



Najvyšší kontrolný úrad
Slovenskej republiky
The Supreme Audit Office
of the Slovak Republic



Nejvyšší kontrolní úřad,
Česká republika
The Supreme Audit Office,
the Czech Republic



**Správa o výsledku medzinárodnej spolupráce
pri kontrolách správy spotrebných daní medzi Českou republikou
a Slovenskou republikou v roku 2006**

**Zpráva o výsledku mezinárodní spolupráce
při kontrolách správy spotřebních daní mezi Českou republikou
a Slovenskou republikou v roce 2006**

**Report on the results of the international cooperation
in excise duty administration audits between the Czech and
the Slovak Republic in 2006**

Máj, 2007

**Správa o výsledku medzinárodnej spolupráce
pri kontrolách správy spotrebných daní medzi Českou republikou
a Slovenskou republikou v roku 2006**

**Zpráva o výsledku mezinárodní spolupráce
při kontrolách správy spotřebních daní mezi Českou republikou
a Slovenskou republikou v roce 2006**

**Report on the results of the international cooperation
in excise duty administration audits between the Czech and
the Slovak Republic in 2006**





Obsah / Contents

Slovenská verzia

1. Úvod	13
2. Správa spotrebných daní	14
2.1. Pohyb tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení dane medzi členskými štátmi Európskej únie	15
2.2. Postup pri začatí a ukončení prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení dane medzi Českou republikou a Slovenskou republikou	16
2.3. Evidencia začatých a ukončených prepráv, ktorú vedú colné orgány Českej republiky a Slovenskej republiky	18
3. Příprava a priebeh spolupráce pri paralelných kontrolách	19
4. Porovnanie evidencií prepráv tovaru v pozastavení dane	19
5. Medzinárodná výmena informácií medzi colnými orgánmi Českej republiky a Slovenskej republiky	23
6. Zhrnutie	25

Česká verze

1. Úvod	33
2. Správa spotřebních daní	34
2.1. Pohyb zboží podléhajícího spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie	35
2.2. Postup při zahájení a ukončení dopravy zboží podléhajícího spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně mezi Českou republikou a Slovenskou republikou	36
2.3. Evidence zahájených a ukončených doprav vedené celními orgány v České republice a Slovenské republice	38
3. Příprava a průběh spolupráce při paralelních kontrolách	39
4. Porovnání evidencí doprav zboží v režimu podmíněného osvobození od daně.....	40
5. Mezinárodní výměna informací mezi celními orgány České republiky a Slovenské republiky	43
6. Shrnutí	45

English version

1. Introduction	53
2. Excise duty administration	54
2.1. Movement of excisable products under the duty-suspension arrangement between the European Union Member States	55
2.2. Procedure at the beginning and at the end of the movement of excisable products under the duty-suspension arrangement between the Czech and Slovak Republics	56
2.3. Register of started and ended movements managed by the customs authorities of the Czech and Slovak Republics	58
3. Preparation and cooperation in parallel audits	59
4. Comparison of registers of movements of products under the duty-suspension arrangement	60
5. International exchange of information between the customs authorities of the Czech and Slovak Republics	63
6. Summary	65

**Správa o výsledku medzinárodnej spolupráce
pri kontrolách správy spotrebných daní medzi
Českou republikou a Slovenskou republikou
v roku 2006**

Úvodné slovo

Predkladaná spoločná správa informuje o priebehu a výsledku medzinárodnej spolupráce pri paralelných kontrolách, ktoré realizovali Najvyšší kontrolní úrad, Česká republika a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky, zameraných na správu spotrebných daní v období po vstupe oboch krajín do Európskej únie.

Spolupráca bola realizovaná na základe zmluvy o spolupráci v kontrolnej činnosti uzavretej vo februári 2006.

