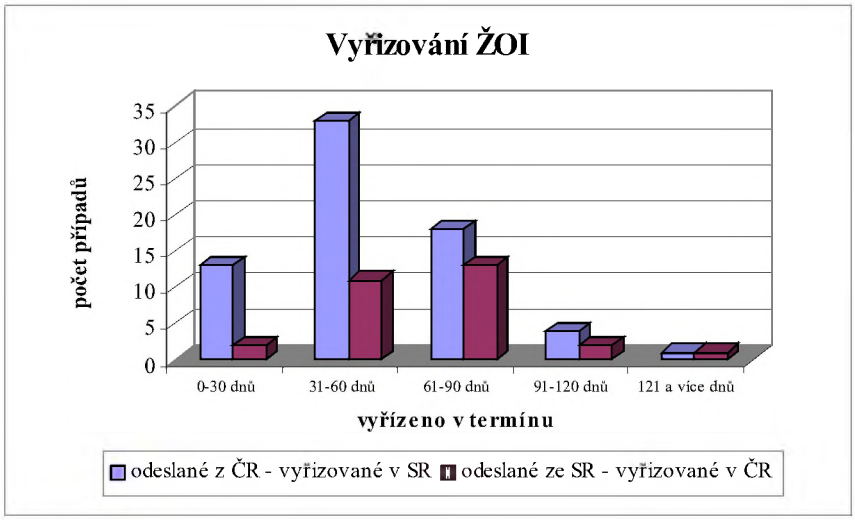


V SR byla interně stanovena lhůta pro vyřízení ŽOI daňovými úřady na 2 měsíce tak, aby mohla být dodržena tříměsíční lhůta podle Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003.

MF CLO přijalo ze SR od 1. 5. 2004 do 30. 6. 2005 celkem 29 ŽOI a 3 SPI. Z 29 přijatých ŽOI bylo 26 (tj. 89,7 %) vyřízeno ve stanovené lhůtě 3 měsíců a 3 (tj. 10,3 %) byly vyřízeny po této lhůtě.

Ve stejném období přijalo DR CLO z ČR celkem 71 ŽOI a 7 SPI. Ze 71 přijaté ŽOI bylo 64 (tj. 90,1 %) vyřízeno ve stanovené lhůtě 3 měsíců, 5 (tj. 7,0 %) bylo vyřízeno po této lhůtě (u zbylých 2 případů nebylo možné z předaných materiálů určit lhůtu vyřízení). Podrobnější údaje o době vyřizování ŽOI přijatých MF CLO, resp. DR CLO obsahuje následující graf.

Graf č. 1



Důvody pro zasílání ŽOI, uvedené na formulářích SCAC, obsahuje následující tabulka.

Tabulka č. 6

Důvody uvedené na žádostech o informaci odeslaných v období od 1. 5. 2004 do 30. 6. 2005	Počet případů celkem		Počet případů (%)	
	Odeslané ze SR	Odeslané z ČR	Odeslané ze SR	Odeslané z ČR
Pochybnosti ohledně uskutečnění transakce	22	61	53,66	63,54
Ověření registračních údajů	0	5	0,00	5,21
Podezření z podvodu	6	16	14,63	16,67
Žádost o specifický správní úkon	1	7	2,44	7,29
Pochybnosti ohledně přepravy	6	4	14,63	4,17
Pochybnosti ohledně platby	5	2	12,20	2,08
Jiné	1	1	2,44	1,04
Celkem	**41**	**96**	**100,00**	**100,00**

Pozn.: Počet případů v tabulce je vyšší, než byl počet odeslaných ŽOI, neboť na některých ŽOI byla uvedena kombinace více důvodů.

6. Závěr

Na základě mezinárodní spolupráce bylo prověřeno dodržování Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 o správní spolupráci v oblasti DPH a dále využívání systému VIES k výměně informací mezi členskými státy EU, zejména při kontrole uplatňování nároku na osvobození od DPH. Mezinárodní spolupráce umožnila prověřit vybrané intrakomunitární transakce uskutečněné mezi plátci DPH z ČR a SR.

Prověřením vybraných transakcí bylo zjištěno, že na základě mezinárodní výměny informací odhalily daňové správy obou zemí případy společností, které uskutečňovaly fiktivní intrakomunitární obchodní transakce za účelem získání nadměrných odpočtů DPH a také případy, kdy pořizovatelé nepřiznali DPH z přijatých dodávek zboží ve správné výši.

Kontrolou byly dále zjištěny odlišnosti ve zpracování a využívání údajů ze systému VIES daňovými správami obou zemí. Kontrola také poukázala na problémy způsobené odlišným vykazováním údajů o intrakomunitárních dodáních a pořízeních zboží v jednotlivých členských státech EU. Sjednocení podmínek pro vykazování těchto údajů v rámci EU by vedlo k zefektivnění kontrolní činnosti daňových správ jednotlivých členských států.

Prověřením postupu finančních, resp. daňových úřadů při správě DPH a využívání systému VIES bylo zjištěno, že finanční resp. daňové úřady nevyužívaly dostatečně všechny možnosti systému VIES a příslušná zákonná oprávnění. Dále bylo zjištěno, že systém VIES neposkytoval ve všech případech aktuální informace o dodávkách zboží a o platnosti registrace daňových subjektů k DPH.

NKÚ SR porovnal údaje o výskytu chybných údajů v SH, zpracované před začátkem výkonu kontroly, s údaji zpracovanými po ukončení výkonu kontroly. Z porovnání těchto údajů bylo zřejmé, že kontrola NKÚ SR měla vliv nejen na snížení počtu SH s chybně uvedenými DIČ, ale i na snížení počtu neopravených chyb v SH.

V případě nesrovnalostí ve vykázaných údajích NKÚ SR požádal daňové úřady o provedení místních šetření, případně o provedení daňových kontrol. NKÚ, ČR v rámci platné právní úpravy v ČR takovou možnost neměl.

Z poznatků získaných kontrolní akcí vyplynulo, že systém VIES poskytoval správcům daně základní informace nezbytné pro kontrolu správného uplatňování DPH při intrakomunitárních transakcích. Vzhledem k tomu, že v této oblasti i nadále existuje prostor pro daňové úniky, je při správě DPH potřeba věnovat intrakomunitárním transakcím zvýšenou pozornost.

Komuniké

Tato zpráva byla vyhotovena v českém, anglickém a slovenském jazyce a podepsána prezidentem Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika a předsedou Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky.

FRANTIŠEK DOHNAL
Prezident NKÚ, ČR

JÁN JASOVSKÝ
Předseda NKÚ SR

Správa o výsledkoch paralelných kontrol správy dane z pridanej hodnoty medzi Českou republikou a Slovenskou republikou vykonaných v roku 2005

Úvodné slovo

Predkladaný materiál informuje o priebehu a výsledkoch paralelných kontrol vykonaných Najvyšším kontrolným úradom, Česká republika a Najvyšším kontrolným úradom Slovenskej republiky, ktoré boli zamerané na oblasť správy dane z pridanej hodnoty a využívania informačného systému VIES (Value Added Tax Information Exchange System – Systém na výmenu informácií o dani z pridanej hodnoty).

V máji 2004 vstúpili Česká republika a Slovenská republika do Európskej únie, príjmy z dane z pridanej hodnoty teda ovplyvnili nielen štátne rozpočty obidvoch krajín, ale i rozpočet Európskej únie ako celku. Paralelné kontrolné akcie boli zamerané najmä na kontrolu postupu správcov daní pri preverovaní výšky dane z pridanej hodnoty odvedenej pri obchodných transakciách uskutočnených medzi jednotlivými členskými štátmi Európskej únie.

Zavedenie systému VIES umožnilo elektronickú výmenu informácií o registrácii platiteľov dane z pridanej hodnoty v jednotlivých členských štátoch Európskej únie a o obchodných transakciách uskutočnených týmito platiteľmi. Nesúlad medzi údajmi v systéme VIES a údajmi v daňovom priznaní dane z pridanej hodnoty podanom platiteľom by mal správcu dane upozorniť na podozrivé prípady a umožniť odhalenie daňových únikov, resp. podvodov.

Prínos vykonaných paralelných kontrol spočíval nielen vo výmene informácií o postupe finančných, resp. daňových úradov pri správe dane z pridanej hodnoty, ale najmä v preverení využívania systému VIES pri kontrole uplatňovania nároku na oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri intrakomunitárnych transakciách.

Poznatky získané pri realizácii paralelných kontrol sú prínosom pre rozvoj vzájomnej spolupráce a budú využité pri uskutočňovaní ďalších paralelných kontrol v spolupráci s kontrolnými inštitúciami členských štátov Európskej únie.

.....

Ing. Josef Pohl

člen Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika

Správa o výsledkoch paralelných kontrol správy dane z pridanej hodnoty za obdobie od 01. 05. 2004 do 30. 06. 2005

1. Úvod

Číslo kontroly: (CZ) 05/19
(SK) 22/2005

Predmet kontroly: (CZ) Správa dane z pridanej hodnoty
(SK) Kontrola postupu daňových orgánov pri správe, kontrole a vymáhaní dane z pridanej hodnoty a plnenia úloh v rámci systému VIES na výmenu informácií medzi členskými štátmi EÚ

Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika (ďalej len „NKÚ, ČR“) a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky (ďalej len „NKÚ SR“) uzavreli dňa 12. 09. 2005 Zmluvu o spolupráci v kontrolnej činnosti. Predmetom zmluvy bola spolupráca pri vykonávaní paralelných kontrolných akcií „Správa dane z pridanej hodnoty“, zaradenej do plánu kontrolnej činnosti NKÚ, ČR na rok 2005 pod č. 05/19 a „Kontrola postupu daňových orgánov pri správe, kontrole a vymáhaní dane z pridanej hodnoty a plnenia úloh v rámci systému VIES na výmenu informácií medzi členskými krajinami EÚ“, zaradenej do plánu kontrolnej činnosti NKÚ SR pod č. 22/2005. Paralelne vykonávané kontrolné akcie mali charakter koordinovanej kontroly. Výsledok spoločnej koordinovanej kontroly bol spracovaný v zmysle Európskeho vykonávacieho nariadenia č. 31 pre kontrolné štandardy INTOSAI.

Spolupráca spočívala vo výmene informácií v rozsahu stanovenom uzavretou zmluvou a vo vypracovaní spoločnej záverečnej správy o výsledku paralelných kontrol. Účelom koordinovanej kontroly bolo overenie vybraných prípadov dodaní a nadobudnutí tovarov pri podozrivých obchodných transakciách medzi platiteľmi dane z pridanej hodnoty z Českej republiky (ďalej len „ČR“) a Slovenskej republiky (ďalej len „SR“).

Obidve strany sa zmluvne zaviazali vzájomne si poskytnúť informácie z verejných zdrojov, z elektronického systému VIES (Value Added Tax Information Exchange System) a údaje o prijatých a odoslaných žiadostiach k prevereniu obchodných transakcií medzi ČR a SR.

Kontroly boli vykonané paralelne v období od júna do decembra 2005. Na území ČR bola kontrola vykonaná odborom štátneho rozpočtu a regionálnymi odbormi stredné Čechy, severozápadné Čechy, južné Čechy, južná Morava, stredná Morava a severná Morava. Kontrolovanými subjektami boli Ministerstvo financií a 12 finančných úradov: Finanční úřad v Mladé Boleslavi, Finanční úřad v Kolíně, Finanční úřad v Teplicích, Finanční úřad v Karlových Varech, Finanční úřad v Táboře, Finanční úřad Brno III, Finanční úřad ve Znojmě, Finanční úřad ve Zlíně, Finanční úřad v Šumperku, Finanční úřad Ostrava I, Finanční úřad pro Prahu 7 a Finanční úřad pro Prahu 9.

Kontrola na území SR bola vykonaná finančnou a daňovou sekciou NKÚ SR v spolupráci s expozitúrami NKÚ SR Banská Bystrica a Košice v 9 vybraných daňových úradoch: Daňový úrad Bratislava I, Daňový úrad Komárno, Daňový úrad Trenčín, Daňový úrad Prievidza, Daňový úrad Zvolen, Daňový úrad Dolný Kubín, Daňový úrad Košice II, Daňový úrad Košice V a Daňový úrad Michalovce.

Cieľ kontrol:

Cieľom paralelných kontrolných akcií bolo preveriť postup finančných, resp., daňových úradov pri správe dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) po začlenení ČR a SR do jednotného vnútorného trhu Európskej únie (ďalej len „EÚ“) a preveriť využívanie elektronického informačného systému VIES, najmä pri kontrole uplatňovania nároku na oslobodenie od DPH.

Kontrolovaným obdobím koordinovanej kontroly bolo obdobie od 01. 05. 2004 do 30. 06. 2005.

2. Zhrnutie výsledkov a vyhodnotenie paralelných kontrolných akcií

V členských štátoch EÚ je zavedený elektronický systém VIES, ktorý umožňuje správcom dane skontrolovať, či dodávateľ bol oprávnený oslobodiť zdaniteľné plnenie od DPH a v krajine určenia umožňuje preveriť, či nadobúdateľ nadobudnutý tovar riadne priznal a zdanil. Systém VIES nie je v rámci EÚ centralizovaný, každý členský štát vyvíja svoj vlastný systém. Kontrolou boli zistené odlišnosti národných systémov VIES v ČR a SR v nasledovných oblastiach :

- V súhrnných výkazoch sa uvádzajú hodnoty dodania tovaru do ostatných členských štátov EÚ, hodnoty poskytnutých služieb sa do súhrnných výkazov neuvádzajú. Údaje zo súhrnných výkazov podaných českými platiteľmi sú v ČR spracované na úrovni finančných úradov, kde sa porovnávajú s údajmi o dodaní tovaru do iných členských štátov EÚ uvedenými v daňových priznaniach DPH. Finančné úrady odosielajú údaje zo súhrnných výkazov na Ministerstvo financií (CLO), ktoré ich zasiela do ostatných členských štátov EÚ. V SR sú údaje zo súhrnných výkazov podaných slovenskými platiteľmi na daňových úradoch iba transformované do elektronickej podoby a spracované sú centrálne na Daňovom riaditeľstve SR (CLO).

- V ČR platitelia vykazujú hodnotu dodania tovaru a hodnotu poskytnutia služieb do iných členských štátov EÚ na samostatných riadkoch daňových priznaní DPH, čo umožňuje porovnávať hodnoty uvedené v súhrnných výkazoch s hodnotami dodania tovaru podľa daňových priznaní DPH a identifikovať ich prípadné rozdiely. V SR sú hodnoty dodaného tovaru a poskytnutých služieb do iných členských štátov EÚ vykazované súhrnne na spoločnom riadku daňového priznania DPH. V dôsledku toho v SR systém neumožňuje automaticky identifikovať rozdiely medzi hodnotami dodania tovaru podľa daňových priznaní DPH a súhrnných výkazov. Oddelené vykazovanie hodnôt dodania tovaru v daňových priznaniach DPH umožňuje využívať výsledky porovnania pri kontrole oslobodenia dodávok tovaru do EÚ od DPH.

- Doručené údaje zo súhrnných výkazov podaných platiteľmi v ostatných členských štátoch EÚ sú spracované na CLO a porovnané s hodnotou nadobudnutia tovaru uvedenou platiteľmi z ČR, resp. SR v daňových priznaniach DPH. V SR sú tieto údaje zaslané daňovým úradom a správcovia dane sami rozhodnú, ktoré prípady rozdielov preveria. V ČR určí Ministerstvo financií (CLO), ktoré vyčíslené rozdiely medzi hodnotami dodania a nadobudnutia tovaru musia správcovia dane preveriť a miestne príslušným finančným úradom odovzdá zoznam týchto prípadov. Týmto je zaistené, že u najvýznamnejších odchyliek bude preverené, či bola DPH pri nadobudnutí tovaru priznaná v správnej výške.

Kontrola ďalej upozornila na niektoré problémy v systéme správy DPH a komplikácie spôsobené rozdielnym vykazovaním intrakomunitárnych transakcií (tzn. dodanie a nadobudnutie tovaru uskutočnené platiteľmi z rôznych členských štátov EÚ):

- Súhrnné výkazy sú v EÚ podávané za každý kalendárny štvrťrok a maximálna lehota na spracovanie a odoslanie údajov do ostatných členských štátov EÚ je stanovená na 3 mesiace od konca príslušného štvrťroka. Skrátenie obdobia, za ktoré sú súhrnné výkazy podávané, na jeden mesiac by spoločne so skrátením lehoty na ich spracovanie umožnilo skorší prístup k údajom v systéme VIES. Správcovia dane by tak mohli účinnejšie preverovať, či bola DPH pri intrakomunitárnych nadobudnutiach priznaná v správnej výške. Súčasne by podávanie daňových priznaní DPH a súhrnných výkazov za rovnaké obdobie (mesiac) umožnilo rýchlejšie overenie, či platiteľ vykázal v súhrnnom výkaze i v daňovom priznaní DPH zhodné hodnoty dodania tovaru do EÚ.

- Rozdiely medzi hodnotami dodania tovaru vykázanými platiteľmi z EÚ a hodnotami nadobudnutia tovaru vykázanými platiteľmi z ČR, resp. SR boli spôsobené okrem iného odlišným vykazovaním údajov o intrakomunitárnom dodaní a nadobudnutí v jednotlivých členských štátoch EÚ. Jednalo sa napríklad o uvedenie prijatých zálohových platieb do súhrnných výkazov, alebo vykazovanie intrakomunitárnych dodaní v súhrnnom výkaze dodávateľa v inom štvrťroku než intrakomunitárnych nadobudnutí v daňovom priznaní DPH nadobúdateľa. Zjednotenie podmienok pre vykazovanie týchto údajov v rámci EÚ by viedlo k zefektívneniu kontrolnej činnosti daňových správ jednotlivých členských štátov.

Spolupráca NKÚ, ČR a NKÚ SR bola zameraná tiež na preverenie vybraných intrakomunitárnych transakcií uskutočnených medzi obidvoma štátmi. Spoločne bolo preverených celkom 40 prípadov obchodných transakcií uskutočnených medzi 29 českými a 32 slovenskými daňovými subjektami, u ktorých existovali pochybnosti o ich uskutočnení, resp. podozrenie z daňového úniku na DPH. NKÚ, ČR a NKÚ SR zistili okrem iného nasledovné skutočnosti:

- daňové subjekty vykázali vo svojich daňových priznaniach DPH za účelom neoprávneného získania nadmerného odpočtu DPH uskutočnenie intrakomunitárnych transakcií, k ich realizácii v skutočnosti nedošlo,
- daňové subjekty vykazovali v rámci karuselových obchodov intrakomunitárne dodania, pri ktorých dochádzalo k zámernému niekoľkonásobnému znižovaniu hodnoty dodávok za účelom čerpania nadmerných odpočtov DPH,
- dodávatelia vykázali vo svojich daňových priznaniach DPH a súhrnných výkazoch intrakomunitárne dodania tovaru oslobodené od DPH nadobúdateľom, ktorí boli tzv. „stratenými spoločnosťami“ a daň z nadobudnutého tovaru nepriznali,
- dodávatelia uskutočnili intrakomunitárne dodania tovaru oslobodené od DPH pre daňové subjekty, ktoré neboli registrované na DPH v inom členskom štáte. V týchto prípadoch nemala byť dodávka od DPH oslobodená a mala podliehať dani v krajine dodávateľa,
- dodávatelia vykázali vo svojich daňových priznaniach DPH intrakomunitárne dodania vo vyššej hodnote, ako vykázali nadobúdatelia intrakomunitárne nadobudnutia, pričom v niektorých prípadoch bola DPH priznaná v nesprávnej výške.