Téma paralelných kontrol bola vybraná so zreteľom na zásadnú zmenu systému výberu spotrebných daní, ku ktorej došlo v súvislosti so začlenením Českej republiky a Slovenskej republiky do vnútorného trhu Európskej únie od 1. mája 2004. Fungovanie vnútorného trhu Európskej únie vyžaduje voľný pohyb tovaru, vrátane tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Základnou zásadou je umožniť obeh tovaru nezaťaženého daňou až do dňa jeho dodania pre konečnú spotrebu. V súlade s uvedenou zásadou umožňuje nová právna úprava prijatá v oboch krajinách pohyb tovaru pod daňovým dozorom v pozastavení dane. Systém kladie veľké nároky na správcov dane a predpokladá vzájomnú úzku súčinnosť príslušných správnych orgánov členských štátov v boji s daňovým podvodmi v tejto oblasti.

Správa o výsledku medzinárodnej spolupráce pri kontrolách správy spotrebných daní za obdobie od 1. mája 2004 do 31. decembra 2005

1. Úvod

**Číslo kontroly: (ČR) 05/34
(SR) 48/11**

**Predmet kontroly: (ČR) Správa spotrebných daní
(SR) Postup colných orgánov pri správe spotrebných daní**

Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika (ďalej len „NKÚ-ČR“) a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky (ďalej len „NKÚ SR“) uzavreli dňa 08. februára 2006 Zmluvu o spolupráci v kontrolnej činnosti. Predmetom zmluvy bola spolupráca pri paralelne vykonávaných kontrolách „Správa spotrebných daní“ zaradenej do plánu kontrolnej činnosti NKÚ-ČR na rok 2005 pod č. 05/34 a „Kontrola postupu colných orgánov pri správe spotrebných daní“, zaradenej do plánu kontrolnej činnosti NKÚ SR na rok 2006 pod č. 48/11.

Paralelné kontroly mali charakter koordinovanej kontroly. Spolupráca spočívala vo výmene informácií, ktoré zmluvné strany nemohli získať pri kontrole správy spotrebných daní na území príslušného štátu a vo vypracovaní spoločnej záverečnej správy o výsledku kontrol v zmysle Európskej vykonávacej smernice č. 31 pre kontrolné štandardy INTOSAI.

Na území Českej republiky (ďalej len „ČR“) kontrolu vykonali kontrolné skupiny z odboru štátneho rozpočtu a z územných odborov stredné Čechy, južné Čechy, západné Čechy, severozápadné Čechy, severovýchodné Čechy, južná Morava, stredná Morava a severná Morava v období od 7. februára do 2. júna 2006. Do kontroly bolo zapojených 27 kontrolórov. Kontrolovanými osobami boli Generálni ředitelství cel (ďalej len „GŘC“) a 11 finančných úradov. V rámci GŘC bolo kontrolovaných 12 vybraných colných úradov z celkového počtu 54.

Kontrolu na území Slovenskej republiky (ďalej len „SR“) vykonala sekcia finančná a daňová NKÚ SR v spolupráci s expozitúrami NKÚ SR Banská Bystrica a Košice v 5 colných úradoch z celkového počtu 9 v období od 13. februára do 2. júna 2006. Do kontroly bolo zapojených 8 kontrolórov.

Cieľom paralelných kontrol bolo overiť postup colných orgánov pri správe spotrebných daní a dodržiavanie príslušnej legislatívy platnej v oboch krajinách a v Európskej únii.

Medzinárodná spolupráca bola zameraná na postup správcov daní pri výkone dozoru nad prepravou tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, najmä na evidenciu začatých a ukončených prepráv tovaru v pozastavení dane, a na výmenu informácií v rámci vzájomnej administratívnej pomoci medzi správcami spotrebných daní ČR a SR.

2. Správa spotrebných daní

Správu spotrebných daní v ČR vykonávali do 31. decembra 2003 finančné orgány. Od 1. januára 2004 prevzali túto agendu colné orgány, ktoré dovtedy vyberali spotrebnú daň len pri dovoze. Spotrebnej dani podliehajú v ČR minerálne oleje, lieh, pivo, víno a medziprodukty a tabakové výrobky.

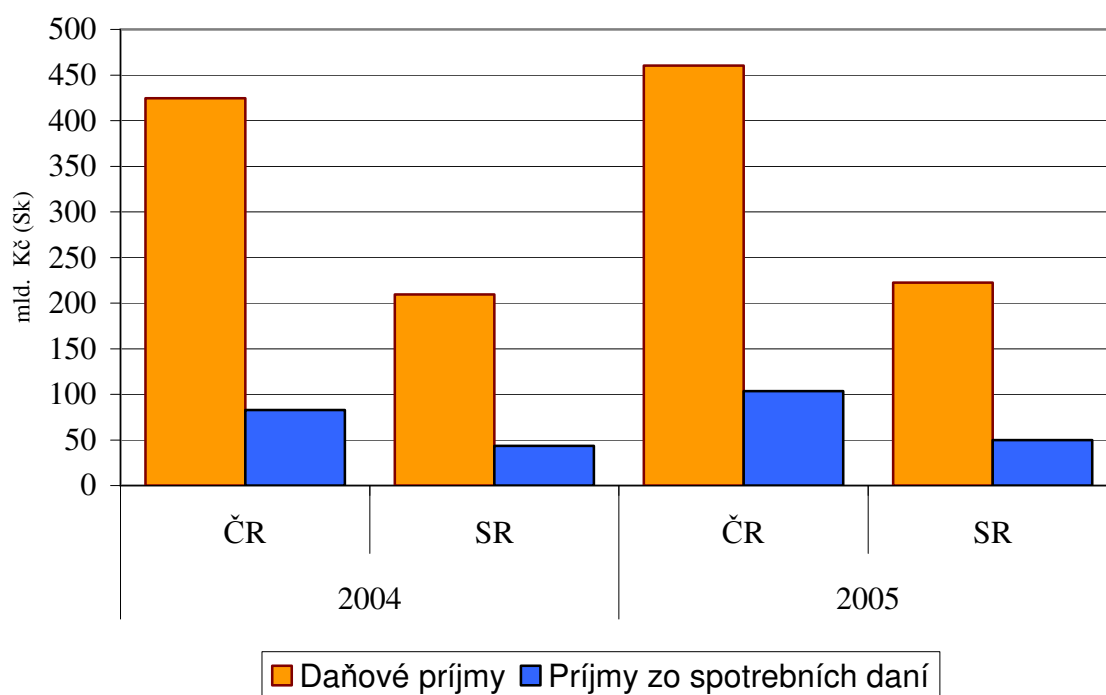
Príjem štátneho rozpočtu zo spotrebných daní v ČR predstavoval v roku 2004 celkom 82,8 mld. Kč a na príjmoch štátneho rozpočtu z daní a poplatkov vo výške 424,7 mld. Kč sa spotrebné dane podieľali 19,5 %. V roku 2005 bol príjem štátneho rozpočtu zo spotrebných daní 103,6 mld. Kč a podiel na príjmoch štátneho rozpočtu z daní a poplatkov vo výške 460,4 mld. Kč bol 22,5 %.

V roku 2004 bol príjem zo spotrebnej dane z minerálnych olejov do štátneho rozpočtu 80 % celkových príjmov z tejto dane a v roku 2005 bol 90,9 %. Rozdiel voči 100 % vo výške 13,0 mld. Kč v roku 2004 a 6,9 mld. Kč. v roku 2005 bol príjmom Štátneho fondu dopravnej infraštruktúry.

Správu všetkých spotrebných daní v SR vykonávajú colné orgány od 1. mája 2004 s výnimkou spotrebnej dane z minerálneho oleja, ktorej správu vykonávajú od 1. januára 2002. Dovtedy správu spotrebných daní vykonávali daňové orgány. Spotrebnej dani v SR podlieha minerálny olej, lieh, pivo, víno a tabakové výrobky.