Z poznatkov získaných pri kontrolnej akcii vyplynulo, že systém VIES poskytuje správcom dane informácie nevyhnutné pre kontrolu správneho uplatňovania DPH pri intrakomunitárnych transakciách. Správcovia dane by mali venovať zvýšenú pozornosť najmä

dôslednému preverovaniu rozdielov medzi údajmi vykázanými platiteľmi DPH a údajmi v systéme VIES a využívaniu všetkých informácií v daňových konaniach.

3. Problematika dane z pridanej hodnoty po vstupe ČR a SR do EÚ

3.1 Daň z pridanej hodnoty

Dňa 01. 05. 2004 sa ČR a SR stali členmi EÚ. Po vstupe do EÚ boli zrušené vnútorné hranice a hraničné kontroly pohybu tovaru vo vnútri územia EÚ.

Správcom DPH bol do 30. 04. 2004 príslušný finančný, resp. daňový úrad s výnimkou dovozu tovaru a príležitostnej autobusovej prepravy v tuzemsku, kde bol správcom dane colný úrad. V súvislosti s prijatím nového zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (ďalej len „zákona č. 235/2004 Sb."), resp. zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákona č. 222/2004 Z. z.") prešla správa DPH pri nadobudnutí tovaru a služieb (predtým dovoz) z iných členských krajín EÚ z colných úradov na finančné, resp. daňové úrady.

Dodaním tovaru sa v ČR podľa ustanovenia § 13 zákona č. 235/2004 Sb. považuje prevod práva nakladať s tovarom ako vlastník. Dodanie tovaru z ČR do iného členského štátu EÚ je dodanie tovaru, ktorý bol skutočne odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu EÚ. Podľa ustanovenia § 64 zákona č. 235/2004 Sb. sa považuje za oslobodené zdaniteľné plnenie s nárokom na odpočet DPH, pokiaľ je tovar dodaný osobe registrovanej na DPH v inom členskom štáte EÚ.

Za dodanie tovaru v SR podľa ustanovenia § 8 zákona č. 222/2004 Z. z. sa považuje dodanie hmotného majetku, pri ktorom dochádza k zmene vlastníckeho práva. Za dodanie tovaru sa považuje aj premiestnenie tovaru, ktorý je vo vlastníctve zdaniteľnej osoby, z tuzemska do iného členského štátu, ak je tento tovar odoslaný alebo prepravený ňou alebo na jej účet do iného členského štátu na účely jej podnikania. Podľa ustanovenia § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. je dodanie tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane, ak je nadobúdateľ osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte.

Nadobudnutím tovaru z iného členského štátu EÚ sa v ČR podľa ustanovenia § 16 zákona č. 235/2004 Sb. považuje nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s tovarom, ktorý je odoslaný alebo prepravený nadobúdateľovi osobou registrovanou na DPH v inom členskom štáte EÚ. Český platiteľ nakupuje tovar za cenu bez DPH a jeho povinnosťou je v ČR priznať DPH podľa ustanovenia § 25 zákona č. 235/2004 Sb., pri splnení podmienok uvedených v ustanovení § 73 tohoto zákona mu vzniká nárok na odpočet DPH.

Nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu EÚ sa v SR podľa ustanovenia § 11 zákona č. 222/2004 Z. z. považuje nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnuteľným hmotným majetkom odoslaným alebo prepraveným nadobúdateľovi dodávateľom alebo nadobúdateľom alebo na ich účet do tuzemska z iného členského štátu. Daňová povinnosť v SR vzniká platiteľovi pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa ustanovenia § 20 zákona č. 222/2004 Z. z. Platiteľ si môže podľa ustanovenia § 49 zákona č. 222/2004 Z. z. odpočítať daň, ak je daň ním uplatnená pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu podľa ustanovenia § 11 a § 11a tohoto zákona.

Trojstranným obchodom sa rozumie podľa ustanovenia § 17 zákona č. 235/2004 Sb., resp. § 45 zákona č. 222/2004 Z. z. obchod uzatvorený medzi troma osobami registrovanými na DPH v troch rôznych členských štátoch EÚ, kedy predmetom obchodu je dodanie toho istého tovaru medzi týmito troma osobami.

Intrakomunitárnymi transakciami sa rozumie dodanie a nadobudnutie tovaru uskutočnené medzi platiteľmi DPH z rôznych členských štátov EÚ. Celkové objemy intrakomunitárnych transakcií uskutočnených medzi ČR a SR, sú uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 1

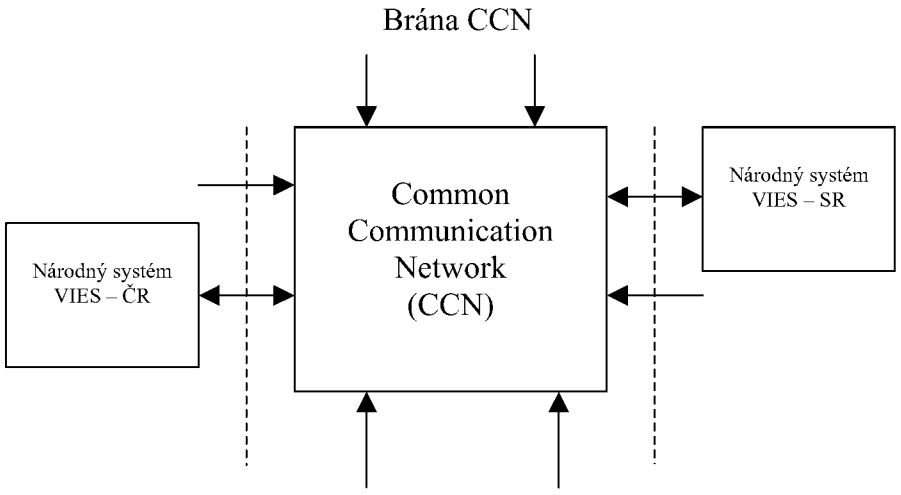
Intrakomunitárne transakcie	01. 05. 2004 – 31. 12. 2004		01. 01. 2005 – 30. 06. 2005	
	hodnota plnenia (mil. Kč)	hodnota plnenia (mil. Sk)	hodnota plnenia (mil. Kč)	hodnota plnenia (mil. Sk)
Intrakomunitárne dodanie zo SR do ČR	66 361,15	84 013,22	48 891,84	62 728,23
Intrakomunitárne dodanie z ČR do SR	102 883,14	130 197,21	76 952,59	98 823,14
Z toho trojstranné obchody:				
Dodanie tovaru do ČR	1 781,31	2 255,14	1 609,44	2 064,91
Dodanie tovaru do SR	2 887,31	3 653,85	1 915,93	2 460,45

Pozn.: Údaje o dodaní tovaru z ČR do SR poskytlo české MF CLO. Údaje boli na Sk prepočítané priemerným kurzom ČNB za obdobie máj - december 2004 (79,021 CZK/100 SKK) a za I. polrok 2005 (77,869 CZK/100 SKK). Údaje o dodaní tovaru zo SR do ČR poskytlo slovenské CLO (DR SR). Údaje boli na Kč prepočítané priemerným kurzom NBS za obdobie máj - december 2004 (1,266 SKK/CZK) a za I. polrok 2005 (1,283 SKK/CZK).

3.2 Systém VIES

Za účelom kontroly uplatňovania nároku na oslobodenie od DPH pri intrakomunitárnych dodaniach tovaru bol v rámci EÚ vytvorený systém výmeny informácií v oblasti DPH. Jeho súčasťou je elektronický systém VIES, ktorý umožňuje správcom dane členských štátov EÚ skontrolovať, či dodávateľ bol oprávnený uplatniť nárok na oslobodenie od DPH a naopak, či nadobúdateľ dodaný tovar riadne priznal a zdanil. Informačný systém VIES nie je v rámci EÚ centralizovaný. Každý členský štát vyvíja svoj vlastný systém VIES. Národné systémy pracujú na spoločnom princípe a sú vzájomne prepojené prostredníctvom spoločnej komunikačnej siete EÚ, tzn. CCN (Common Communication Network). Pozri nasledujúcu schému.

Schéma č. 1



V ČR bol systém VIES prepojený s automatizovaným daňovým informačným systémom (ďalej len „ADIS“), v SR s aplikačným programovým vybavením daňového informačného systému (ďalej len „APV DIS“). Tieto systémy používajú finančné, resp. daňové úrady ako technickú podporu výkonnej a riadiacej činnosti pri správe daní a poplatkov.

3.3 Medzinárodná administratívna spolupráca

Prostredníctvom medzinárodnej administratívnej spolupráce získava daňová správa každej členskej krajiny EÚ informácie o daňových subjektoch, ktoré by bez tejto spolupráce nebola schopná získať sama. Hlavným cieľom medzinárodnej administratívnej spolupráce je boj proti daňovým únikom a daňovým stratám. Podľa Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 určí každý členský štát v rámci vnútornej organizačnej štruktúry centrálny útvar v oblasti administratívnej spolupráce medzi členskými štátmi EÚ pri správe DPH, tzn. CLO (Central Liaison Office).

V ČR plní úlohy vyplývajúce z medzinárodnej spolupráce Ministerstvo financií – Ústredné finančné a daňové riaditeľstvo, kde bolo zriadené oddelenie Medzinárodnej spolupráce pri správe DPH CLO (ďalej len „MF CLO“). Funkciu CLO v SR plní Daňové riaditeľstvo SR, oddelenie medzinárodnej administratívnej spolupráce (ďalej len „DR CLO“).

Tieto oddelenia okrem iného komunikujú so zahraničnými správami EÚ predovšetkým v oblasti výmeny informácií v rámci systému VIES, výmeny spontánnych informácií a informácií na žiadosť daňových správ EÚ, koordinácie multilaterálnych (simultánnych) daňových kontrol, overovania daňových identifikačných čísiel (ďalej iba „DIČ“) osôb registrovaných na DPH v iných členských štátoch EÚ a komunikujú s Európskou komisiou.

Za účelom preverenia určitej intrakomunitárnej transakcie alebo získania ďalších informácií vzťahujúcich sa ku konkrétnemu daňovému subjektu zasielajú finančné, resp. daňové úrady prostredníctvom MF CLO, resp. DR CLO do EÚ žiadosti o informácie. Prostredníctvom týchto žiadostí získavajú od požiadaných členských štátov informácie, ktoré môžu využiť pre správne určenie DPH. Žiadosti o informácie sú medzi CLO členských štátov EÚ zasielané väčšinou v elektronickej forme, s použitím štandardizovaného formulára SCAC.

4. Vybrané kontrolné zistenia pri overovaní obchodných transakcií

Spolupráca NKÚ, ČR a NKÚ SR bola zameraná predovšetkým na preverenie vybraných intrakomunitárnych transakcií uskutočnených medzi oboma štátmi a ďalej na úroveň využívania informácií získaných formou medzinárodnej spolupráce finančnými, resp. daňovými úradmi.

NKÚ, ČR žiadal od NKÚ SR preveriť v 30 prípadoch obchodné transakcie uskutočnené medzi 19 českými a 25 slovenskými daňovými subjektami. NKÚ SR požadoval od NKÚ, ČR preveriť v 10 prípadoch obchodné transakcie uskutočnené medzi 7 slovenskými a 10 českými daňovými subjektami.

Preverením intrakomunitárnych transakcií bolo okrem iného zistené:

- NKÚ, ČR požiadal NKÚ SR o preverenie postupu správcu dane, ktorému bola odoslaná odpoveď na žiadosť o informácie. Slovenský daňový úrad požiadal prostredníctvom formulára SCAC o preverenie dodania tovaru (obuv) v III. štvrťroku 2004 od slovenského platiteľa v hodnote 2 847 tis. Sk. Finančný úrad v ČR odpovedal, že český platiteľ uviedol nadobudnutie tovaru v uvedenej hodnote až v dodatočnom daňovom priznaní DPH a ten istý tovar do konca roku 2004 dodal späť slovenským daňovým subjektom v hodnote 2 550 tis. Kč. Na základe medzinárodnej spolupráce NKÚ, ČR a NKÚ SR bolo zistené, že miestne príslušný daňový úrad slovenskému dodávateľovi uznal v plnom rozsahu nárok na nadmerný odpočet DPH, ktorý vznikol okrem iného na základe tejto dodávky. Tento daňový úrad neposkytol informácie o podozrení z reexportu daňovým úradom miestne príslušným odberateľom tovaru dovezeného späť od českého platiteľa. Uvedené skutočnosti budú podnetom pre ďalšie preverovanie obchodných činností v súvislosti s možným karuselovým podvodom.

- Český správca dane požiadal prostredníctvom formulára SCAC o preverenie dodávky technologickej linky do SR v hodnote 4 850 tis. Kč v II. štvrťroku 2004. Z daňového konania vykonaného v SR vyplynulo, že bola uskutočnená dodávka len časti technologickej linky, komponenty v hodnote 3 395 tis. Kč neboli dodané. NKÚ SR pri preverovaní tohto prípadu zistil, že DPH z uskutočneného zdaniteľného plnenia bola slovenským daňovým subjektom priznaná zo sumy 4 850 tis. Kč v DP za zdaňovacie obdobie 7/2004. NKÚ, ČR ďalej zistil, že český platiteľ vykázal za uvedený štvrťrok vo svojom daňovom priznaní DPH (ďalej len „DP“) nadmerný odpočet DPH vo výške 655 tis. Kč, ktorý vznikol uplatnením odpočtu DPH z nákupu tejto technologickej linky od iného tuzemského platiteľa. Český finančný úrad na základe výsledkov preverovania dospel k záveru, že český a slovenský daňový subjekt vytvorili obchodný vzťah za účelom neoprávneného získania nadmerného odpočtu DPH, spochybnil uskutočnenie zdaniteľného plnenia a neuznal českému platiteľovi časť nároku na odpočet dane vo výške 647 tis. Kč.

- Slovenský správca dane požiadal v roku 2004 prostredníctvom formulára SCAC o preverenie dodávky tovaru (kopírovacie stroje) českému platiteľovi v hodnote 24 246 tis. Sk uskutočnenej v decembri 2002. Tento tovar slovenský platiteľ nakúpil v novembri 2002 v SR od iného daňového subjektu v hodnote 29 667 tis. Sk a následne ho predal českému platiteľovi. Slovenský daňový subjekt si za príslušné zdaňovacie obdobie uplatnil nadmerný odpočet DPH. V daňovom preverovaní vykonanom v ČR bolo zistené, že český daňový subjekt so správcom dane nespolupracuje a DP za IV. štvrťrok 2002 ani za nasledujúce zdaňovacie obdobie nepodal. NKÚ SR zistil, že slovenský správca dane na základe výsledkov daňovej kontroly neuznal nárok na nadmerný odpočet vo výške 5 541 tis. Sk uplatnený v DP za mesiac 11/2002 a určil mu daňovú povinnosť vo výške 1 750 tis. Sk. Zároveň tomuto daňovému subjektu nebolo priznané oslobodenie od DPH z titulu vývozu tovaru za december 2002.

- Český správca dane obdržal od MF CLO príkaz k overeniu hodnoty nadobudnutého tovaru za III. štvrťrok 2004. Český platiteľ mal podľa údajov z VIES nadobudnúť zo SR tovar (riedidlo) v hodnote 3 767 tis. Sk. Tento daňový subjekt so správcom dane nespolupracoval, DP nepodal a DPH za mesiace 07 až 12/2004 mu bola určená z úradnej moci vo výške 0 Kč. Český správca dane požiadal prostredníctvom formulára SCAC o preverenie, či sa dodávky tovaru zo SR uskutočnili, v akom množstve a cene (podľa faktúr). Slovenský miestne príslušný daňový úrad zaslal v odpovedi kópiu faktúry, prepravné listy a výzvu na zaplatenie

faktúry. NKÚ SR zistil, že slovenskému platiteľovi bolo pri tejto dodávke priznané oslobodenie s nárokom na odpočet DPH. NKÚ, ČR zistil, že český správca dane odpoveď na žiadosť o informácie doručenú zo SR vyhodnotil ako dôkazný prostriedok preukazujúci, že spoločnosť nadobudla tovar z iného členského štátu EÚ. Na základe ďalšieho preverovania požiada finančný úrad ČR nadriadený orgán o preskúmanie daňovej povinnosti.

- Slovenská spoločnosť dodávala tovar (drevotrieskové výrobky) okrem iného aj americkej spoločnosti, ktorá tento tovar ukladala v ČR v slobodnom colnom pásme. Prevádzkovateľ tohoto slobodného colného pásma bol na faktúrach uvedený ako príjemca tovaru. V roku 2004 americká spoločnosť napr. nakúpila od slovenského platiteľa drevotrieskové obklady v hodnote 57 600 USD (pri jednotkovej cene 100 USD/kus), ktoré umiestnila do slobodného colného pásma. Následne táto spoločnosť previedla majetkové práva k tovaru na švajčiarsku spoločnosť, a to v hodnote 14 400 USD (jednotková cena 25 USD/kus) a tovar bol vyvezený späť do SR. Tovar nebol v ČR vyložený, ale opustil na rovnakom dopravnom prostriedku priestor slobodného colného pásma. Slovenský správca dane začal u dodávateľa tovaru pre podozrenie z karuselových obchodov daňové kontroly za jednotlivé zdaňovacie obdobia rokov 2004 a 2005. O preverenie uskutočnených transakcií boli požiadaní českí miestne príslušní správcovia dane prostredníctvom niekoľkých formulárov SCAC. Jednotlivé odpovede postupne vytvárali obraz o obchodoch a potvrdzovali zapojenie zúčastnených subjektov zo SR a ČR do karuselových obchodov. NKÚ, ČR v spolupráci s NKÚ SR zistili, že v týchto obchodných vzťahoch dochádzalo úmyselne k postupnému niekoľkonásobnému znižovaniu hodnoty tovaru. Daňové riaditeľstvo SR urobilo na základe získaných informácií záver, že v tomto prípade karuselového obchodu ide o volnú tvorbu cien, (tzn. dovoz podhodnoteného tovaru a jeho nadhodnotenie tuzemskými spoločnosťami, ktoré sa nachádzajú v reťazci medzi dovozcom a vývozcom), ktorá nie je v SR porušením zákona o DPH. Pri súčasnej legislatíve nie je možné zabrániť vyplateniu nadmerného odpočtu DPH vývozným spoločnostiam, lebo spĺňajú všetky podmienky zákona na oslobodenie dodávok od DPH.

- Českému platiteľovi bola ku dňu 12. 07. 2005 zrušená registrácia DPH. Dňa 27. 10. 2005 sa tento subjekt na základe dobrovoľne podanej žiadosti o registráciu na DPH stal opäť platiteľom dane. Český daňový subjekt uviedol do DP za mesiac 08/2005 (teda obdobie, kedy nebol platiteľom DPH) hodnotu nadobudnutia tovaru (polygrafický tlačiarenský stroj) zo SR vo výške 1 174 tis. Kč a uplatnil si nárok na odpočet DPH. Táto hodnota zodpovedala dodávke tovaru od slovenského platiteľa vo výške 1 530 tis. Sk, ktorú slovenský platiteľ uviedol v DP ako dodanie tovaru do iného členského štátu EÚ s nárokom na odpočet DPH. Slovenský správca dane žiadal overiť uvedené dodanie prostredníctvom formuláru SCAC, pretože slovenský dodávateľ nepreukázal akým spôsobom tovar dodaný do ČR nadobudol. NKÚ, ČR zistil, že český platiteľ so správcom dane nespolupracuje a na adrese uvedenej v obchodnom registri nesídli. V rámci medzinárodnej výmeny informácií bude v ČR miestne príslušným správcom dane vykonané miestne zisťovanie za účelom preverenia údajov.