Príjem štátneho rozpočtu zo spotrebných daní v SR predstavoval v roku 2004 celkom 43,4 mld. Sk a na celkových daňových príjmoch vo výške 209,5 mld. Sk sa spotrebné dane podieľali 20,7 %. V roku 2005 bol príjem štátneho rozpočtu zo spotrebných daní 50,0 mld. Sk a na celkových daňových príjmoch vo výške 222,6 mld. Sk sa spotrebné dane podieľali 22,5 %.

Graf č. 1 - Porovnanie príjmov štátneho rozpočtu ČR z daní a poplatkov a daňových príjmov štátneho rozpočtu SR s príjmami zo spotrebných daní



Právna úprava sa v oboch krajinách opiera o predpisy Európskej únie upravujúce túto oblasť, najmä o:

- Smernicu Rady 92/12/EHS o všeobecných systémoch pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani a o vlastníctve, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov v znení zmien a doplnkov (ďalej len „Smernica Rady 92/12/EHS“),
- Nariadenie Rady (ES) 2073/2004 o správnej spolupráci v oblasti spotrebných daní (ďalej len „Nariadenie Rady 2073/2004“),
- Nariadenie Komisie (EHS) 2719/92 o sprievodnom správnom doklade na prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení dane v znení zmien a doplnkov (ďalej len „Nariadenie Komisie 2719/92“),
- Nariadenie Komisie (EHS) 3649/92 o zjednodušenom sprievodnom doklade na prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení dane v znení zmien a doplnkov (ďalej len „Nariadenie Komisie 3649/92“).

Základným právnym predpisom upravujúcim v ČR problematiku spotrebných daní je zákon č. 353/2003 Sb., o spotrebných daních v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 353/2003 Sb.“), účinný od 1. januára 2004.

Pri správe spotrebných daní v SR sú colné orgány o. i. viazané nasledovnými všeobecne záväznými právnymi predpismi:

- zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 98/2004 Z. z.“),
- zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 104/2004 Z. z.“),
- zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 105/2004 Z. z.“),
- zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 106/2004 Z. z.“),
- zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 107/2004 Z. z.“).

2.1 Pohyb tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v pozastavení dane medzi členskými štátmi Európskej únie

Podmienky pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane upravuje Smernica Rady 92/12/EHS v Hlave III – Pohyb tovaru čl. 15 až 20. Podľa týchto ustanovení môže prepravu takéhoto tovaru realizovať len oprávnený skladovateľ, ktorým sa rozumie fyzická alebo právnická osoba, ktorú oprávniili príslušné orgány členského štátu vyrábať, spracovávať, skladovať, prijímať a odosielať výrobky podliehajúce spotrebnej dani. Príjemcom v inom členskom štáte môže byť oprávnený skladovateľ alebo hospodársky subjekt bez štatútu oprávneného vlastníka skladu, ktorý však nesmie tieto výrobky v pozastavení dane skladovať alebo ďalej odosielať.

Oprávneným skladovateľom sa v ČR a v SR rozumie prevádzkovateľ daňového skladu, hospodárskym subjektom je oprávnený príjemca pre opakované alebo jednorazové prijímanie výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani.

Preprava výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v režime pozastavenia dane je podľa Smernice Rady 92/12/EHS možná len so sprievodným dokumentom. Sprievodný dokument vystavuje odosielať v štyroch vyhotoveniach pred zahájením prepravy, pokiaľ príslušné orgány odosielaajúceho členského štátu nepožadujú ďalšie vyhotovenie.

2.2 Postup pri začatí a ukončení prepravy tovaru v režime pozastavenia dane medzi ČR a SR.

• Preprava z ČR

Postup pri začatí prepravy tovarov v pozastavení dane upravuje ustanovenie § 25 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb. kde je o. i. uvedené:

„Provozovatel daňového skladu je povinen před zahájením dopravy vybraných výrobků uvědomit celní úřad, který je místně příslušný daňovému skladu, ze kterého má být doprava zahájena; doprava vybraných výrobků může být zahájena jen se souhlasem tohoto celního úřadu. Celní úřad vydá souhlas s dopravou vybraných výrobků bezodkladně poté, co je splněna podmínka zajištění daně ...“

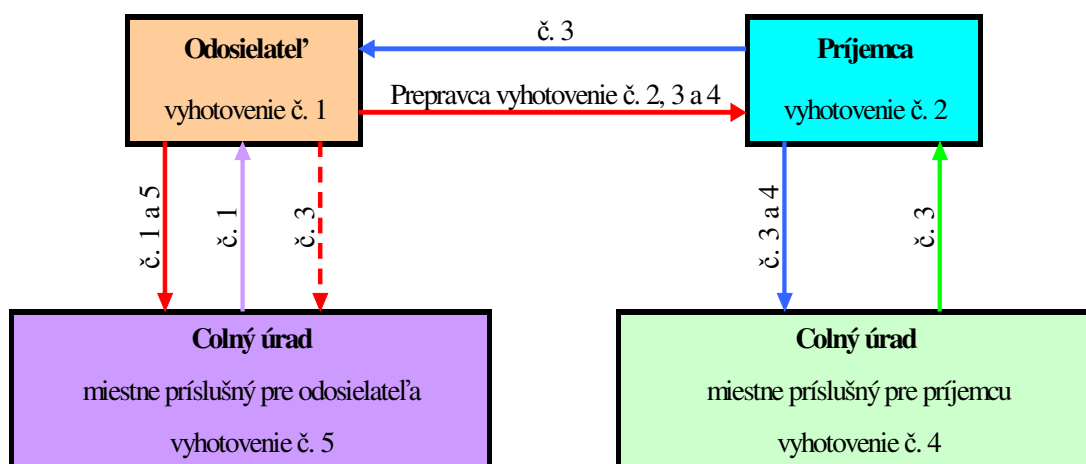
Odosielateľ v ČR môže začať prepravu všetkých druhov výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani len so súhlasom miestne príslušného colného úradu. Colný úrad vydá súhlas so začatím prepravy len v prípade, ak je daň zabezpečená vo výške dane pripadajúcej na prepravované výrobky.

Odosielateľ je povinný pred začatím prepravy vyhotoviť sprievodný dokument v piatich vyhotoveniach. Na sprievodnom dokumente colný úrad vyznačí súhlas so začatím prepravy. Vyhotovenie č. 1 si ponechá odosielateľ, vyhotovenie č. 2, 3, 4 odovzdá odosielateľ prepravcovi a vyhotovenie č. 5 si ponechá colný úrad, ktorý prepravu povolil.

Podľa slovenskej právnej úpravy si príjemca v SR ponechá vyhotovenie č. 2 sprievodného dokumentu. Vo vyhotoveniach č. 3 a 4 potvrdí prevzatie tovaru a obe vyhotovenia predloží miestne príslušnému colnému úradu. Vyhotovenie č. 3 potvrdené colným úradom zašle odosielateľovi najneskôr do 15. dňa mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom tovar prijal. Vyhotovenie č. 4 si ponechá colný úrad príjemcu.

Preprava je ukončená prijatím tovaru príjemcom. O uvoľnení zábezpeky na daň rozhodne colný úrad v ČR, ktorý začatie prepravy povolil, do 5 pracovných dní po predložení vyhotovenia č. 3 sprievodného dokumentu, ktoré je potvrdené príjemcom a slovenským colným úradom.

Graf č. 2 - Obeh sprievodného dokumentu pri preprave začatej v ČR a ukončenej v SR



- **Preprava zo SR**

Postup pri preprave liehu a tabakových výrobkov zo SR do iného členského štátu Európskej únie bol do 31. decembra 2005 upravený takto:

Podľa ustanovenia § 26 ods. 4 zákona č. 105/2004 Z. z.

„Pri preprave liehu z daňového skladu na daňovom území do daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi, alebo daňovému splnomocnencovi v inom členskom štáte je odosielateľ (dodávateľ) povinný v deň začatia prepravy zaslať kópiu prvého dielu sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom Colnému úradu Poprad; túto kópiu je povinný zaslať aj colnému úradu písomne do piatich pracovných dní odo dňa začatia prepravy“.