- Slovenský platiteľ uviedol v súhrnnom výkaze za III. štvrťrok 2004 dodanie tovaru v hodnote 956 tis. Sk daňovému subjektu z ČR. DIČ českého subjektu bolo systémom VIES označené ako chybné. Overením v databáze platiteľov bolo zistené, že takéto DIČ nebolo v ČR nikdy pridelené. Podľa faktúr vystavených slovenským platiteľom išlo o vykonanie elektromontážnych prác na nehnuteľnosti v ČR, nešlo o dodanie tovaru zo SR do ČR, ale o poskytnutie služieb. Služby boli faktúrované bez DPH, lebo český subjekt oznámil slovenskému subjektu, že je v ČR registrovaný ako platiteľ DPH. Slovenský správca dane žiadal overiť uvedené skutočnosti prostredníctvom formulára SCAC. NKÚ, ČR dopytom

u miestne príslušného správcu dane v ČR zistil, že daňový subjekt uvedený na faktúrach ako odberateľ nebol v ČR nikdy registrovaný ako platiteľ DPH, daň z prijatých služieb od slovenského subjektu nepriznal a nepriznal ani daň z nadobudnutia tovaru. Miestne zisťovanie ani daňová kontrola u českého subjektu vykonané neboli, jeho súčasný pobyt nie je známy. Na základe medzinárodnej výmeny informácií sa český správca dane dozvedel, že sa český daňový subjekt stal prijatím služby platcom DPH zo zákona. U slovenského daňového subjektu bude vykonaná daňová kontrola za I. až IV. štvrťrok 2004.

- Slovenský platiteľ uviedol do súhrnného výkazu za III. štvrťrok 2004 dodanie tovaru v hodnote 1 055 tis. Sk českému platiteľovi. Podľa faktúr vystavených slovenským platiteľom išlo o vykonanie elektromontážnych prác na nehnuteľnosti v ČR. Nešlo o dodanie tovaru zo SR do ČR, ale o poskytnutie služieb. Slovenský správca dane žiadal overiť uvedené skutočnosti prostredníctvom formuláru SCAC. NKÚ, ČR dopytom u miestne príslušného správcu dane v ČR zistil, že český subjekt bol v dobe uskutočnenia dodávky platiteľom DPH a za účelom preverenia nadobudnutia tovaru z iných členských štátov EÚ v III. štvrťroku 2004 bolo u neho vykonané miestne zisťovanie. Na základe miestneho zisťovania bolo zistené, že v danom prípade skutočne nešlo o nadobudnutie tovaru, ale o nadobudnutie služieb, ktoré český subjekt vykázal v riadnom DP. Finančný úrad ďalej zistil, že český subjekt z dôvodu nesprávneho postupu pri výpočte DPH neodviedol za zdaňovacie obdobie III. štvrťroku 2004 DPH v správnej výške. Daňový subjekt podá dodatočné DP. NKÚ SR dopytom u miestne príslušného daňového úradu zistil, že slovenský platiteľ chybne uviedol poskytnutie služby v súhrnnom výkaze a bude u neho vykonaná daňová kontrola za I. až IV. štvrťrok 2004.

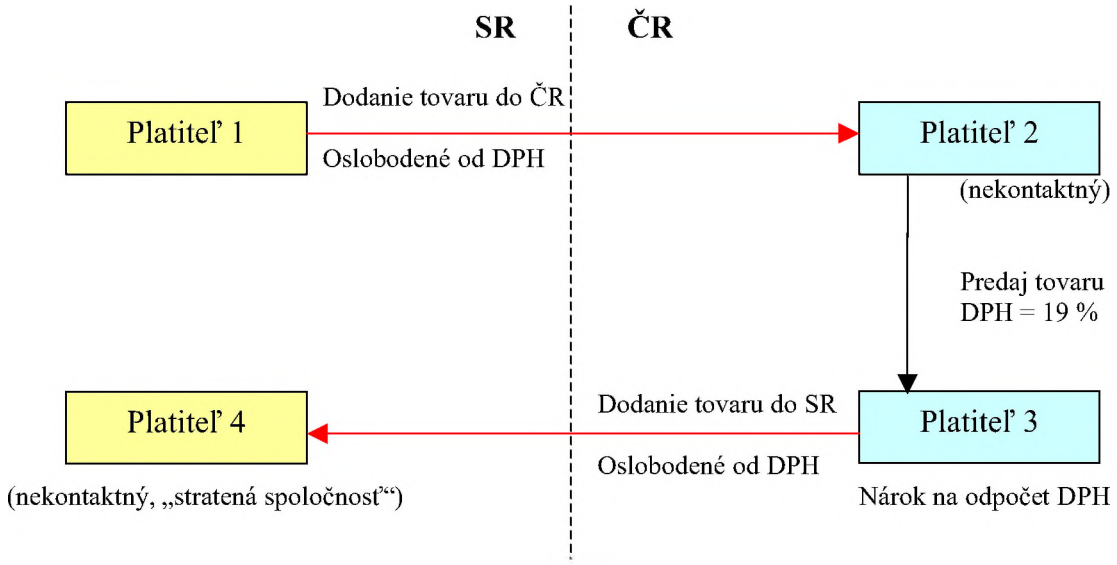
- Český daňový subjekt sa dobrovoľne zaregistroval ako platiteľ DPH od 10. 03. 2004. Za I. štvrťrok 2004 podal DP s vysokým obratom na vstupe i výstupe. Miestne príslušný správca dane začal daňové konanie, subjekt so správcom dane nespolupracoval, preto mu vzhľadom k podozreniu na zapojenie do karuselového obchodu bola vyrubená DPH vo výške 0 Kč. Ďalšie DP už tento platiteľ nepodal. Z dôvodu neplnenia povinností vyplývajúcich zo zákona mu bola zrušená registrácia DPH ku dňa 04. 01. 2005. Podľa údajov zo systému VIES mal tento subjekt nadobudnúť od slovenského platiteľa v III. a IV. štvrťroku 2004 tovar v hodnote 7 846 tis. Sk. Za účelom preverenia uskutočnenia týchto obchodov odoslal český správca dane do SR dve žiadosti o informácie. NKÚ SR dopytom u miestne príslušného daňového úradu zistil, že konateľ českej spoločnosti vo svojej svedeckej výpovedi poprel uskutočnenie preverovaných transakcií a spochybnil pravosť svojho podpisu na faktúrach a ďalších dokladoch. Na základe vykonaného daňového konania v SR bolo spochybnené intrakomunitárne dodanie do ČR vykázané slovenským platiteľom. Platiteľovi nebude uznaný nárok na oslobodenie od DPH a bude mu z vyššie uvedenej čiastky vyrubená DPH.

- Český platiteľ mal podľa údajov zo systému VIES nadobudnúť v I. štvrťroku 2005 zo SR tovar (pracovné odevy) v celkovej hodnote 39 970 tis. Sk. Český platiteľ vykázal v uvedenom štvrťroku nadobudnutie tovaru z iného členského štátu EÚ iba v DP za mesiac 03/2005 a to v hodnote 11 292 tis. Kč. Miestne príslušný správca dane vykonal u daňového subjektu miestne zisťovanie za účelom overenia údajov uvedených v tomto DP. Pretože spoločnosť nepredložila žiadne doklady, a ani inak nedoložila uskutočnenie zdaniteľných plnení, vyrubil jej dňa 09.06.2005 správca dane DPH vo výške 0 Kč. Vzhľadom k pochybnostiam o uskutočnení nadobudnutia tovaru odoslal správca dane v máji 2005 do SR dve žiadosti o informácie. Správca dane v SR mal podľa odpovede na žiadosti o informácie pochybnosti o uskutočnení obchodných prípadov ako aj o realizácii platby. NKÚ SR bolo oznámené, že slovenský správca dane zaslal DR CLO podnet na vykonanie simultánnych

kontrol s daňovou správou ČR, ktoré budú vykonané u zúčastnených subjektov. V dobe koordinovanej kontroly vykonával v ČR miestne príslušný správca dane ďalšie zisťovanie týkajúce sa českého subjektu a súčasne prebiehalo vyšetrovanie Políciou ČR.

- Nasledovné 2 prípady sa týkajú spoločností, ktoré sú podozrivé zo zapojenia sa do karuselových podvodov. Transakcie s tovarom (pracovné odevy) boli realizované medzi ČR a SR v IV. štvrťroku 2004 a I. štvrťroku 2005. Slovenský platiteľ č. 1 dodával tovar českému platiteľovi č. 2. V ČR bol potom tovar predaný platiteľovi č. 3, ktorý ho dodal naspäť do SR platiteľovi č. 4 (pozri schéma č. 2).

Schéma č. 2



A) Český platiteľ č. 2 mal od slovenského platiteľa č. 1 nadobudnúť v IV. štvrťroku 2004 tovar (pracovné odevy) v hodnote 4 847 tis. Kč a v I. štvrťroku 2005 tovar v hodnote 17 050 tis. Kč. Vzhľadom k tomu, že nadobudnutie deklarované českým platiteľom v DP nezodpovedalo údajom v systéme VIES, odoslal miestne príslušný správca dane do SR dňa 25. 05. 2005 žiadosť o informácie. Slovenský správca dane v odpovedi vyjadril pochybnosti o uskutočnení obchodných prípadov ako aj o realizácii platby. Dňa 08. 06. 2005 bola na MF CLO zo SR doručená žiadosť o informácie, týkajúca sa tovaru v hodnote 16 575 tis. Sk, ktorý mal v decembri 2004 dodať slovenský platiteľ č. 1 českému platiteľovi č. 2. Slovenská strana požadovala preveriť, či český platiteľ č. 2 tovar skutočne prijal, priznal v DP a odviedol DPH. Z úradného záznamu, ktorý vypracoval miestne príslušný správca dane v ČR vyplýva, že český platiteľ č. 2 už dlhšiu dobu nesídli na adrese zapísanej v obchodnom registri. Napriek tomu, že sa jednalo o platiteľa DPH s mesačným zdaňovacím obdobím, podával DP za štvrťročné zdaňovacie obdobia. Vzhľadom k tejto skutočnosti, český správca dane nemohol vyrubiť DPH. Uskutočnenie zdaniteľného plnenia medzi slovenským platiteľom č. 1 a českým platiteľom č. 2, uvedené v žiadosti vo výške 16 575 tis. Sk, nebolo vzhľadom k vyššie uvedeným skutočnostiam možné overiť. Český správca dane mal podozrenie o zapojení obidvoch subjektov do karuselového obchodu za účelom čerpania nadmerného odpočtu DPH.

B) Český platiteľ č. 3 zaoberajúci sa nákupom a predajom osobných automobilov, podal za zdaňovacie obdobia mesiacov 01 a 02/2005 DP, v ktorých vykázal dodanie tovaru (pracovné odevy) slovenskému platiteľovi č. 4 v celkovej hodnote 21 935 tis. Kč. Tieto pracovné odevy mal český platiteľ č. 3 nakúpiť od českého platiteľa č. 2 v období

od decembra 2004 do januára 2005. Miestne príslušný finančný úrad zaslal do SR žiadosť o informácie, ktorej predmetom bolo najmä overenie, či slovenský platiteľ č. 4 nadobudol od českého platiteľa č. 3 v decembri 2004 tovar v hodnote 1 025 tis. Kč a v I. štvrťroku 2005 v hodnote 21 935 tis. Kč. Z odpovede na túto žiadosť o informácie doručenú zo SR vyplynulo, že v DP za mesiac 12/2004 slovenský platiteľ č. 4 uviedol nulovú hodnotu nadobudnutia tovaru z iného členského štátu EÚ a v DP za mesiace 01 a 02/2005 uviedol hodnotu nadobudnutia tovaru z iného členského štátu EÚ len vo výške 1 193 tis. Sk. Na výzvu k predloženiu daňových dokladov za zdaňovacie obdobia mesiacov 10/2004 až 03/2005 slovenský platiteľ č. 4 nereagoval. Pri miestnom zisťovaní vykonanom v SR bolo zistené, že sa spoločnosť na adrese uvedenej v obchodnom registri nenachádza. V odpovedi bolo ďalej uvedené, že tento platiteľ spĺňa všetky charakteristiky tzv. „stratenej spoločnosti", preto existuje dôvodné podozrenie z karuselového podvodu. NKÚ SR bolo oznámené, že slovenský správca dane zaslal DR CLO podnet k vykonaniu simultánnych kontrol s daňovou správou v ČR, ktoré budú vykonané u zúčastnených daňových subjektov. V priebehu koordinovanej kontroly zhromažďoval český správca dane podklady, ktoré by potvrdili alebo vyvrátili existenciu tovaru. DPH bude vyrubená podľa výsledku zistenia. Prípadom sa tiež zaoberá Polícia ČR.

5. Priebeh kontrolnej akcie

V rámci prípravy paralelných kontrolných akcií sa uskutočnila v prvej polovici júla 2005 koordinačná porada zástupcov NKÚ, ČR so zástupcami NKÚ SR. Účastníci tohto stretnutia sa oboznámili s legislatívnou úpravou v oblasti DPH v obidvoch štátoch a začlenením elektronického systému VIES do národných databáz.

Výsledkom rokovania bola špecifikácia rozsahu spolupráce a stanovenie podmienok pre výber kontrolných vzoriek. Obidve strany sa dohodli, že spolupráca bude zameraná na tieto oblasti:

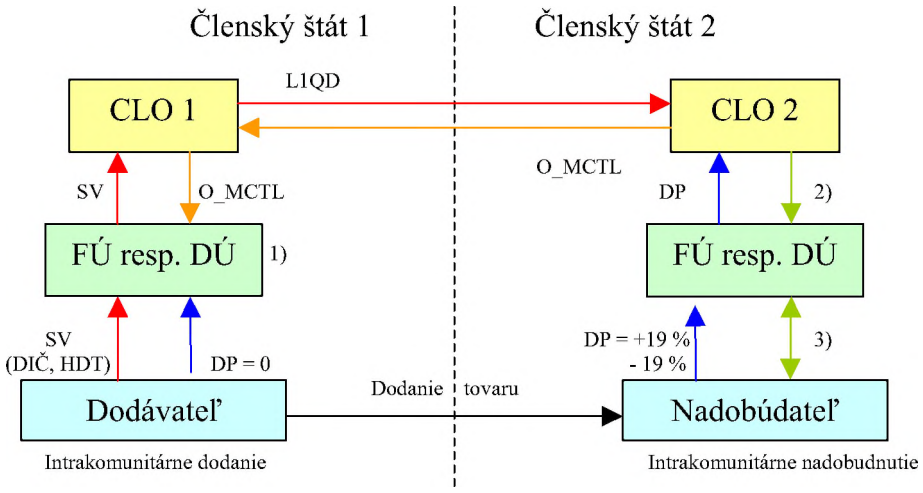
a) overovanie platnosti a správnosti DIČ osôb registrovaných na DPH v ČR, resp. v SR pri intrakomunitárnych dodaniach,
b) preverovanie údajov o intrakomunitárnych nadobudnutiach uvedených v DP platiteľov v ČR s využitím informácií zo súhrnných výkazov (ďalej len „SV") platiteľov zo SR nachádzajúcich sa v systéme VIES a naopak,
c) výmena informácií medzi daňovými správami v ČR a v SR o uskutočnených obchodných transakciách.

Ďalej bolo dohodnuté, že výber daňových subjektov ku kontrole bude vykonaný v nadväznosti na objem intrakomunitárnych dodaní medzi ČR a SR a podľa počtu žiadostí o medzinárodnú spoluprácu odoslaných a prijatých medzi ČR a SR prostredníctvom formulára SCAC.

5.1 Intrakomunitárne transakcie

Postup spracovania informácií daňovými správami ČR a SR pri intrakomunitárnom dodaní a nadobudnutí tovaru zobrazuje nasledujúca schéma.

Schéma č. 3



Legenda:

1) V ČR sú na finančných úradoch porovnané hodnoty intrakomunitárnych dodaní uvedených v DP s údajmi v SV, prípadné nezrovnalosti sa preverujú.
2) V ČR sú na MF CLO vygenerované tzv. príkazy k overeniu, odovzdávajú sa na finančné úrady. V SR sú na daňové úrady odovzdávané údaje o rozdieloch medzi hodnotami nadobudnutia v DP a hodnotami zo systému VIES.
3) V ČR majú finančné úrady povinnosť preveriť všetky doručené príkazy k overeniu, v SR môžu daňové úrady sami rozhodnúť, ktoré prípady rozdielov preveria.
HDT = hodnota dodaného tovaru,
SV = súhrnný výkaz,
FÚ = finančný úrad, DÚ = daňový úrad,
O_MCTL= správa obsahujúca chybné DIČ platiteľov z členského štátu 2,
L1QD = informácia o súhrnnej hodnote dodávok tovaru pre jednotlivých nadobúdateľov z členského štátu 2.

5.1.1 Intrakomunitárne dodanie

Ak platiteľ DPH uskutočňuje intrakomunitárne dodanie, je povinný do 25. dňa po skončení kalendárneho štvrťroka podať SV. Platiteľ v ČR uvádza v SV súhrnné informácie o ním uskutočnených dodaniach tovaru do iného členského štátu EÚ oslobodených od DPH za predchádzajúci kalendárny štvrťrok. Platiteľ v SR je do SV povinný uviesť hodnotu tovaru, ktorý bol oslobodený od dane a dodaný z tuzemska do iných členských štátov EÚ za obdobie kalendárneho štvrťroka. Údaje o hodnote dodaného tovaru sa uvádzajú v SV vždy v českej, resp. v slovenskej mene v členení podľa jednotlivých daňových subjektov s uvedením ich DIČ, pod ktorým boli registrovaní vo svojej krajine. Údaje o službách sa v SV neuvádzajú.

Ak platiteľ v ČR zistí, že v SV uviedol chybné údaje, je povinný podať dodatočný súhrnný výkaz. V prípade, že platiteľ v SR zistí, že údaje uvedené v SV boli neúplné alebo nesprávne, podá pred uplynutím lehoty na podanie SV opravný SV, po uplynutí tejto lehoty je povinný podať dodatočný SV.

Systém VIES umožňuje výmenu informácií o registračných údajoch platiteľov registrovaných na DPH v členských štátoch EÚ. Platitelia z ČR, resp. SR si môžu overiť, či je DIČ príslušného nadobúdateľa registrované v danom členskom štáte EÚ.

Údaje z podaných SV sú na MF CLO, resp. DR CLO systémom VIES usporiadané podľa jednotlivých DIČ nadobúdateľov. Vytvorí sa súhrnná hodnota všetkých dodaní pre každé DIČ nadobúdateľa a kód spôsobu plnenia od všetkých jeho českých, resp. slovenských dodávateľov, tzv. súbory L1QD. Údaje zo súborov L1QD sa odošlú do príslušných členských štátov EÚ najneskôr do 3 mesiacov od konca štvrťroka, ku ktorému sa údaje vzťahujú. Celková hodnota intrakomunitárnych plnení medzi ČR a SR (zo súborov L1QD) je uvedená v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 2

Súhrnná hodnota	II. štvrťrok 2004	III. štvrťrok 2004	IV. štvrťrok 2004	I. štvrťrok 2005
dodania z ČR do SR (mil. Kč)	22 803,03	35 492,85	37 796,58	32 118,20
dodania zo SR do ČR (mil. Sk)	19 704,14	31 603,90	32 705,18	29 170,89

Ak systém VIES v inom členskom štáte zistí v odoslaných súboroch L1QD chybné DIČ nadobúdateľa, vygeneruje tzv. správu O_MCTL, ktorá obsahuje všetky chybné DIČ spolu s typom chyby. Táto správa je následne zaslaná MF CLO, resp. DR CLO. Správa O_MCTL môže obsahovať 4 typy chýb:

- formálne chybné DIČ,
- DIČ nie je v danom štáte evidované alebo nebolo nikdy pridelené,
- nadobúdateľ so zadaným DIČ nebol platiteľom DPH v danom štvrťroku,
- registrácia na DPH nadobúdateľa bola ukončená v priebehu štvrťroka.