Podľa ustanovenia § 22 ods. 4 zákona č. 106/2004 Z. z.

„Pri preprave tabakových výrobkov z daňového skladu na daňovom území do daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi, alebo daňovému splnomocnencovi v inom členskom štáte je odosielateľ (dodávateľ) povinný v deň začatia prepravy zaslať kópiu prvého dielu sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom Colnému úradu Poprad; túto kópiu je povinný zaslať aj colnému úradu písomne najneskôr do piatich pracovných dní odo dňa začatia prepravy“.

Pri preprave ostatného tovaru podliehajúceho spotrebnej dani (minerálny olej, víno a pivo) v období od 1. mája 2004 do 31. decembra 2005 (ďalej len „kontrolované obdobie“) daňový subjekt nemal povinnosť oznamovať Colnému úradu Poprad, resp. príslušnému colnému úradu začatie prepravy v pozastavení dane.

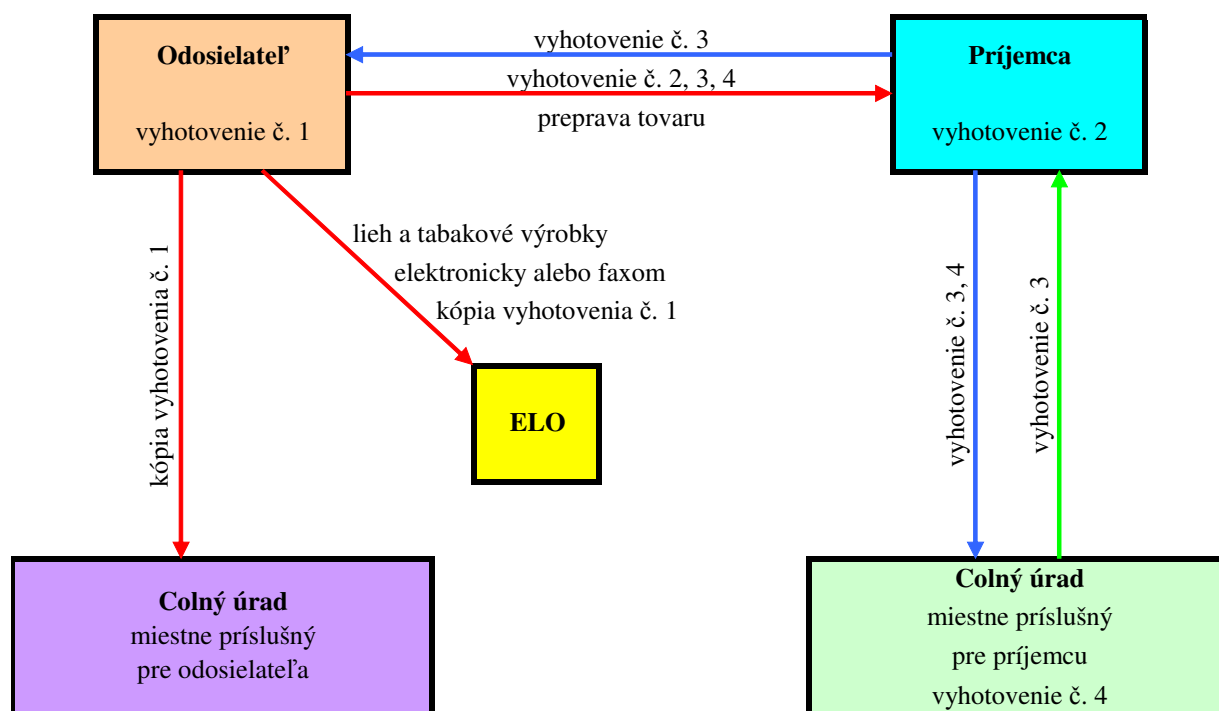
O preprave týchto výrobkov sa správca dane dozvedel až pri miestnom zisťovaní alebo pri daňovej kontrole zo sprievodných dokumentov a z účtovných dokladov daňového subjektu.

Odosielateľ v SR je povinný pred začatím prepravy vyhotoviť sprievodný dokument v štyroch vyhotoveniach. Vyhotovenie č. 1 si ponechá odosielateľ (pri preprave liehu a tabakových výrobkov zašle kópiu vyhotovenia č. 1 elektronicky alebo faxom Colnému úradu Poprad a príslušnému colnému úradu). Vyhotovenie č. 2, 3 a 4 sprevádza prepravovaný tovar.

Podľa českej právnej úpravy si príjemca v ČR ponechá vyhotovenie č. 2 sprievodného dokumentu, vystaveného odosielateľom v SR a na vyhotoveniach č. 3 a 4 potvrdí prijatie tovaru. Potvrdené vyhotovenie č. 3 a 4 odošle najneskôr prvý pracovný deň po ukončení prepravy miestne príslušnému colnému úradu v ČR. Colný úrad si ponechá vyhotovenie č. 4, vyhotovenie č. 3, na ktorom overí správnosť a platnosť, vráti príjemcovi. Príjemca odošle potvrdené vyhotovenie č. 3 najneskôr nasledujúci pracovný deň po jeho prevzatí odosielateľovi v SR.

Preprava v SR sa považuje za ukončenú dňom kedy príjemca tovar prevzal. Ukončenie prepravy preukazuje odosielateľ predložením vyhotovenia č. 3 sprievodného dokumentu potvrdeného príjemcom a správcom dane v ČR.

Graf č. 3 - Obeh sprievodného dokumentu pri preprave (lieh a tabakové výrobky) začatej v SR a ukončenej v ČR



V roku 2006 boli v SR postupne prijaté novely všetkých zákonov o spotrebnej dani, podľa ktorých je odosielaťel tovaru v pozastavení dane povinný pred začatím prepravy zaslať kópiu vyhotovenia č. 1 sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom colnému úradu miestne príslušnému pre odosielaťela.

Dokladom preukazujúcim ukončenie prepravy liehu a tabakových výrobkov je vyhotovenie č. 3 sprievodného dokumentu potvrdené príjemcom a jeho príslušným správcom dane.

Dokladom preukazujúcim ukončenie prepravy minerálneho oleja, vína a piva je vyhotovenie č. 3 sprievodného dokumentu potvrdené príjemcom. Potvrdenie správcu dane iného členského štátu o prevzatí uvedeného tovaru príjemcom sa vyžaduje, ak tento správca dane je povinný podľa právnych predpisov príslušného členského štátu potvrdzovať vyhotovenie č. 3 sprievodného dokumentu.

2.3 Evidencia začatých a ukončených prepráv, ktorú vedú colné orgány ČR a SR

Za účelom sledovania prepravy tovaru v pozastavení dane medzi členskými štátmi Európskej únie nie je zavedený jednotný elektronický systém. Rozhodnutie Európskeho parlamentu a Rady 1152/2003/ES zo dňa 16. júna 2003 o zavedení elektronického systému pre prepravu a sledovanie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani ukladá členským štátom a Európskej komisii zaviesť od 1. júla 2009 elektronický systém (Excise Movement and Control System), ktorý by umožňoval správcom spotrebných daní v jednotlivých členských štátoch získavať informácie o preprave tovaru v reálnom čase.

Systém umožní elektronický prenos sprievodných dokumentov, ktoré sú v súčasnosti používané len v papierovej podobe a prispeje k zjednodušeniu pohybu tovaru v pozastavení dane a k zabezpečeniu efektívnejšej kontroly pohybu nezdanených výrobkov v rámci všetkých členských štátov. Súčasťou tohto systému budú vnútroštátne databázy preprav jednotlivých členských štátov.