V ČR odovzdáva MF CLO údaje z prijatých správ O_MCTL finančným úradom. Ak je chybné DIČ platiteľa z EÚ použité v niektorom z odoslaných riadkov SV alebo dodatočných SV, je na príslušnom finančnom úrade systémom ADIS vygenerované tzv. „Oznámenie o pochybnosti k VAT ID“. Finančný úrad preverí, či k realizácii dodávky platiteľovi zaregistrovanému na DPH v inom členskom štáte EÚ skutočne došlo a zaznamená do systému výsledok overenia.

V SR spracuje DR CLO v systéme VIES všetky správy O_MCTL a elektronicky ich zašle miestne príslušným daňovým úradom spoločne s identifikáciou platiteľov dane, ktorí vo svojich SV uviedli chybné DIČ. Daňové úrady následne vyzývajú platiteľov k podaniu dodatočného SV a uvedenia platného DIČ, resp. daňový úrad pri nahlásení neplatného DIČ v podanom SV preverí dodávku tovaru u príslušného platiteľa.

Údaje o počte chybných DIČ vzťahujúcich sa k intrakomunitárnym transakciám uskutočneným medzi ČR a SR sú uvedené v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 3

Obdobie	Údaje zo SV platiteľov zo SR			Údaje zo SV platiteľov z ČR		
	Počet DIČ celkom	Počet chybných DIČ	Počet chybných DIČ v %	Počet DIČ celkom	Počet chybných DIČ	Počet chybných DIČ v %
II. štvrťrok 2004	8 242	220	2,67	12 593	32	0,25
III. štvrťrok 2004	10 456	260	2,49	15 395	54	0,35
IV. štvrťrok 2004	11 763	263	2,24	18 016	182	1,01
I. štvrťrok 2005	11 267	186	1,65	16 993	148	0,87
Celkom	**41 728**	**929**	**2,23**	**62 997**	**416**	**0,66**

Z celkového počtu 41 728 DIČ českých platiteľov, uvedených v SV slovenských platiteľov v období od II. štvrťroku 2004 do I. štvrťroku 2005, bolo 929 chybných DIČ, tzn. 2,23 %. Z celkového počtu 62 997 DIČ slovenských platiteľov, uvedených v SV českých platiteľov v rovnakom období, bolo 416 chybných DIČ, tzn. 0,66 %. Pri vykazovaní intrakomunitárnych transakcií uskutočnených medzi ČR a SR uvádzali českí platitelia DPH vo svojich SV v priemere menej chybných DIČ ako platitelia zo SR.

Pri preverovaní činnosti finančných, resp. daňových úradov bolo zistené, že systém VIES neposkytoval vo všetkých prípadoch aktuálne informácie o platnosti registrácií daňových subjektov na DPH. Napr.:

- aj keď na dopyt správcu dane v ČR systém VIES potvrdil platnosť registrácie daňového subjektu v IV. štvrťroku 2004, bola následne vygenerovaná správa O_MCTL z dôvodu ukončenia registrácie platiteľa v tomto štvrťroku. Preverením bolo zistené, že k ukončeniu registrácie došlo až ku dňu 01. 01. 2005.
- NKÚ SR ďalej zistil, že 6 daňových subjektov podalo SV, v ktorých boli uvedené chybné DIČ, ale správy O_MCTL tieto DIČ neobsahovali.

V SR podané SV sa na daňových úradoch prevedú do elektronickej podoby a údaje z nich sa odošlú DR CLO. Po následnom spracovaní týchto údajov v systéme VIES pošle DR CLO príslušným daňovým úradom tzv. rozpisy chýb v SV podaných daňovými subjektami za príslušné štvrťroky. NKÚ SR porovnal údaje o výskyte chybných údajov v SV ku dňu 26. 07. 2005 (tzn. údaje spracované pred začiatkom výkonu kontroly) a ku dňu 02. 02. 2006 (tzn. údaje spracované po ukončení výkonu kontroly). Porovnanie údajov obsahuje nasledujúca tabuľka.

Tabuľka č. 4

Obdobie	Počet SV s chybným DIČ			Počet neopravených chýb v SV		
	k 26.07.2005	k 02.02.2006	rozdiel	k 26.07.2005	k 02.02.2006	rozdiel
II. štvrťrok 2004	833	635	-198	1 102	723	-379
III. štvrťrok 2004	830	601	-229	1 139	652	-487
IV. štvrťrok 2004	913	645	-268	1 439	838	-601
I. štvrťrok 2005	554	452	-102	759	503	-256
Spolu	**3 130**	**2 333**	**-797**	**4 439**	**2 716**	**-1 723**

Z vyššie uvedených údajov je zrejmé, že kontrola NKÚ SR mala vplyv nielen na zníženie počtu SV s chybným DIČ (v priemere o 199 SV za štvrťrok), ale aj na zníženie počtu neopravených chýb v SV (v priemere o 431 chýb za štvrťrok).

V ČR je vo finančných úradoch porovnávaná hodnota intrakomunitárnych dodaní uvedená platiteľom v príslušných riadkoch DP s hodnotou intrakomunitárnych dodaní uvedenou týmto platiteľom v štvrťročnom SV. Systém ADIS automaticky indikuje rozdiely medzi týmito hodnotami. Správca dane by mal rozdiely preveriť, prípadné nejasnosti odstrániť a získané údaje využiť pri určení daňovej povinnosti. NKÚ, ČR zistil, že kontrolované finančné úrady tieto rozdiely v 27 prípadoch neoverili. Celkový rozdiel medzi hodnotami uvedenými v SV a DP predstavoval v týchto prípadoch 537 231 tis. Kč.

Od III. štvrťroku 2004 umožňoval systém ADIS správcovi dane v ČR považovať rozdiel medzi hodnotami uvedenými SV a DP vo výške do 0,5 % celkovej hodnoty intrakomunitárnych dodaní podľa SV za zhodu a nastaviť ju v systéme ADIS. U platiteľov s veľkým objemom intrakomunitárnych dodaní za jeden štvrťrok predstavuje 0,5 % hodnoty nezanedbateľnú čiastku, preto by správcovia dane v týchto prípadoch nemali nastavovať zhodu SV a DP bez objasnenia príčin rozdielov. Napr. správca dane bez preverenia nastavil zhodu v prípade rozdielu hodnôt vo výške 1 561 tis. Kč.

Preverovanie rozdielov v ČR a SR komplikovala skutočnosť, že SV za každý kalendárny štvrťrok podávali platitelia do 25. dňa po skončení tohoto štvrťroku. Správcovia dane nemohli u platiteľov s mesačným zdaňovacím obdobím v čase podania DP za prvé dva mesiace kalendárneho štvrťroku porovnať hodnoty intrakomunitárnych dodaní uvedené v týchto DP s hodnotami podľa SV. Správcovia dane sa v týchto prípadoch dozvedeli o prípadnom nesúlade údajov v DP a SV až v čase, keď bola daňová povinnosť vyrubená alebo nadmerný odpočet DPH vrátený.

5.1.2 Intrakomunitárne nadobudnutie

Systém VIES poskytuje okrem iného informácie o hodnotách intrakomunitárnych transakcií uskutočnených v rámci členských štátov EÚ.

Nadobudnutie tovaru v ČR

V ČR doručené údaje zo SV podaných platiteľmi z ostatných členských štátov EÚ (doručené L1QD) sú spracované MF CLO. Pri spracovaní sú údaje prepočítané minimálnymi a maximálnymi dennými menovými kurzami Českej národnej banky za príslušné obdobie a potom sú porovnávané s hodnotou nadobudnutia uvedenou českými platiteľmi v DP za príslušný štvrťrok. Hodnota nadobudnutia tovaru vykázaná platiteľmi v DP by sa mala pohybovať v rozpätí minimálnej a maximálnej prepočítanej hodnoty L1QD (hodnoty L1min a L1max). Ak je hodnota vykázaná v DP nižšia ako hodnota L1min, je pre platiteľov s najvýznamnejšími nezrovnalosťami vygenerovaný tzv. príkaz k overeniu. Príkazy k overeniu nadobudnutia tovaru sú upozornením na problematické daňové subjekty a sú odovzdané na miestne príslušné finančné úrady, ktoré musia prevzaté údaje preveriť.

Počet príkazov k overeniu týkajúcich sa kontrolovaných finančných úradov v ČR je uvedený v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 5

Obdobie	Počet príkazov na overenie
II. štvrťrok 2004	594
III. štvrťrok 2004	669
IV. štvrťrok 2004	499
I. štvrťrok 2005	484
Spolu	**2246**

NKÚ, ČR zistil, že kontrolované finančné úrady v 33 prípadoch nepreverili nezrovnalosti v hodnotách intrakomunitárnych nadobudnutí, na ktoré poukazovali doručené príkazy k overeniu. Celkový rozdiel medzi hodnotami uvedenými v SV platiteľov z iných členských štátov EÚ a DP českých platiteľov predstavoval v týchto prípadoch najmenej 148 319 tis. Kč.

NKÚ, ČR vybral na kontrolu 533 spisov daňových subjektov, ku ktorým kontrolované finančné úrady obdržali od MF CLO príkaz k overeniu. Kontrolou boli zistené nasledujúce najčastejšie príčiny rozdielov medzi hodnotami uvedenými v DP nadobúdateľa a v SV dodávateľa:

- **na strane nadobúdateľa** (český platiteľ)
  - v 263 prípadoch nadobúdateľ neuviedol nadobudnutie tovaru v riadnom DP,
  - v 93 prípadoch platiteľ priznal nadobudnutie tovaru v inom zdaňovacom období, ako v ktorom mal povinnosť priznať daň,
  - v 6 prípadoch uviedol nadobúdateľ hodnotu nadobudnutého tovaru do nesprávneho riadku DP.

- **na strane dodávateľa** (platiteľ z EÚ)
  - v 88 prípadoch platitelia z EÚ do svojich SV zahrnuli i hodnoty poskytnutých služieb českému platiteľovi, z toho v 54 prípadoch išlo o platiteľa zo SR,
  - v 39 prípadoch dodávatelia zahrnuli do SV dodanie tovaru v inom zdaňovacom období ako nadobúdatelia z ČR do svojich daňových priznaní,
  - v 22 prípadoch dodávatelia uviedli v SV nesprávne DIČ českého platiteľa,
  - v 16 prípadoch dodávatelia uviedli v SV chybné hodnoty dodaného tovaru,
  - v 12 prípadoch dodávatelia zahrnuli do SV hodnotu tovaru dodaného do ČR pred 01. 05. 2004,
  - v 5 prípadoch dodávatelia zahrnuli do SV hodnotu prijatých zálohových platieb.

Na strane platiteľov zo SR dochádzalo najčastejšie k chybnému zahrnutiu hodnoty poskytnutých služieb do SV. V kontrolovaných finančných úradoch bolo zistených 54 takýchto prípadov. Napr. pri preverovaní príkazu k overeniu bolo zistené, že rozdiel v hodnote 10 974 tis. Kč vznikol tým, že slovenský platiteľ uviedol v SV za I. štvrťrok 2005 poskytnutie služieb (stavebné práce a dodanie tovaru vrátane montáže na území ČR). Ďalším dôvodom rozdielov bolo zahrnutie hodnôt prijatých zálohových platieb v SV, napr. 2 slovenskí platitelia uviedli v SV prijaté zálohové platby od českých platiteľov, následkom čoho bol vygenerovaný príkaz k overeniu rozdielu vo výške 3 580 tis. Kč.

Príkazy k overeniu nadobudnutého tovaru sú generované za jeden štvrťrok iba jedenkrát. V prípadoch, keď následne dôjde v členských štátoch EÚ k zmene údajov zo SV, ako je napríklad zmena nadobúdateľa tovaru v ČR alebo zvýšená hodnota dodania tovaru do ČR, nové príkazy k overeniu sa negenerujú. Vzhľadom k tomu, že systém VIES na tieto zmeny automaticky neupozorňuje, nemusí sa miestne príslušný správca dane nadobúdateľa tovaru bez iného podnetu o skutočnostiach rozhodujúcich pre správne určenie daňovej povinnosti z nadobudnutého tovaru dozvedieť a existuje tu veľká pravdepodobnosť vzniku daňových únikov na DPH.

Kontrolou NKÚ, ČR bolo zistené, že k tejto situácii došlo napr. v nasledujúcich prípadoch:

Slovenský platiteľ uviedol v SV za II. štvrťrok 2004 hodnotu dodania tovaru pre českého platiteľa vo výške 1 504 tis. Sk. Dňa 01. 02. 2005 odoslal finančný úrad miestne príslušný českému platiteľovi do SR žiadosť o informáciu, pretože český platiteľ priznal nadobudnutie tovaru len vo výške 425 tis. Kč. Na základe daňového konania podal slovenský platiteľ dňa 01. 03. 2005 dodatočný SV, v ktorom opravil údaje o dodaní tovaru do ČR a to znížením hodnoty dodávky pre pôvodne uvedeného českého platiteľa na 538 tis. Sk a zvýšením hodnoty dodaného tovaru pre iného českého platiteľa z čiastky 194 tis. Sk na hodnotu 1 160 tis. Sk.

Štyria slovenskí platitelia uviedli vo svojich SV za II. štvrťrok 2004 intrakomunitárne dodania platiteľom z ČR v celkovej hodnote 10 240 tis. Sk (tzn. 8 183 tis. Kč). Českí nadobúdatelia však v DP intrakomunitárne nadobudnutia nevykázali. Na základe medzinárodnej výmeny informácií bolo zistené, že tovar bol dodaný vo všetkých prípadoch inému českému platiteľovi, ktorý nebol v SV podaných slovenskými platiteľmi uvedený. V priebehu I. štvrťroku 2005 zvýšili slovenskí platitelia v dodatočných SV týkajúcich sa II. štvrťroku 2004 hodnotu intrakomunitárnych dodaní pre tohoto českého platiteľa celkom o 10 240 tis. Sk. Vzhľadom k uvedeným skutočnostiam nemohol mať miestne príslušný správca dane v ČR pochybnosti o správnosti údajov v podanom DP za II. štvrťrok 2004 i keď skutočný nadobúdateľ si nesplnil povinnosť priznať za tento štvrťrok intrakomunitárne nadobudnutie.

NKÚ, ČR zistil, že na základe medzinárodnej výmeny informácií medzi daňovými správami bola vyššie uvedenému českému platiteľovi dodatočne vyrubená DPH za zdaňovacie obdobia 05 a 06/2004 vo výške 3 640 tis. Kč a za III. štvrťrok 2004 vo výške 3 305 tis. Kč z tovaru nadobudnutého v týchto obdobiach.

Z vyššie uvedených skutočností je zrejmé, že správcovia daní museli v daňových konaniach preverovať nielen rozdiely, ktoré vznikli chybami v DP nadobúdateľa, ale tiež rozdiely, ktoré boli spôsobené rozdielnym vykazovaním údajov o intrakomunitárnom dodaní a nadobudnutí v jednotlivých členských štátoch EÚ. Zjednotenie podmienok pre vykazovanie týchto údajov by viedlo k zefektívneniu kontrolnej činnosti správcov dane.

Nadobudnutie tovaru v SR

V SR systém APV DIS umožňuje porovnávať údaje o hodnote nadobudnutých tovarov získané prostredníctvom systému VIES z ostatných členských štátov EÚ s údajmi uvedenými v DP slovenských nadobúdateľov. Metóda, ktorou sa porovnávajú údaje sa nazýva „Metóda MIN-MAX“. Pomocou tejto metódy sa uskutoční prepočet hodnôt dodania tovarov

uvedených v SV platiteľov z ostatných členských štátov EÚ minimálnym a maximálnym menovým kurzom za príslušný štvrťrok. Vznikne interval MIN-MAX, ktorý sa využíva pri porovnávaní s hodnotami nadobudnutia tovaru uvedenými v DP slovenských platiteľov. DR CLO zašle správcom dane informácie o hodnotách intrakomunitárnych nadobudnutí uvedených v DP a o hodnotách dodania z EÚ v systéme VIES. Správca dane rozhodne, u ktorých osôb registrovaných na DPH bude rozdiel preverený, pričom zohľadní aj iné kritéria rizikovej analýzy.

NKÚ SR na základe poskytnutých údajov z DR CLO vybral v kontrolovaných daňových úradoch ku kontrole 57 spisov slovenských nadobúdateľov tovaru, z toho 25 platiteľov nadobudlo tovar aj z ČR, u ktorých boli zistené najvyššie rozdiely medzi hodnotami nadobudnutí získanými zo systému VIES a hodnotami deklarovanými v DP.

Vykonaná kontrola NKÚ SR potvrdila skutočnosť, že správcovia daní dôsledne nepreverovali rozdiely vykázané pomocou metódy MIN-MAX a nepreverili tak správnosť údajov uvedených v DP slovenských nadobúdateľov. NKÚ SR v rámci kontroly požiadal daňové úrady o vykonanie 47 miestnych zisťovaní u konkrétnych daňových subjektov. V priebehu kontroly NKÚ SR v daňových úradoch bolo 31 miestnych zisťovaní ukončených. U slovenských spoločností, ktorým pri nadobudnutí tovaru z členských krajín EÚ systém VIES vykázal v hodnotách MIN-MAX značné rozdiely boli okrem iného zistené tieto skutočnosti:

- V DP za IV. štvrťrok 2004 slovenský platiteľ neuviedol hodnotu nadobudnutého tovaru z EÚ. Daňový úrad zistil, že spoločnosť z ČR uviedla v SV za IV. štvrťrok 2004 omylom DIČ tohoto platiteľa, pričom tovar v hodnote 19 184 tis. Kč v skutočnosti dodala inému slovenskému platiteľovi.

- Podľa systému VIES mala slovenská spoločnosť v IV. štvrťroku 2004 nadobudnúť tovar z ČR, Poľska, Maďarska a Rakúska v hodnote MIN 682 692 tis. Sk a MAX 715 105 tis. Sk. Táto spoločnosť podala DP za uvedené obdobie, v ktorých uviedla hodnotu nadobudnutí tovaru z EÚ len vo výške 480 599 tis. Sk. Správca dane vykonal miestne zisťovanie, pričom zistil, že daňový subjekt nakupoval elektrickú energiu z ČR, Poľska, Maďarska a Rakúska. Dodávatelia do SV a do DP intrakomunitárne dodávky neuvádzali podľa dátumu vystavenia faktúr, ale podľa dátumu uskutočnenia dodávky. Vzhľadom k viacerým nejasnostiam ohľadom nadobudnutia tovarov z uvedených štátov EÚ, správca dane požiada o preverenie hodnoty dodaných tovarov prostredníctvom formulárov SCAC.

- Nadobudnutie tovaru z členských krajín EÚ v IV. štvrťroku 2004 slovenský platiteľ v DP neuviedol. Podľa systému VIES mal tento platiteľ nadobudnúť tovar v hodnote MIN 11 286 tis. Sk a MAX 11 845 tis. Sk. Daňový úrad vykonal miestne zisťovanie. Z kontroly vyplynulo, že daňový subjekt v IV. štvrťroku 2004 nenadobudol žiadny tovar z členských krajín EÚ. NKÚ SR odporučil daňovému úradu požiadať o preverenie dodania tovaru z členských krajín EÚ prostredníctvom formulára SCAC.

- V systéme VIES bolo vykázané dodanie tovaru pre slovenského nadobúdateľa v hodnote MIN 557 tis. Sk a MAX 565 tis. Sk. V DP za zdaňovacie obdobia mesiacov 10 až 12/2004 platiteľ neuviedol žiadne nadobudnutie tovaru. Miestnym zisťovaním správca dane zistil, že daňový subjekt obdržal dňa 10.12.2004 od dodávateľa z ČR faktúru za materiál spotrebovaný pri oprave hydraulického nakladača. NKÚ SR doporučil vykonať u platiteľa dane daňovú kontrolu.

V priebehu kontroly NKÚ SR daňové úrady v 16 prípadoch miestne zisťovania neukončili. V 10 prípadoch NKÚ SR požiadal správcov dane, aby u daňových subjektov vykonali daňovú kontrolu. Správy o výsledkoch miestnych zisťovaní a daňových kontrol podajú daňové úrady po ich vykonaní NKÚ SR.

Išlo napríklad o tieto prípady:

- Slovenský nadobúdateľ neuviedol v DP za IV. štvrťrok 2004 nadobudnutie tovaru z členských krajín EÚ a za zdaňovacie obdobia mesiacov 10 až 12/2004 nepriznal žiadnu daň a uplatnil si nárok na vrátenie nadmerného odpočtu DPH v celkovej sume 1 236 tis. Sk. Správca dane vykonal miestne zisťovanie, z ktorého vyplynulo, že daňový subjekt nadobudol tovar z ČR v sume 683 tis. EUR (cca 27 080 tis. Sk). Uvedený tovar bol z ČR prepravený českým dodávateľom na colnicu v Čiernej nad Tisou, odkiaľ preprava pokračovala do Ruskej federácie. Slovenský platiteľ pre odberateľa v Ruskej federácii vyhotovil faktúru na sumu 683 tis. EUR, ktorú neuviedol v podanom DP. U daňového subjektu správca dane vykonáva daňovú kontrolu.

- Rozdiel medzi údajmi o nadobudnutí uvedenom v DP slovenského platiteľa za III. štvrťrok 2004 až I. štvrťrok 2005 a údajmi o dodaniach vykázanými platiteľmi z členských krajín EÚ v jednotlivých štvrťrokoch bol v celkovej výške 4 800 tis. Sk. Daňový úrad zistil, že daňový subjekt nakupoval obchodný tovar od dodávateľov z ČR a Belgicka a tento tovar následne predal na Ukrajinu. K faktúram boli doložené vývozné jednotné colné doklady. Nadobudnutie tovaru v DP daňový subjekt neuvádzal, podľa vyjadrenia konateľa spoločnosti bol tovar v režime tranzit prepravený priamo z ČR na Ukrajinu. Daňový subjekt nepredložil pri miestnom zisťovaní žiadnu evidenciu DPH. U platiteľa bola začatá daňová kontrola.

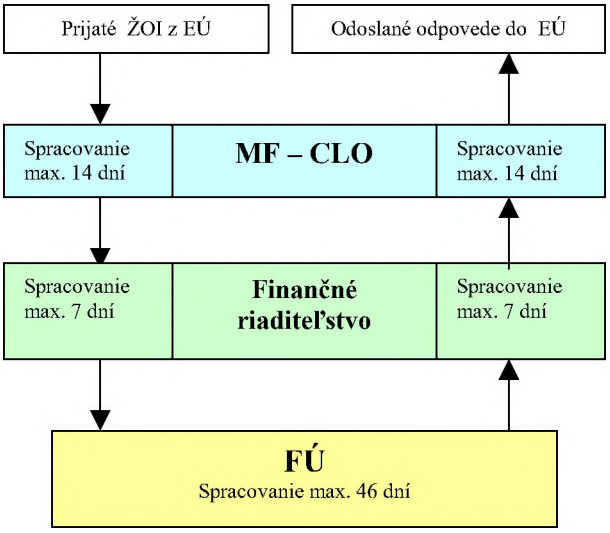
5.2 Medzinárodná výmena informácií – úroveň L3

Výmena informácií na úrovni L3 je iniciovaná miestne príslušnými správcami dane, ktorí svoje žiadosti o informácie (ďalej len „ŽOI“) alebo spontánne informácie (ďalej len „SPI“), vzťahujúce sa k určitému daňovému subjektu alebo transakcii, posielajú prostredníctvom MF CLO, resp. DR CLO do inej členskej krajiny EÚ. Cieľom ŽOI je napr. preukázanie uskutočnenia danej transakcie v rámci intrakomunitárnych plnení, preverenie určitého DIČ a pod. V prípade SPI ide o oznámenie informácií dôležitých pre správcu dane v inej členskej krajine EÚ.

Spoluprácu v oblasti výmeny informácií upravuje Nariadenie Rady (ES) č. 1798/2003. Maximálna lehota pre odpoveď na ŽOI bola stanovená v čl. 8 tohoto nariadenia na 3 mesiace. Podmienky pre prípustnosť žiadostí sú upravené Rozhodnutím Komisie európskych spoločenstiev zo dňa 15. 11. 2004, ktoré určuje, že pokiaľ sa zúčastnené štáty nedohodnú inak, musí sa ŽOI týkať obchodných transakcií v hodnote najmenej 1 500 EUR bez DPH. Pokiaľ sa ŽOI týka obchodnej transakcie v hodnote nižšej ako 15 000 EUR bez DPH, môže požiadaný orgán s ohľadom na svoje vyťaženie odmietnuť odpoveď.

Postup vybavovania došlých ŽOI daňovou správou ČR vrátane uvedenia interných časových lehôt stanovených pre spracovanie v jednotlivých organizačných úrovniach znázorňuje nasledujúca schéma.

Schéma č. 4

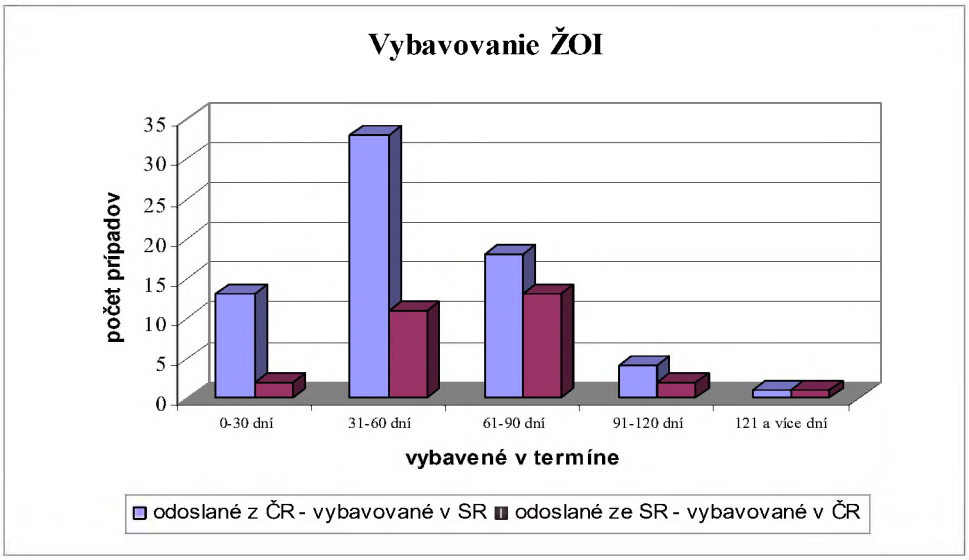


V SR bola interne stanovená 2 mesačná lehota pre vybavenie ŽOI daňovými úradmi tak, aby mohla byť dodržaná 3 mesačná lehota podľa Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003.

MF CLO prijalo zo SR od 01.05.2004 do 30.06.2005 celkom 29 ŽOI a 3 SPI. Z 29 prijatých ŽOI bolo 26 (tzn. 89,7 %) vybavených v určenej lehote 3 mesiacov a 3 (tzn.10,3 %) bolo vybavených po tejto lehote.

V rovnakom období prijalo DR CLO z ČR celkom 71 ŽOI a 7 SPI. Z 71 prijatých ŽOI bolo 64 (tzn. 90,1 %) vybavených v stanovenej lehote 3 mesiacov, 5 (tzn. 7,0 %) bolo vybavených po tejto lehote (u zostávajúcich 2 prípadov nebolo možné z predložených materiálov zistiť lehotu vybavenia). Podrobnejšie údaje o dobe vybavovania ŽOI prijatých na MF CLO, resp. DR CLO obsahuje graf č. 1.

Graf č. 1



Dôvody pre zasielanie ŽOI, uvedené vo formulároch SCAC, obsahuje nasledujúca tabuľka.

Tabuľka č. 6

Dôvody uvedené v žiadostiach o informáciu odoslaných v období od 01. 05. 2004 do 30. 06. 2005	Počet prípadov spolu		Počet prípadov (%)	
	Odoslané zo SR	Odoslané z ČR	Odoslané zo SR	Odoslané z ČR
Pochybnosti ohľadom uskutočnených transakcií	22	61	53,66	63,54
Overenie registračných údajov	0	5	0,00	5,21
Podozrenie z podvodu	6	16	14,63	16,67
Žiadosť o špecifický správny úkon	1	7	2,44	7,29
Pochybnosti ohľadom prepravy	6	4	14,63	4,17
Pochybnosti ohľadom platby	5	2	12,20	2,08
Iné	1	1	2,44	1,04
Spolu	**41**	**96**	**100,00**	**100,00**

Poznámka: Počet prípadov v tabuľke je vyšší ako bol počet odoslaných ŽOI, nakoľko v niektorých ŽOI bola uvedená kombinácia viacerých dôvodov.

6. ZÁVER

Na základe medzinárodnej spolupráce bolo preverené dodržiavanie Nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti DPH a ďalej využívanie systému VIES k výmene informácií medzi členskými štátmi EÚ, najmä pri kontrole uplatňovania nároku na oslobodenie od DPH. Medzinárodná spolupráca umožnila preveriť vybrané intrakomunitárne transakcie uskutočnené medzi platiteľmi DPH z ČR a SR.

Preverením vybraných transakcií bolo zistené, že na základe medzinárodnej výmeny informácií odhalili daňové správy obidvoch krajín také daňové subjekty, ktoré uskutočňovali fiktívne intrakomunitárne obchodné transakcie za účelom získania nadmerných odpočtov DPH a taktiež prípady, keď nadobúdatelia nepriznali DPH z prijatých dodávok tovaru v správnej výške.

Kontrolou boli ďalej zistené odlišnosti v spracovaní a využívaní údajov zo systému VIES daňovými správami obidvoch krajín. Kontrola taktiež poukázala na problémy spôsobené odlišným vykazovaním údajov o intrakomunitárnych dodaniach a nadobudnutiach tovaru v jednotlivých členských štátoch EÚ. Zjednotenie podmienok pre vykazovanie týchto údajov v rámci EÚ by viedlo k zefektívneniu kontrolnej činnosti daňových správ jednotlivých členských štátov.

Preverením postupu finančných, resp. daňových úradov pri správe DPH a využívaní systému VIES bolo zistené, že finančné resp. daňové úrady nevyužívali dostatočne všetky možnosti systému VIES a príslušné zákonné oprávnenia. Ďalej bolo zistené, že systém VIES neposkytoval vo všetkých prípadoch aktuálne informácie o dodávkach tovaru a o platnosti registrácie daňových subjektov na DPH.

NKÚ SR porovnal údaje o výskyte chybných údajov v SV, spracované pred začiatkom výkonu kontroly, s údajmi spracovanými po ukončení výkonu kontroly. Z porovnania týchto údajov bolo zrejmé, že kontrola NKÚ SR mala vplyv nielen na zníženie počtu SV s chybne uvedenými DIČ, ale i na zníženie počtu neopravených chýb v SV.

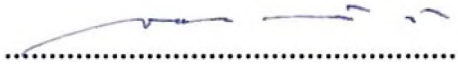
V prípade nezrovnalostí vo vykázaných údajoch NKÚ SR požiadal daňové úrady o vykonanie miestnych zisťovaní, prípadne o vykonanie daňových kontrol. NKÚ, ČR v rámci platnej právnej úpravy v ČR takúto možnosť nemal.

Z poznatkov získaných kontrolnou akciou vyplynulo, že systém VIES poskytoval správcom dane základné informácie nevyhnutné pre kontrolu správneho uplatňovania DPH pri intrakomunitárnych transakciách. Vzhľadom k tomu, že v tejto oblasti i naďalej existuje priestor pre daňové úniky, je pri správe DPH potrebné venovať intrakomunitárnym transakciám zvýšenú pozornosť.

Komuniké

Táto správa bola vyhotovená v českom, anglickom a slovenskom jazyku a podpísaná prezidentom Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika a predsedom Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky.

FRANTIŠEK DOHNAL
Prezident NKÚ, ČR



JÁN JASOVSKÝ
Predseda NKÚ SR

Report on the Results of Parallel Audit of Value Added Tax Administration in the Czech Republic and in the Slovak Republic in 2005

Introduction

This material provides information on the course and results of parallel audit performed by the Supreme Audit Office, Czech Republic and the Supreme Audit Office of the Slovak Republic which was concerned with the area of administration of value added tax and use of the VIES (Value Added Tax Information Exchange System).

In May 2004, the Czech Republic and the Slovak Republic acceded to the European Union and, consequently, income from the value added tax affects not only the State budgets of the two countries, but also the budget of the European Union as a whole. The parallel audit was concerned particularly with the procedure of tax administrators in relation to a review of the value added tax paid within commercial transactions between the individual member countries of the European Union.

Introduction of the VIES system enabled electronic exchange of information on registration of VAT payers in the individual member countries of the European Union and on commercial transactions performed by the VAT payers. Variance between information in the VIES and information stated in a value added tax return submitted by a taxpayer should alert the tax administrator to any suspicious cases and facilitate detection of tax evasions or frauds.

The benefits of the performed parallel audit included, in addition to exchange of information on the procedure of tax offices in administration of value added tax, particularly review of the use of the VIES system within audit of exercising the entitlement to exemption from value added tax on intra-Community transactions.

The findings obtained in implementation of the parallel audit support development of mutual cooperation and will be used in further parallel audits pursued in collaboration with audit institutions of the member countries of the European Union.

.....

Ing. Josef Pohl

Member of the SAO, Czech Republic

Report on the Results of Parallel Audit of Value Added Tax Administration for the Period from May 1, 2004 to June 30, 2005

1. Introduction

Audit number: (CZ) 05/19
(SK) 22/2005

Subject of audit: (CZ) Administration of value added tax
(SK) Audit of the procedure of tax authorities in administration, audit and enforcement of value added tax and fulfilment of tasks within the VIES system with respect to exchange of information amongst the EU Member States

The Supreme Audit Office, Czech Republic (hereinafter the "SAO, CR") and the Supreme Audit Office of the Slovak Republic (hereinafter the "SAO SR") concluded an Agreement on Audit Cooperation on September 12, 2005. Under the Agreement, the parties agreed to cooperate in the performance of parallel audits entitled "Administration of value added tax", included in the Audit Plan of the SAO, CR for 2005 under No. 05/19, and "Audit of the procedure of tax authorities in administration, audit and enforcement of value added tax and fulfilment of tasks within the VIES system with respect to exchange of information amongst the EU Member States", included in the Audit Plan of the SAO SR under No. 22/2005. The parallel audits had the character of a coordinated audit. The results of the joint coordinated audit were processed in the sense of European Implementing Guidelines No. 31 for the INTOSAI audit standards.

The aforementioned cooperation included exchange of information within the scope stipulated by the executed Agreement, as well as the preparation of a joint final report on the results of parallel audits. The objective of the coordinated audit was to review selected cases of supply and acquisition of goods within suspicious commercial transactions between taxpayers of VAT in the Czech Republic (hereinafter the "CR") and the Slovak Republic (hereinafter the "SR").

Both Parties agreed to provide each other with information from public sources, data from the VIES electronic system (Value Added Tax Information Exchange System) and information on accepted and submitted requests for review of commercial transactions between the CR and the SR.

Audits were performed in parallel in the period from June to December 2005. In the territory of the CR, the audit was performed by the State Budget Department and by the territorial departments for Central Bohemia, North-Western Bohemia, Southern Bohemia, Southern Moravia, Central Moravia and Northern Moravia. The audited entities included the Ministry of Finance and 12 tax offices: Tax Office in Mladá Boleslav, Tax Office in Kolín, Tax Office in Teplice, Tax Office in Karlovy Vary, Tax Office in Tábor, Tax Office Brno III, Tax Office in Znojmo, Tax Office in Zlín, Tax Office in Šumperk, Tax Office Ostrava I, Tax Office for Prague 7 and Tax Office for Prague 9.

Audit in the territory of the SR was performed by the Financial and Fiscal Section of the SAO SR, in cooperation with branch offices of the SAO SR in Banská Bystrica and Košice, at 9 selected tax offices: Tax Office Bratislava I, Tax Office Komárno, Tax Office

Trenčín, Tax Office Prievidza, Tax Office Zvolen, Tax Office Dolný Kubín, Tax Office Košice II, Tax Office Košice V and Tax Office Michalovce.

Objective of audits:

The objective of parallel audits was to review the procedure of tax offices in administration of value added tax (hereinafter "VAT") after integration of the CR and the SR to the common internal market of the European Union (hereinafter the "EU") and to review the use of the VIES electronic information system, particularly in audit of exercising the right to VAT exemption.

The coordinated audit covered the period from May 1, 2004 to June 30, 2005.

2. Summary of results and evaluation of parallel audits

The VIES electronic system has been introduced in the EU member countries in order to enable the tax administrators to check whether suppliers are entitled to VAT exemption of their taxable fulfilment and, in the country of destination, to review whether acquirers have duly declared and taxed the acquired goods. The VIES system is not a centralized scheme in the framework of the EU; each member country develops its own system. The audit indicated differences between the national VIES systems in the CR and the SR in the following areas:

- Values of supplies of goods to other EU member countries are stated in recapitulative statements, while the values of provided services are not included in these reports. Information from recapitulative statements submitted by Czech taxpayers is processed in the CR at the level of tax offices, where this information is compared with the data on supplies of goods to other EU member countries, as stated in VAT returns. Tax offices forward data from the recapitulative statements to the Ministry of Finance (CLO), which sends them to other EU member countries. In the SR, data from recapitulative statements submitted by Slovak taxpayers with tax offices are merely transferred to electronic form and they are processed centrally at the Tax Directorate of the SR (CLO).

- In the CR, taxpayers enter the value of goods supplied and the value of services provided to other EU member countries in separate lines of VAT returns, which allows for comparison of the values stated in recapitulative statements with the values of supplied goods pursuant to the VAT returns and for identification of any potential differences. In the SR, the values of goods supplied and services provided to other EU member countries are reported summarily in a joint line of the VAT return. Consequently, the system in the SR does not permit automatic identification of differences between the values of supplied goods pursuant to the VAT returns and the recapitulative statements. Separate declaration of the values of supplied goods in VAT returns allows for utilization of the results of comparison of data concerning VAT exemption of supplies to the EU.

- The communicated data from recapitulative statements submitted by the taxpayers in other EU member countries are processed by the CLO and compared with the acquisition values of the goods, as declared by the taxpayers from the CR or the SR in their VAT returns. In the SR, these data are sent to the tax offices and the tax administrators themselves decide as to which differences they will subject to their review. In the CR, the Ministry of Finance

(CLO) determines which differences between the values of supplies and acquisition of goods are to be reviewed by the tax administrators and submits the list of these cases to the locally competent tax offices. It is thereby ensured that, with respect to most substantial variances, it is determined whether VAT was reported in the accurate amount upon acquisition of the goods.

Furthermore, the audit pointed out certain problems in the system of VAT administration and complications caused by different reporting of intra-Community transactions (i.e. supplies and acquisition of goods by taxpayers from various EU member countries):

- Recapitulative statements are submitted in the EU for each calendar quarter and the latest deadline for processing and sending data to other EU member countries is set to 3 months from the end of the relevant quarter. Reduction of the period, for which recapitulative statements are submitted, to one month, together with shortening the time-limit for their processing, would allow earlier access to the data in the VIES system. Thus, the tax administrators would be able to review more effectively whether VAT has been reported in the correct amount with respect to intra-Community acquisitions. In parallel, submission of VAT returns and recapitulative statements for the same taxation period (month) would allow for faster verification as to whether the taxpayers have declared the same values of supplies of goods to the EU in the recapitulative statement and in the VAT return.

- Differences between the values of supplies of goods reported by taxpayers from the EU and the values of acquisitions of goods reported by taxpayers from the CR or SR, as appropriate, were caused, amongst other things, by variances in the methods of reporting of data on intra-Community supplies and acquisitions in the individual EU member countries. These variances involved, for example, the specification of accepted advance payments in recapitulative statements or declaration of intra-Community supplies in the supplier's recapitulative statement for a different quarter than for intra-Community acquisitions in the acquirer's VAT return. Unification of the conditions for reporting of these data within the EU would increase the effectiveness of audit activities of tax administrations of the individual member countries.

Cooperation between the SAO, CR and the SAO SR was also concerned with review of selected intra-Community transactions performed between the two countries. A total of 40 commercial transactions, which took place between 29 Czech and 32 Slovak tax entities, raised doubts as regards their performance or suspicion of a tax evasion related to VAT; these transactions were checked jointly. The SAO, CR and the SAO SR ascertained, inter alia, the following facts:

- tax entities declared in their VAT reports intra-Community transactions that had not actually taken place, in an attempt to unlawfully obtain an excessive VAT deduction;
- in the framework of carousel transactions, tax entities accounted for intra-Community supplies which involved intentional several-fold reduction of the value of supplies in order to obtain excessive VAT deductions;
- in their VAT returns and the recapitulative statements, the suppliers declared intra-Community supplies of goods exempt from VAT to acquirers who were "missing traders" and failed to account for tax on the acquired goods;
- the suppliers performed intra-Community supplies of goods exempt from VAT in favour of tax entities that were not registered for VAT in another member country. In these

cases, the supply should not have been exempt from VAT and should have been subject to tax in the supplier's country;

- in their VAT returns, the suppliers accounted for intra-Community supplies with a higher value than that declared by the acquirers of intra-Community acquisitions, where, in some cases, VAT was accounted for an incorrect amount.

The findings obtained during the audit indicate that the VIES system provides tax administrators with information required for audit of proper application of VAT in intra-Community transactions. Tax administrators should pay increased attention particularly to thorough review of the differences between data declared by VAT payers and the data included in the VIES system and use of all information in tax proceedings.

3. Aspects of value added tax after accession of the CR and the SR to the EU

3.1 Value added tax

On May 1, 2004, the CR and the SR became members of the EU. Internal borders and border controls of movement of goods within EU were abolished after accession to the EU.

The competent tax office had acted as the VAT administrator until April 30, 2004; the only exception consisted in import of goods and occasional domestic bus transportation where tax had been administered by a customs office. In relation to adoption of new Czech Act No. 235/2004 Coll., on value added tax (hereinafter "Act No. 235/2004 Coll."), and Slovak Act No. 222/2004 Coll., on value added tax (hereinafter "Act No. 222/2004 Coll."), VAT administration with respect to acquisition of goods and services (formerly imports) from other EU member countries was transferred from customs to tax offices.

In the CR, pursuant to Section 13 of Act No. 235/2004 Coll., supply of goods means the transfer of the right to manage goods as the owner. Supply of goods from the CR to another EU member country means a supply of goods that has actually been dispatched or transported to another EU member country. Pursuant to Section 64 of Act No. 235/2004 Coll., this is an exempt taxable fulfilment with the right to deduction of VAT, provided that the goods are supplied to a person registered for VAT in another EU member country.

In the SR, pursuant to Section 8 of Act No. 222/2004 Coll., supply of goods means a supply of tangible assets involving a change in the ownership title. A supply of goods may also consist in relocation of goods that is the property of a tax entity from this country to another member state, provided that these goods are dispatched or transported by the given person or in his account to another member country for the purposes of his business activities. Pursuant to Section 43 of Act No. 222/2004 Coll., a supply of goods from this country to another member state is exempt from VAT provided that the acquirer is a person identified for VAT in another EU member country.

In the CR, under Section 16 of Act No. 235/2004 Coll., acquisition of goods from another EU member country means the acquirement of the right to manage goods that are sent or transported to the acquirer by a person registered for VAT in another EU member country, as the owner. The Czech taxpayer buys the goods for a price excluding VAT and he is obliged to account for VAT in the CR pursuant to Section 25 of Act No. 235/2004 Coll.; if the preconditions stipulated in Section 73 of the Act are met, the taxpayer incurs the right to deduction of VAT.

In the SR, under Section 11 of Act No. 222/2004 Coll., acquisition of goods from another EU member country means the assumption of the right to manage movable tangible assets, which are sent or transported to the acquirer by the supplier or acquirer or in their account from this country to another member state, as the owner. The taxpayer becomes taxable in the SR upon acquisition of goods in this country from another member country pursuant to Section 20 of Act No. 222/2004 Coll. Pursuant to Section 49 of Act No. 222/2004 Coll., the taxpayer may deduct VAT if he claims the tax refund upon acquisition of goods in this country from another member state pursuant to Sections 11 and 11a of the Act.

Pursuant to Section 17 of Act No. 235/2004 Coll. and Section 45 of Act No. 222/2004 Coll., as appropriate, a triangular transaction means a transaction concluded amongst three persons registered for VAT in three different EU member countries, where the subject of the transaction consists in supply of the same goods amongst these three persons.

Intra-Community transactions mean supply and acquisition of goods amongst VAT payers from different EU member countries. The total quantities of intra-Community transactions between the CR and the SR are set forth in the following table.

Table No. 1

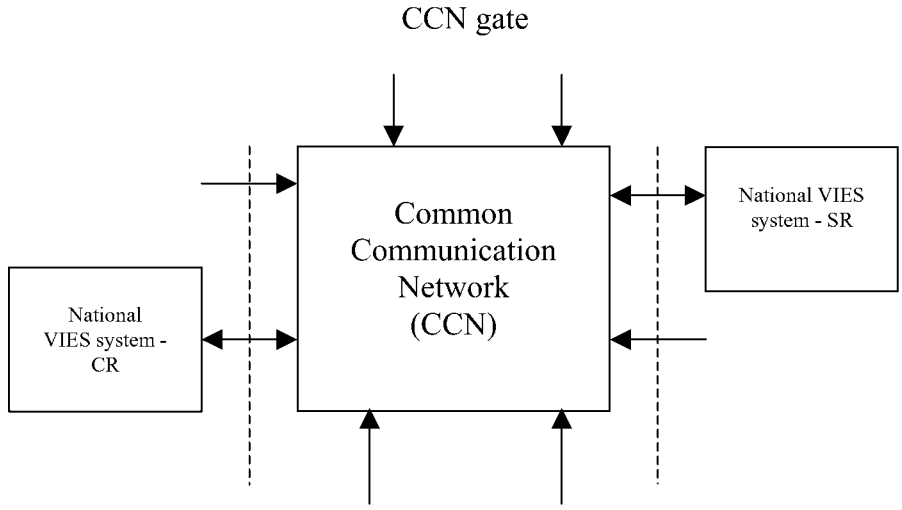
Intra-Community transactions	May 1, 2004 – December 31, 2004		January 1, 2005 – June 30, 2005	
	value of fulfilment (mil. CZK)	value of fulfilment (mil. SKK)	value of fulfilment (mil. CZK)	value of fulfilment (mil. SKK)
Intra-Community supplies from the SR to the CR	66 361.15	84 013.22	48 891.84	62 728.23
Intra-Community supplies from the CR to the SR	102 883.14	130 197.21	76 952.59	98 823.14
of which triangular transactions:				
Supplies of goods to the CR	1 781.31	2 255.14	1 609.44	2 064.91
Supplies of goods to the SR	2 887.31	3 653.85	1 915.93	2 460.45

Note: The data on supplies of goods from the CR to the SR were provided by the Czech MF CLO. Data were converted to SKK on the basis of the average CNB exchange rate for the period from May to December 2004 (79.021 CZK/100 SKK) and for the 1st half of the year 2005 (77.869 CZK/100 SKK). The data on supplies of goods from the SR to the CR were provided by the Slovak CLO (DR SR). Data were converted to CZK on the basis of the average NBS exchange rate for the period from May to December 2004 (1.266 SKK/CZK) and for the 1st half of the year 2005 (1.283 SKK/CZK).

3.2 The VIES system

An information exchange system for the area of VAT has been established in the EU for the purposes of checking the claims for VAT exemption of intra-Community supplies of goods. It includes the VIES electronic system, which enables the tax administrators in the EU member countries to check whether the supplier was entitled to VAT exemption of a taxable fulfilment and also to review whether the acquirer has duly reported and taxed the acquired goods. The VIES information system is not a centralized scheme in the framework of the EU. Each member country develops its own VIES system. National systems are based on a common principle and are mutually interconnected through the Common Communication Network of the EU (CCN – see the chart below).

Chart No 1.



In the CR, the VIES system has been interconnected with an Automated Tax Information System (hereinafter the "ATIS") and, in the SR, with a Program Application of the Tax Information System (hereinafter the "PATIS"). These systems are used by tax offices as technical support for executive and management activities in administration of taxes and fees.

3.3 International administrative cooperation

Through international administrative cooperation, the tax administration of each EU member country obtains information on tax entities, which it would not be able to obtain itself without such cooperation. The main objective of international administrative cooperation consists in the fight against tax evasions and tax fraud. Pursuant to Council Regulation (EC) No 1798/2003, each member country shall designate a single administrative body entrusted with cooperation with other EU member states in administration of VAT within its internal organizational structure, the CLO (Central Liaison Office).

In the CR, the tasks following from international cooperation are fulfilled by the Ministry of Finance – the Central Financial and Tax Directorate, including the newly established Department for International Cooperation in Administration of VAT (hereinafter the "MF CLO"). The functions of the CLO in the SR are performed by the Tax Directorate of the SR, the Department for International Administrative Cooperation (hereinafter the "TD CLO").

Amongst other things, these departments communicate with foreign administrations in the EU, particularly in the area of information exchange in the framework of the VIES system, spontaneous exchange of information and communication of information requested by the EU tax administrations, coordination of multilateral (parallel) tax audits, verification of value added tax identification numbers (hereinafter "VAT ID") of persons registered for VAT in other EU member countries, and communicate with the European Commission.

For the purpose of verification of a certain intra-Community transaction or acquisition of other information related to a specific tax entity, tax offices send requests for information to the EU through the MF CLO and TD CLO, respectively. On the basis of these requests,

they obtain information from the requested member countries, which they can use for proper assessing of VAT. Requests of information are sent amongst the CLOs of the EU member countries mostly in electronic form, with the use of the SCAC standardized form.

4. Selected audit findings within verification of commercial transactions

Cooperation between the SAO, CR and the SAO SR was concerned particularly with review of selected intra-Community transactions between the two countries and, furthermore, with the extent of use of information obtained within international cooperation by financial and tax authorities.

In 30 cases, the SAO, CR requested that the SAO SR reviews business transactions, which took place between 19 Czech and 25 Slovak tax entities. The SAO SR requested in 10 cases that the SAO, CR reviews business transactions between 7 Slovak and 10 Czech tax entities.

Review of intra-Community transactions indicated, amongst other things:

- The SAO, CR requested that the SAO SR reviews the procedure of the tax administrator who had been provided with a response to a request for information. Through the SCAC form, the Slovak tax office asked for review of supply of goods (shoes) in the 3rd quarter of 2004 from a Slovak taxpayer in the value of SKK 2 847 thousand. A tax office of the CR responded that the Czech taxpayer accounted for acquisition of goods of this value in a supplementary VAT return and supplied the same goods before the end of 2004 back to Slovak tax entities for a price of CZK 2 550 thousand. It was ascertained on the basis of international cooperation between the SAO, CR and the SAO SR that the locally competent tax office fully recognized the claim of the Slovak supplier for excessive deduction, which was incurred, inter alia, on the basis of this supply. The tax office failed to provide information on the suspected re-export to locally competent tax offices with respect to the goods transported back from the Czech taxpayer. The aforementioned facts will constitute and incentive for further review of business transactions related to the potential carousel fraud.

- With the use of the SCAC form, the Czech tax administrator asked for verification of supply of a technological unit to the SR in the value of CZK 4 850 thousand in the 2nd quarter of 2004. The tax proceedings carried out in the SR indicated that only part of the technological unit was supplied, while components in the value of CZK 3 395 thousand were not provided. When reviewing this case, the SAO SR ascertained that VAT on the taxable performance was accounted for by the Slovak tax entity from an amount of CZK 4 850 thousand in the VAT return for the taxation period of 7/2004. Furthermore, the SAO, CR ascertained that the Czech taxpayer claimed in his VAT return for the given quarter an excessive deduction of VAT in an amount of CZK 655 thousand, based on deduction of VAT on purchase of this technological unit from another domestic taxpayer. On the basis of the results of investigation, the Czech tax office concluded that the Czech and Slovak tax entities established a commercial relation for the purpose of unlawful obtaining of excessive deduction of VAT, challenged the taxable fulfilment and failed to recognize part of the claim for deduction of tax in an amount of CZK 647 thousand for the Czech taxpayer.

- In 2004, the Slovak tax administrator requested through the SCAC form that a supply of goods (copying machines) to a Czech taxpayer in the value of SKK 24 246 thousand, which took place in December 2002, be reviewed. The Slovak taxpayer purchased goods

in the SR in November 2002 from another tax entity for a price of SKK 29 667 thousand and, subsequently, sold it to the Czech taxpayer. The Slovak tax entity claimed an excessive deduction of VAT for the relevant taxation period. Tax investigation carried out in the CR indicated that the Czech tax entity did not cooperate with the tax administrator and that it failed to submit the VAT return for the 4th quarter of 2002 and the following periods. The SAO SR ascertained that, based on the result of tax control, the Slovak tax administrator did not recognize the claim for excessive deduction in an amount of SKK 5 541 thousand as declared in the VAT return for the month of November 2002 and assessed the tax liability at SKK 1 750 thousand. At the same time, the tax entity was not granted VAT exemption based on export of goods in December 2002.

- The Czech tax administrator received an instruction from the MF CLO to review the value of goods acquired during the 3rd quarter of 2004. According to information from the VIES, a Czech taxpayer acquired goods (solvents) from the SR in the value of SKK 3 767 thousand. The tax entity failed to cooperate with the tax administrator and failed to submit the VAT return, and VAT for the months of July to December 2004 was officially assessed at CZK 0. The Czech tax administrator requested through the SCAC that it be reviewed whether the supplies of goods from the SR to the CR had actually taken place, in what amount and for what price (according to invoices). In response, the Slovak locally competent tax office sent a copy of the invoice, the bills of delivery and a request for payment of the invoice. The SAO SR ascertained that an exemption with the right to deduction of VAT was granted to the Slovak taxpayer for this supply. The SAO, CR ascertained that the Czech tax administrator considered the response to the request for information provided from the SR to be a piece of evidence proving that the company had acquired goods from another EU member country. On the basis of further investigation, the tax office in the CR will request that the superior body reviews the tax liability.

- A Slovak company supplied goods (cardboard products), inter alia, to a U.S. company, which stored the goods in the CR in customs-free zone. The operator of the customs-free zone was identified in the invoices as the consignee. In 2004, the U.S. company, e.g., bought from the Slovak taxpayer cardboard facing materials in the value of USD 57 600 (with the unit price of 100 USD/item), which it stored in the customs-free zone. Subsequently, this company transferred the ownership title to the goods to a Swiss company for the value of USD 14 400 (unit price of 25 USD/item) and the goods were re-exported to the SR. The goods were not unloaded in the CR, but they rather left the area of the customs-free zone on the same means of transport. The Slovak tax administrator commenced tax controls at the supplier of the goods, concerned with the individual taxation periods of 2004 and 2005, based on a suspicion of carousel fraud. Review of the performed transactions was requested from Czech locally competent tax administrators through several SCAC forms. The individual answers gradually provided a picture of the transactions and confirmed involvement of entities from the SR and the CR in carousel transactions. The SAO, CR, in cooperation with the SAO SR, ascertained that the value of goods was gradually reduced within these business relations. On the basis of the obtained information, the Tax Directorate of SR concluded that this case of carousel fraud included free pricing (i.e. import of undervalued goods and its overvaluation by domestic companies which are part of a chain between the importer and the exporter), which is not contrary to the Slovak VAT Act. Under the current legislation, it is not possible to prevent payment of excessive deduction of VAT to export companies, as they meet all the conditions of the Act for exemption of supplies from VAT.

- VAT registration of a Czech taxpayer was cancelled as of July 12, 2005. On October 27, 2005, this entity again became a VAT payer on the basis of a voluntary application for VAT registration. In the VAT return for the month of August 2005 (i.e. the period when it was not a VAT payer), the Czech tax entity stated the value of acquisition of goods (a printing machine) from the SR in the amount of CZK 1 174 thousand and claimed deduction of VAT. This value corresponded to the supply of goods from the Slovak taxpayer in an amount of SKK 1 530 thousand, which was stated by the Slovak taxpayer in his VAT return as supply of goods to another EU member country with the right to deduction of VAT. The Slovak tax administrator requested through the SCAC form that the aforementioned supply would be reviewed, as the Slovak supplier failed to prove the manner of acquisition of the goods supplied to the CR. The SAO, CR ascertained that the Czech taxpayer failed to cooperate with the tax administrator and that it was not present at the address registered in the Commercial Register. In the framework of international exchange of information, the locally competent tax administrator in the CR will perform local investigation in order to verify the data.

- In the recapitulative statement for the 3rd quarter of 2004, a Slovak taxpayer stated supplies of goods in the value of SKK 956 thousand to a tax entity in the CR. The VAT ID of the Czech entity was incorrect according to the VIES system. By review of the database of taxpayers, it was ascertained that the relevant VAT ID had never been assigned in the CR. According to invoices issued by the Slovak taxpayer, the subject of the performance consisted in electrical engineering work at a real estate in the CR; rather than supply of goods from the SR to the CR, a provision of services was involved. The services were invoiced excluding VAT, as the Czech entity informed the Slovak entity that it was registered in the CR as a VAT payer. The Slovak tax administrator requested through the SCAC form that the aforementioned facts would be verified. By inquiry at the locally competent tax administrator in the Czech Republic, the SAO, CR ascertained that the tax entity which was identified in the invoices as the client had never been registered in the CR as a VAT payer, that it failed to account for the tax on services accepted from the Slovak entity and that it also failed to account for the tax on acquisition of goods. Neither local investigation nor tax control has been performed at the Czech entity, as its current location is unknown. On the basis of international exchange of information, the Czech tax administrator learned that, by acceptance of the service, the Czech tax entity became a VAT payer by operation of law. Tax control concerned with the period of the 1st to 4th quarters of 2004 will be carried out at the Slovak tax entity.

- In the recapitulative statement for the 3rd quarter of 2004, a Slovak taxpayer stated supplies of goods in the value of SKK 1 055 thousand to a Czech taxpayer. According to invoices issued by the Slovak taxpayer, the subject of the performance consisted in electrical engineering work at a property in the CR. Rather than supply of goods from the SR to the CR, the subject of the performance involved provision of services. The Slovak tax administrator requested through the SCAC form that the aforementioned facts would be verified. By inquiry at the locally competent tax administrator in the CR, the SAO, CR ascertained that, at the time of the supply, the Czech entity was a VAT payer, and local investigation was carried out at the taxpayer in the 3rd quarter of 2004 for the purpose of review of acquisition of goods from other EU member countries. On the basis of the local investigation, it was ascertained that, rather than acquisition of goods, the given transaction involved acquisition of services, as stated by the Czech entity in the ordinary VAT return. Furthermore, the tax office ascertained that, due to incorrect procedure in calculation of VAT, the Czech entity did not pay VAT for the 3rd quarter of 2004 in the correct amount. The tax

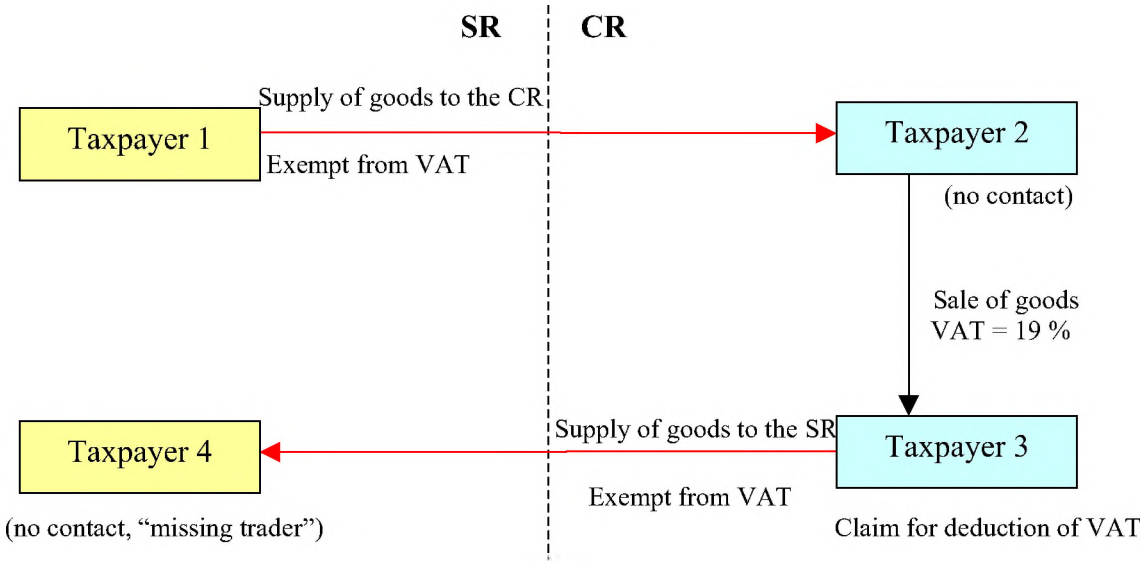
entity shall submit a supplementary VAT return. By inquiry at the locally competent tax office, the SAO SR ascertained that the Slovak taxpayer incorrectly stated the provision of services in the recapitulative statement and tax control will be carried out at that entity for the 1st to 4th quarter of 2004.

- A Czech tax entity voluntarily registered as a VAT payer as of March 10, 2004. For the 1st quarter of 2004, it submitted a VAT return with a high input and output turnover. The locally competent tax administrator commenced tax proceedings, where the entity failed to cooperate with the tax administrator and, therefore, VAT was assessed in the amount of CZK 0 given the suspected involvement in carousel fraud. The taxpayer did not submit any further VAT return. For the purpose of non-fulfilment of obligations following from the Act, its VAT registration was cancelled as of January 4, 2005. According to information from the VIES system, this entity acquired goods in the value of SKK 7 846 thousand from a Slovak taxpayer in the 3rd and 4th quarters of 2004. For the purpose of reviewing the performance of these transactions, the Czech tax administrator sent two requests for information to the SR. By inquiry at the locally competent tax office, the SAO SR ascertained that the executive of the Czech company denied, in his testimony, that the reviewed transactions actually took place and contested the authenticity of his signature on invoices and other documents. The intra-Community supply to the CR, as reported by the Slovak taxpayer, was challenged on the basis of tax proceedings performed in the SR. The taxpayer's claim for VAT exemption will not be recognized and VAT will be assessed on the aforementioned amount.

- According to information from the VIES system, a Czech taxpayer acquired goods (working clothes) from the SR in the total value of SKK 39 970 thousand in the 1st quarter of 2005. In that quarter, the Czech taxpayer accounted for acquisition of goods from another EU member country only in the VAT return for the month of March 2005, in the value of CZK 11 292 thousand. The locally competent tax administrator performed local investigation of the relevant entity, aimed at reviewing data stated in the VAT return. As the company failed to submit any documents or otherwise prove the taxable fulfilments, on June 9, 2005, the tax administrator assessed VAT in the amount of CZK 0. Given the doubts regarding the actual acquisition of goods, in May 2005, the tax administrator sent two requests for information to the SR. According to the response to the requests for information, the tax administrator in the SR had doubts as regards the performance of the transactions, as well as the payment. The SAO SR stated that the Slovak tax administrator sent to the TD CLO instigation to perform simultaneous audits, together with the tax administration of the CR, which will be carried out at the participating entities. At the time of the coordinated audit, the locally competent tax administrator in the CR performed another investigation concerning the Czech entity and, at the same time, investigation was being pursued by the Police of the CR.

- The following 2 cases are concerned with companies that are suspected of being involved in a carousel fraud. Transactions with goods (working clothes) were implemented between the CR and SR in the 4th quarter of 2004 and the 1st quarter of 2005. Slovak taxpayer No. 1 supplied the goods to Czech taxpayer No. 2. Then, the goods were sold in the CR to taxpayer No. 3 who sent them back to the SR to taxpayer No. 4 (see Chart No. 2).

Chart No 2.



A) Czech taxpayer No. 2 allegedly acquired from Slovak taxpayer No. 1 goods (working clothes) in the value of CZK 4 847 thousand in the 4th quarter of 2004 and goods in the value of CZK 17 050 thousand in the 1st quarter of 2005. Given the fact that the acquisition declared by the Czech taxpayer in the VAT return did not correspond to data in the VIES system, on May 25, 2005, the locally competent tax administrator sent a request for information to the SR. In the response, the Slovak tax administrator expressed his doubts regarding the performance of the transactions and provision of payment. A request for information concerning goods in the value of SKK 16 575 thousand, which were allegedly supplied by Slovak taxpayer No. 1 to Czech taxpayer No. 2 in December 2004, was delivered to the MF CLO from the SR on June 8, 2005. The Slovak party requested that it would be reviewed whether Czech taxpayer No. 2 actually received the goods, accounted for them in the VAT return and paid VAT. The official record drawn up by the locally competent tax administrator in the CR indicates that Czech taxpayer No. 2 had not been present at the address registered in the Commercial Register for a prolonged period of time. Although he was a VAT payer with a monthly taxation period, he submitted VAT return for quarterly taxation periods. Given this fact, the Czech tax administrator could not assess VAT. The taxable fulfilment between Slovak taxpayer No. 1 and Czech taxpayer No. 2 in the amount of SKK 16 575 thousand, as stated in the request, could not be reviewed for the aforementioned reasons. The Czech tax administrator had suspicion of involvement of both entities in a carousel fraud aimed at claiming an excessive deduction of VAT.

B) Czech taxpayer No. 3, whose object of activities includes purchase and sale of cars, submitted a VAT return for the taxation periods of January and February 2005, in which he accounted for supplies of goods (working clothes) to Slovak taxpayer No. 4 in an overall value of CZK 21 935 thousand. These working clothes were allegedly bought by Czech taxpayer No. 3 from Czech taxpayer No. 2 in the period from December 2004 to January 2005. The locally competent tax office sent a request for information to the SR, concerning particularly review as to whether Slovak taxpayer No. 4 acquired from Czech taxpayer No. 3 goods in the value of CZK 1 025 thousand in December 2004 and goods in the value of CZK 21 935 thousand in the 1st quarter of 2005. The response from the SR to this request for information indicated that, in the VAT return for the month of December 2004, Slovak taxpayer No. 4 declared a zero value of goods acquired from another EU member country

and, in the VAT return for the months of January and February 2005, declared the value of goods acquired from another EU member country only in the amount of SKK 1 193 thousand Slovak taxpayer No. 4 did not respond to the request for submission of tax documents for the taxation periods of October 2004 to March 2005. During local investigation performed in the SR, it was ascertained that the company was not present at the address specified in the Commercial Register. In the response, it was also stated that the taxpayer met all the characteristics of a "missing trader" and, therefore, there was a justified suspicion of a carousel fraud. The SAO SR stated that the Slovak tax administrator sent to the TD CLO instigation to perform simultaneous audits, together with the tax administration of the CR, which will be carried out at the participating tax entities. During the coordinated audit, the Czech tax administrator collected basic documents confirming or denying the existence of the goods. VAT will be assessed according to the results of the investigation. The case is also being dealt with by the Police of the CR.

5. Audit procedure

In the framework of preparation of parallel audits, a coordination meeting of representatives of the SAO, CR and representatives of the SAO SR was held in the first half of the month of July 2005. The participants of the meeting discussed the legislation on VAT in both countries and introduction of the VIES electronic system to national databases.

The meeting resulted in specification of the scope of cooperation and stipulating the conditions for selection of audit samples. Both parties agreed that cooperation should concentrate on the following areas:

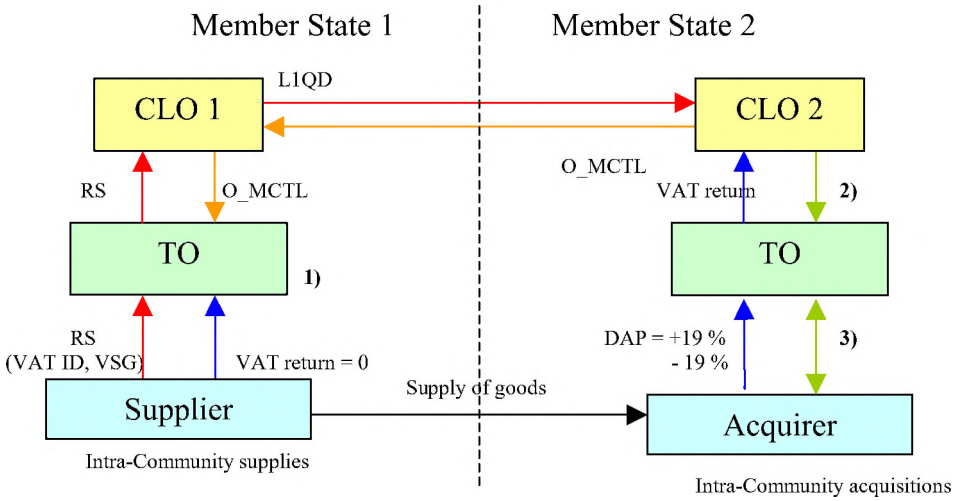
a) review of validity and correctness of the VAT IDs of persons registered for VAT in the CR or SR, as appropriate, in intra-Community supplies;
b) review of data on intra-Community acquisitions stated in the VAT returns by taxpayers in the CR with the use of information from recapitulative statement (hereinafter the "RS") of taxpayers from the SR contained in the VIES system, and vice versa;
c) exchange of information between tax administrations in the CR and in the SR with respect to the performed transactions.

Furthermore, it was agreed that selection of tax entities for audit would be carried out on the basis of the quantity of intra-Community supplies between the CR and the SR and, according to the number of requests for international cooperation sent and accepted between the CR and the SR through the SCAC form.

5.1 Intra-Community transactions

The procedure in processing of information between tax administrations of the CR and the SR in intra-Community supplies and acquisitions of goods is depicted in the following chart.

Chart No 3.



Legend:
1) In the CR the tax offices compare values of intra-Community supplies stated in the VAT return with the data in RS; any variances are investigated.
2) In the CR, the MF CLO generates "review instructions", which are submitted to the tax offices. In the SR, information is submitted to the tax offices with respect to differences between the values of acquisition in the VAT return and the values from the VIES system.
3) In the CR, the tax offices are obliged to examine all delivered review instructions; in the SR, it is upon discretion of the tax offices which differences will be investigated.

VSG = value of supplied goods; RS = recapitulative statements
TO = tax office
O_MCTL = report containing false VAT IDs of taxpayers from Member State 2
L1QD = information on the summary value of supplies of goods for individual acquirers from Member State 2

5.1.1 Intra-Community supplies

If a VAT payer makes an intra-Community supply, he is obliged to submit a RS by the 25th day after expiry of the relevant calendar quarter. In the RS, a taxpayer in the CR provides summary information on supplies of goods to another EU member countries exempt from VAT, which he carried out during the previous calendar quarter. In the SR a taxpayer is obliged to declare in the RS the value of goods exempt from VAT and supplied to this country from other EU member countries during a calendar quarter. Information on the value of supplied goods is stated in the RS always in the Czech or Slovak currency, as appropriate, and is classified according to individual tax entities with specification of their VAT IDs, under which they were registered in their country. Data on services are not provided in the RS.

If a taxpayer in the CR finds out that he has stated incorrect information in the RS, he is obliged to submit a corrective RS. If a taxpayer in the SR finds out that the data stated in the RS were incomplete or incorrect, this taxpayer shall submit a corrective RS prior to expiry of the deadline for submission of the RS; after this deadline, he shall submit a supplementary RS.

The VIES system allows for exchange of information on registration data of taxpayers registered for VAT in the EU member countries. Taxpayers from the CR and the SR may

verify whether the VAT ID of the relevant acquirer is registered in the given EU member country.

Information from the submitted RS are combined at the MF CLO and TD CLO, as appropriate, with the use of the VIES system according to the individual VAT IDs of the acquirers. The summary value of all supplies is calculated for each acquirer's VAT ID and the codes of the manner of fulfilment are drawn up for all Czech and Slovak suppliers in the so-called L1QD files. Data from the L1QD files are sent to the relevant EU member countries at the latest within three months of the end of the quarter to which the data are related. The total value of intra-Community fulfilments between the CR and the SR (from L1QD files) is stated in the following table.

Table No. 2

Summary value	2. Q 2004	3. Q 2004	4. Q 2004	1. Q 2005
supplies from the CR to the SR (CZK mil.)	22 803.03	35 492.85	37 796.58	32 118.20
supplies from the SR to the CR (SKK mil.)	19 704.14	31 603.90	32 705.18	29 170.89

If the VIES system in another member country detects an incorrect acquirer's VAT ID in the sent L1QD files, it generates the "O_MCTL" report which contains all false VAT IDs with description of the type of error. This report is subsequently sent to the MF CLO or TD CLO, as appropriate. The O_MCTL may contain 4 types of mistakes:

- formally incorrect VAT ID;
- the VAT ID is not recorded in the given country or has never been assigned;
- the acquirer with a certain VAT ID was not a VAT payer in the given quarter;
- VAT registration of the acquirer was cancelled during the quarter.

In the CR, the MF CLO submits data from accepted O_MCTL reports to the tax offices. If a false VAT ID of a taxpayer from the EU is entered in any of the lines of the RS or corrective RS, the ATIS system at the competent tax office generates a "Notice of Doubt Concerning VAT ID". The tax office reviews whether the supply to a taxpayer registered for VAT in another EU member country has actually taken place and records the result of review in the system.

In the SR, the TD CLO processes all O_MCTL reports in the VIES system and sends them to the locally competent tax offices together with identification of taxpayers who stated a false VAT ID in the RS. Tax offices subsequently invite the taxpayers to submit supplementary RS and state valid VAT IDs or, in case of reporting an invalid VAT ID in the submitted RS, the tax office reviews the supply of goods at the relevant taxpayer.

Information on the number of false VAT IDs related to intra-Community transactions performed between the CR and the SR is stated in the following table.

Table No. 3

Period	Data from RS submitted by taxpayers from the SR			Data from RS submitted by taxpayers from the CR		
	Total number of VAT IDs	Number of false VAT IDs	Number of false VAT IDs in %	Total number of VAT IDs	Number of false VAT IDs	Number of false VAT IDs in %
2. Q 2004	8 242	220	2.67	12 593	32	0.25
3. Q 2004	10 456	260	2.49	15 395	54	0.35
4. Q 2004	11 763	263	2.24	18 016	182	1.01
1. Q 2005	11 267	186	1.65	16 993	148	0.87
Total	**41 728**	**929**	**2.23**	**62 997**	**416**	**0.66**

Of the total number of 41 728 VAT IDs of Czech taxpayers stated in the RS submitted by Slovak taxpayers in the period from the 2nd quarter of 2004 to the 1st quarter of 2005, 929 VAT IDs, i.e. 2.23 %, were incorrect. Of the total number of 62 997 VAT IDs of Slovak taxpayers stated in the RS by the Czech taxpayers in the same period, 416 VAT IDs, i.e. 0.66 %, were incorrect. When accounting for intra-Community transactions performed between the CR and the SR, Czech taxpayers stated fewer false VAT IDs in their RS than taxpayers from the SR.

When reviewing the activities of tax offices, as appropriate, it was ascertained that the VIES system did not always provide up-to-date information on validity of VAT registration of tax entities. E.g.:

- although, on the basis of inquiry by a tax administrator in the CR, the VIES system confirmed validity of registration of a tax entity in the 4th quarter of 2004, an O_MCTL report was subsequently generated due to cancelling of registration of the taxpayer during this quarter. Investigation showed that the registration was cancelled only as of January 1, 2005;
- furthermore, the SAO SR ascertained that 6 tax entities submitted a RS containing false VAT IDs; however, the O_MCTL reports did not contain these VAT IDs.

In the SR, the submitted RS are transferred by the tax offices into electronic form and data from the RS are sent to the TD CLO. After subsequent processing of these data in the VIES system, the TD CLO sends to the competent tax offices the so-called lists of errors in the RS submitted by tax entities for the relevant quarter. The SAO SR compared information on erroneous data in the RS as of July 26, 2005 (i.e. information processed prior to commencement of audit) with information as of February 2, 2006 (i.e. data processed after completion of audit). Comparison of the data is given in the following table.

Table No. 4

Period	Number of RS with incorrect VAT ID			Number of uncorrected errors in the RS		
	as of July 26, 2005	as of February 2, 2006	difference	as of July 26, 2005	as of February 2, 2006	difference
2. Q 2004	833	635	-198	1 102	723	-379
3. Q 2004	830	601	-229	1 139	652	-487
4. Q 2004	913	645	-268	1 439	838	-601
1. Q 2005	554	452	-102	759	503	-256
Total	**3 130**	**2 333**	**-797**	**4 439**	**2 716**	**-1 723**

The above data indicate that the audit carried out by the SAO SR led not only to a decrease in the number of RS with an incorrect VAT ID (on average, by 199 RS per quarter), but also to a decrease in the number of uncorrected mistakes in the RS (on average, by 431 mistakes per quarter).

In the CR, tax offices compare the value of intra-Community supplies, as declared by the taxpayers in the relevant lines of the VAT return, with the value of intra-Community supplies set forth by the taxpayers in the quarterly RS. The ATIS system automatically indicates differences between these values. The tax administrator should verify these differences, remedy any shortcomings and use the obtained data when determining the tax obligation. The SAO, CR ascertained that the audited tax offices failed to review these differences in 27 cases. The total difference between the values stated in the RS and the VAT return equalled in these cases CZK 537 231 thousand.

From the 3rd quarter of 2004, the ATIS system has enabled the tax administrators in the CR to consider any values declared in the RS and the VAT return which differ by an amount not exceeding 0.5 % of the total value of intra-Community supplies pursuant to the RS to be equal values and set such conformity in the ATIS system. For taxpayers with a large quantity of intra-Community supplies during a quarter, 0.5 % is not a negligible amount and, therefore, in these cases, tax administrators should not set conformity of RS and VAT return without clarifying the causes of the differences. E.g., the tax administrator set conformity in case of values differing by CZK 1 561 thousand.

Review of differences in the CR and the SR was complicated by the fact that the RS per each quarter was submitted by the taxpayers within 25 days after expiry of the quarter. For taxpayers with a monthly taxation period, tax administrators could not compare the values of intra-Community supplies in the VAT return with the values pursuant to the RS at the time of submitting the VAT return for the first two months of the calendar quarter. In these cases, the tax administrators learned of the potential inconsistence of data in the VAT return with the data in the RS only at a time when the tax liability or the excessive deduction of VAT was assessed or reimbursed, respectively.

5.1.2 Intra-Community acquisitions

The VIES system provides, inter alia, information on the values of intra-Community transactions performed in the framework of the EU member countries.

Acquisition of goods in the CR

Data from the RS submitted by taxpayers from other EU member countries (delivered L1QD) are processed in the CR by the MF CLO. During processing, these data are converted on the basis of minimum and maximum daily exchange rates of the Czech National Bank for the relevant quarter and then they are compared with the acquisition value stated by the Czech taxpayers in the VAT return for the relevant quarter. The acquisition value declared by the taxpayers in the VAT return should vary between the minimum and maximum converted values of L1QD (values L1min and L1max). When the value declared in the VAT return is lower than L1min, a "review instruction" is generated for taxpayers with the most substantial variances. Instructions to review acquisitions of goods serve as a notice to problematic tax entities and are submitted to locally competent tax offices, which must examine the submitted data.

The numbers of review instructions concerning audited tax offices in the CR are stated in the following table.

Table No. 5

Period	Number of review instructions
2Q/2004	594
3Q/2004	669
4Q/2004	499
1Q/2005	484
Total	**2246**

The SAO, CR ascertained that, in 33 cases, the audited tax offices failed to review variances in the values of intra-Community acquisitions that were indicated by the delivered review instructions. The total difference between the values stated in the RS submitted by taxpayers from other EU member countries and the VAT returns submitted by the Czech taxpayers equalled in these cases at least CZK 148 319 thousand.

The SAO, CR selected for audit 533 files of tax entities, with respect to which the audited tax offices received a review instruction from the MF CLO. The audit indicated the following most frequent causes of differences between the values stated in the acquirer's VAT return and the supplier's RS:

- **on the part of the acquirer** (Czech taxpayer)

- in 263 cases, the acquirer failed to state the acquisition of goods in the ordinary VAT return,
- in 93 cases, the taxpayer accounted for acquisition of goods in a taxation period other than in which he was obliged to account for the tax,
- in 6 cases, the acquirer stated the value of acquired goods in an incorrect line of the VAT return,

- **on the part of the supplier** (taxpayer from the EU)

- in 88 cases, taxpayers from the EU included in their RS also values of services provided to a Czech taxpayer, of which 54 cases involved taxpayers from the SR,
- in 39 cases, the taxpayers included in their RS supplies of goods in a different taxation period than acquirers from the CR in their VAT return,
- in 22 cases, the suppliers stated in their RS an incorrect VAT ID of the Czech taxpayer,
- in 16 cases, the suppliers stated incorrect values of supplies of goods in the RS,
- in 12 cases, the suppliers included in the RS the value of goods supplied to the CR before May 1, 2004,
- in 5 cases, the suppliers included in the RS the value of accepted advance payments.

Slovak taxpayers most frequently incorrectly declared in the RS the value of provided services. 54 such cases were found at the audited tax offices. E.g., during examination of a review instruction, it was ascertained that a difference of CZK 10 974 thousand was caused by the fact that the Slovak taxpayer included in the RS for the 1st quarter of 2005 the provision of services (construction work and supply of goods including assembly in the territory of the CR). Another reason for the existence of differences consisted in inclusion of values of accepted advance payments in the RS; e.g., 2 Slovak taxpayers

included in their RS advance payments accepted from Czech taxpayers, resulting in generating a review instruction concerning a difference of CZK 3 580 thousand.

Review instructions concerning acquired goods are generated only once per quarter. In case of a subsequent change in the data declared in the RS in the EU member countries, such as a change in the buyer of goods in the CR or an increase in the value of goods supplied to the CR, no new review instructions are generated. Given the fact that the VIES system does not provide automatic notification of these changes, without further information the locally competent tax administrator for the acquirer of the goods may not learn of the facts decisive for correct assessment of the tax obligation concerning the acquired goods and the probability of VAT fraud is very high.

The audit performed by the SAO, CR indicated that this situation occurred, e.g. in the following cases:

A Slovak taxpayer stated in the RS for the 2nd quarter of 2004 the value of goods supplied to a Czech taxpayer equal to SKK 1 504 thousand. On February 1, 2005, the locally competent tax office for the Czech taxpayer sent a request for information to the SR, as the Czech taxpayer accounted for acquisition of goods only in the amount of CZK 425 thousand. On the basis of tax proceedings, on March 1, 2005, the Slovak taxpayer submitted a supplementary RS, in which he corrected data on supply of goods to the CR, namely by decreasing the value of the supply to the original Czech taxpayer to SKK 538 thousand and increasing the value of goods supplied to another Czech taxpayer from SKK 194 thousand to the value of SKK 1 160 thousand.

Four Slovak taxpayers stated in their RS for the 2nd quarter of 2004 intra-Community supplies to taxpayers from the CR in a total amount of SKK 10 240 thousand (i.e. CZK 8 183 thousand). However, Czech taxpayers did not account for intra-Community acquisitions in their VAT returns. On the basis of international exchange of information, it was ascertained that, in all cases, the goods were supplied to another Czech taxpayer who was not identified in the RS submitted by the Slovak taxpayers. During the 1st quarter of 2005, Slovak taxpayers increased the value of intra-Community supplies to this Czech taxpayer declared in the supplementary RS concerning the 2nd quarter of 2004, by a total of SKK 10 240 thousand. Given the aforementioned facts, the locally competent tax administrator in the CR could not have any doubt concerning correctness of data stated in the submitted VAT return for the 2nd quarter of 2004, although the actual acquirer failed to fulfil the obligation to account for an intra-Community acquisition during this quarter.

The SAO, CR ascertained that, on the basis of international exchange of information between tax administrations, VAT was subsequently assessed for the Czech taxpayer in an amount of CZK 3 640 thousand for the taxation periods of May and June 2004 and in an amount of CZK 3 305 thousand for the 3rd quarter of 2004 with respect to the goods acquired in the 3rd quarter of 2004.

It follows from the aforementioned facts that tax administrators had to review in tax proceedings not only differences arisen due to errors in the acquirer's VAT return, but also differences caused by different reporting of data on intra-Community supplies and acquisitions in the individual EU member countries. Unification of the conditions for reporting these data within the EU would increase the effectiveness of control activities of tax administrators.

Acquisition of goods in the SR

In the SR, the PATIS system allows for comparison of data on the value of acquired goods obtained through the VIES system from other EU member countries with data set forth in the VAT returns submitted by Slovak acquirers. The method of comparison of data is called the "MIN-MAX method". This method is used to convert the values of acquisitions stated in the RS of taxpayers from other EU member countries on the basis of the minimum and maximum exchange rates for the relevant quarter. A MIN-MAX interval is thus established, which is used to compare the values of acquisitions stated in the VAT returns submitted by Slovak taxpayers. The TD CLO provides the tax administrators with information on values of intra-Community acquisitions stated in the VAT returns and values of supplies from the EU in the VIES system. The tax administrator decides with respect to which persons registered for VAT this difference will be reviewed, taking also account of other risk analysis criteria.

On the basis of data provided by the TD CLO, the SAO SR collected at the audited tax offices 57 files of Slovak acquirers of goods for audit, of which 25 taxpayers acquired goods from the CR, and, with respect to these acquirers, the greatest differences were established between the values of acquisition obtained from the VIES system and the values declared in the VAT returns.

Audit performed by the SAO SR confirmed the fact that tax administrators failed to consistently review differences established through the MIN-MAX method and thus failed to verify accuracy of data declared in the VAT returns by Slovak acquirers. In the framework of audit, the SAO SR requested that the tax offices carry out 47 local investigations concerned with specific tax entities. 31 local investigations were completed at tax offices during the audit by the SAO SR.

The following facts were ascertained, inter alia, with respect to Slovak companies, in relation to which the VIES system reported considerable differences in the MIN-MAX values upon acquisition of goods from the EU member countries:

- In the VAT return for the 4th quarter of 2004, a Slovak taxpayer failed to declare the value of goods acquired from the EU. The tax office ascertained that a company from the CR declared by mistake in the RS for the 4th quarter of 2004 the number of the aforementioned taxpayer, while the goods in the value of CZK 19 184 thousand were in fact supplied to a different Slovak taxpayer.

- According to the VIES system, a Slovak company allegedly acquired goods from the CR, Poland, Hungary and Austria in the MIN value of SKK 682 692 thousand and in the MAX value of SKK 715 105 thousand during the 4th quarter of 2004. This company submitted a VAT return for the given period, in which it declared the value of acquisitions from the EU only in the amount of SKK 480 599 thousand. The tax administrator carried out local investigations, in which it ascertained that the tax entity purchased electrical energy from the CR, Poland, Hungary and Austria. Suppliers declared in the RS and the VAT return intra-Community supplies according to the date of delivery, rather than according to the dates of issuance of invoices. Given other variances in acquisition of goods from those EU member countries, the tax administrator will request review of the value of supplied goods through the SCAC forms.

- A Slovak taxpayer failed to state in the VAT return acquisition of goods from other EU member countries in the 4th quarter of 2004. According to the VIES system, this taxpayer allegedly acquired goods in the MIN value of SKK 11 286 thousand and in the MAX value of SKK 11 845 thousand. The tax office carried out local investigation and the audit indicated that the tax entity did not acquire any goods from the EU member countries in the 4th quarter of 2004. The SAO SR recommended the tax office to request through the SCAC form that the supply of goods from the EU member countries would be reviewed.

- Supply of goods for a Slovak buyer in the MIN value of SKK 557 thousand and in the MAX value of SKK 565 thousand was recorded in the VIES system. In the VAT return for the taxation period of October to December 2004, the taxpayer did not account for any acquisition of goods. By local investigation, the tax administrator ascertained that, on December 10, 2004, the tax entity received from a supplier in the CR an invoice for material used in repair of a hydraulic loader. The SAO SR recommended that a tax control would be performed at the taxpayer.

16 local investigations were not completed at tax offices during the audit by the SAO SR. In 10 cases, the SAO SR requested that the tax administrators perform tax control at the tax entities. Reports on the results of local investigations and tax controls will be lodged by the tax authorities after their performance to the SAO SR.

The following cases were involved, for example:

- A Slovak acquirer failed to declare in the VAT return for the 4th quarter of 2004 an acquisition of goods from EU member countries and, for the taxation period of October to December 2004, he failed to account for any tax and claimed reimbursement of an excessive deduction of VAT in a total amount of SKK 1 236 thousand. The tax administrator carried out local investigation, which indicated that the tax entity acquired goods from the CR in the value of EUR 683 thousand (approx. SKK 27 080 thousand). The aforementioned goods were transported from the CR by the Czech supplier to the customs office in Čierna nad Tisou, where the transport continued to the Russian Federation. The Slovak taxpayer issued an invoice to the buyer in the Russian Federation in an amount of EUR 683 thousand, which he failed to declare in the submitted VAT return. The tax administrator is performing tax control at the tax entity.

- The difference between the data on acquisition stated in the VAT return submitted by the Slovak taxpayer for the period from the 3rd quarter of 2004 to the 1st quarter of 2005 and the data on supplies accounted for by the taxpayers from the EU member countries in the individual quarters equalled a total of SKK 4 800 thousand. The tax office ascertained that the tax entity purchased goods from suppliers in the CR and Belgium and subsequently sold the goods to Ukraine. Uniform export customs declarations were attached to the invoices. The tax entity did not state the acquisition of goods in the VAT return; according to the statement of the executive of the company, the goods were transported within the transit procedure directly from the CR to Ukraine. The tax entity did not submit any VAT records during local investigation. Tax control was commenced at the taxpayer.

5.2 International exchange of information at the L3 level

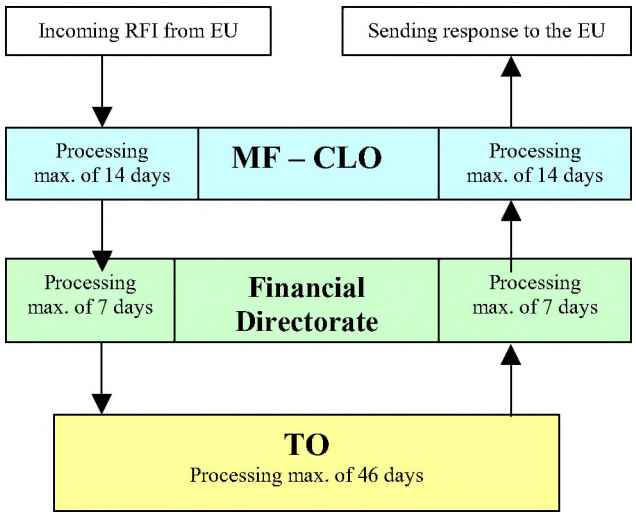
Information exchange at the L3 level is initiated by locally competent tax administrators who send their requests for information (hereinafter "RFI") or spontaneous

information exchange (hereinafter "SIE") related to a certain tax entity or transaction through the MF CLO or TD CLO, as appropriate, to other EU member countries. The objective of the RFI is, e.g. to demonstrate performance of a given transaction in the framework of intra-Community performances, verification of a certain VAT ID, etc. SIE involves provision of information that is important for a tax administrator in another EU member country.

Cooperation in the area of information exchange is governed by Council Regulation (EC) No. 1798/2003. Pursuant to Art. 8 of the Regulation, the limit for response to a RFI equals 3 months. The conditions for admissibility of requests are regulated in the Commission Decision of November 15, 2004 which stipulates that, unless the countries involved agree otherwise, the RFI must concern transactions with a value of at least EUR 1 500 excl. VAT. If a RFI concerns a transaction with a value of less than EUR 15 000 excl. VAT, the requested authority may refuse to respond with respect to its workload.

The procedure in dealing with received RFI by the tax administration of the CR, including specification of internal time limits stipulated for processing at individual organizational levels, is depicted in the following chart.

Chart No 4.

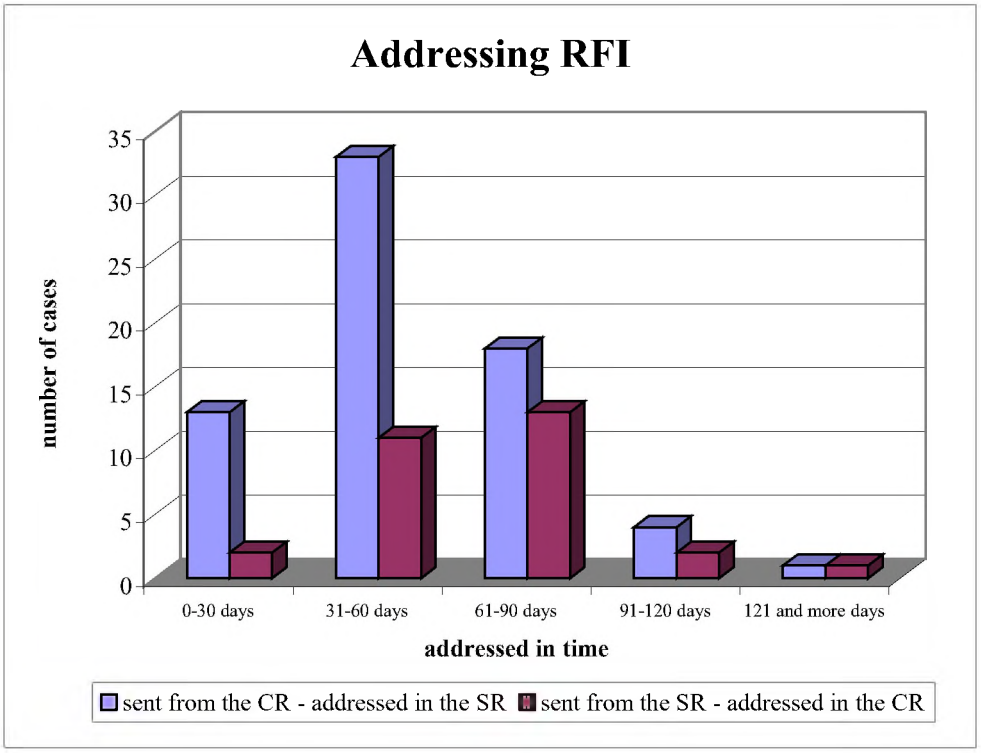


In the SR, the time limit for responding to a RFI by the tax offices was internally set at 2 months so that the three-month limit pursuant to Council Regulation (EC) No. 1798/2003 can be complied with.

The MF CLO received a total of 29 RFI and 3 SIEs from the SR in the period from May 1, 2004 to June 30, 2005. Of 29 RFI received, 26 (i.e. 89.7 %) were dealt with within the set deadline of 3 months and 3 (i.e. 10.3 %) were dealt with after the deadline.

During the same period, the TD CLO received a total of 71 RFI and 7 SIE from the CR. Of 71 RFI received, 64 (i.e. 90.1 %) were dealt with within the set deadline of 3 months and 5 (i.e. 7.0 %) were dealt with after the deadline (in 2 remaining cases, it was not possible to determine the deadline on the basis of the submitted materials). More detailed information on the duration of addressing RFI accepted by the MF CLO or TD CLO, as appropriate, is given in Graph No. 1.

Graph No. 1



The reasons for sending RFI, as stated in the SCAC forms, are described in the following table.

Table No. 6

The reasons stated in requests for information sent in the period from May 1, 2004 to June 30, 2005	Total number of cases		Number of cases (%)	
	Sent from the SR	Sent from the CR	Sent from the SR	Sent from the CR
Doubts about transaction	22	61	53.66	63.54
Verification of registration data	0	5	0.00	5.21
Suspicion of fraud	6	16	14.63	16.67
Request for a specific administrative enquiry	1	7	2.44	7.29
Doubts about transport	6	4	14.63	4.17
Doubts about payment	5	2	12.20	2.08
Other	1	1	2.44	1.04
Total	**41**	**96**	**100.00**	**100.00**

Note: The number of cases in the table is higher than the number of sent RFI, as several reasons were stated on certain RFI.

6. Conclusions

On the basis of international cooperation, compliance with Council Regulation (EC) No 1798/2003 on administrative cooperation in the field of value added tax was reviewed, as well as the use of the VIES system to exchange information amongst EU member countries, particularly in control of exercising the claim for VAT exemption. International cooperation enabled to verify selected intra-Community transactions performed between VAT payers from the CR and the SR.

Review of selected transactions indicated that, on the basis of international exchange of information, tax administrations of both countries revealed that certain companies performed fictitious intra-Community transactions in order to obtain excessive deductions of VAT and also that certain acquirers failed to account for VAT on accepted supplies of goods in the correct amount.

The audit also revealed variances in processing and use of data from the VIES system by tax administrations of both countries. Moreover, the audit also indicated problems caused by different reporting of data on intra-Community supplies and acquisitions of goods in individual EU member countries. Unification of the conditions for reporting of these data within the EU would increase the effectiveness of control activities of tax administrations of the individual member countries.

Through review of the procedure of tax offices in administration of VAT and use of the VIES system, it was ascertained that tax offices did not adequately utilize all the options of the VIES system and the relevant statutory powers. Furthermore, it was ascertained that the VIES system did not always provide up-to-date information on supplies of goods and on validity of registration of tax entities for VAT.

The SAO SR compared data on occurrence of erroneous data in the RS processed prior to commencement of audit with data processed after completion of the audit. It follows from the comparison of these data that audit by the SAO SR led, not only to reduction of the number of RS with incorrect VAT ID, but also to reduction of the number of uncorrected mistakes in the RS.

In case of variances in the reported data, the SAO SR requested that the tax offices perform local investigations or tax control, as appropriate. The SAO, CR did not have that option in the framework of the valid legislation in the CR.

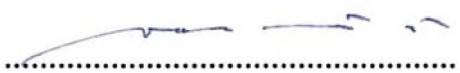
The findings obtained during the audit indicate that the VIES system provided tax administrators with basic information required for control of proper application of VAT in intra-Community transactions. Given the fact that there continues to be a potential for tax evasions in this area, it is necessary to pay increased attention to intra-Community transactions in administration of VAT.

Communiqué

This Report has been drawn up in the Czech, English and Slovak languages and signed by the President of the Supreme Audit Office, Czech Republic and the President of the Supreme Audit Office of the Slovak Republic.

FRANTIŠEK DOHNAL

President of the SAO, Czech Republic



JÁN JASOVSKÝ

President of the SAO of the Slovak Republic


KORYTNICA

Vydal/Published:
Tiskový odbor Nejvyššího kontrolního úřadu, Jankovcova 63, 170 04 Praha 7