Colná správa ČR eviduje všetky prepravy začaté a ukončené na území ČR v module Evidencia vybraných výrobkov (ďalej len „EVV“). Všetky colné orgány v ČR majú do systému on line prístup. V prípade preprav realizovaných len na území ČR môžu správcovia dane získať informáciu o začatí alebo ukončení prepravy bezprostredne po tom, čo colný úrad zapísal sprievodný dokument do evidencie EVV. Colný úrad uvoľní zábezpeku na daň na prepravované výrobky poskytnutú odosielateľom v okamihu keď colný úrad príjemcu zapíše ukončenie prepravy do evidencie EVV.

Colné úrady v SR používajú databázu aplikačného programového vybavenia SysNed, ktorý zabezpečuje automatizáciu ich činnosti pri správe spotrebných daní a komunikáciu so systémami Európskej únie. Zaregistrovaním daňového skladu, prevádzkovateľa daňového skladu, či oprávneného príjemcu do aplikačného programového vybavenia SysNed, sa tento údaj automaticky preniesie do databázy SEED.

3. Príprava a priebeh spolupráce

Prvé koordinačné stretnutie zástupcov NKÚ-ČR a zástupcov NKÚ SR sa uskutočnilo v januári 2006, kedy bol prerokovaný konkrétny postup spolupráce pri realizácii paralelných kontrol v oblasti spotrebných daní. Obidve strany sa vzájomne oboznámili s právnou úpravou v oblasti spotrebných daní a s organizáciou správy spotrebných daní v oboch štátoch.

Zvláštna pozornosť bola venovaná postupu colných orgánov ČR a SR pri povoľovaní, resp. pri začatí a ukončení prepravy tovaru v pozastavení dane medzi členskými štátmi Európskej únie a výmene informácii medzi správcami spotrebných daní oboch krajín.

Počas stretnutia bolo dohodnuté, že česká a slovenská strana:

- spracujú celkové údaje o množstve tovarov podliehajúcich spotrebnej dani prepravených z ČR do SR a naopak, ktorých preprava začala v kontrolovanom období,
- porovnajú údaje o prepravách minerálneho oleja kód kombinovanej nomenklatúry 2710, 2711 a liehu kód kombinovanej nomenklatúry 2207, 2208 v pozastavení dane, začatých v ČR a ukončených v SR a naopak, v mesiacoch november 2004 a september 2005.

Počas výkonu kontroly bola kontrola rozšírená na mesiac október a november 2005 a na prepravu tabakových výrobkov v pozastavení dane v týchto mesiacoch.

V tabuľkách č. 1 a č. 2 je uvedené celkové množstvo tovarov podliehajúcich spotrebnej dani, ktoré boli prepravené v pozastavení dane medzi českými a slovenskými daňovými subjektmi v kontrolovanom období.

Tabuľka č. 1 - Preprava z ČR do SR

Druh tovaru	2004 (od 1.5.2004)					2005				
	Množstvo					Množstvo				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerálny olej	-	-	-	117	102 204	-	-	-	-	144 736
lieh	-	-	-	-	5 090	-	-	-	-	7 898
pivo	-	-	-	-	16 896	-	-	-	-	32 248
víno a medziprodukty	-	-	-	-	534	-	-	-	-	1 041
tabakové výrobky	474	3 395	2 623 419	-	-	700	125 099	5 770 517	-	-

Zdroj: Databáza Colnej správy ČR

Tabuľka č. 2 - Preprava zo SR do ČR

Druh tovaru	2004 (od 1.5.2004)					2005				
	Množstvo					Množstvo				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerálny olej	-	-	-	1 346 811	1 364 045	-	-	-	-	1 531 469
lieh	-	-	-	-	194	-	-	-	-	220
pivo	-	-	-	-	26 161	-	-	-	-	3 910
víno a medziprodukty	-	-	-	-	2 702	-	-	-	-	2 964
tabakové výrobky	2 500	60 000	13 199	-	-	124 057	702 120	1 517 310	-	-

Zdroj: Databáza Colnej správy ČR

4. Porovnanie evidencií preprav tovaru v pozastavení dane

NKÚ-ČR odovzdal slovenskej strane databázu preprav ukončených v ČR, ktorá obsahovala celkom 5 876 položiek uvedených v sprievodných dokumentoch, z toho 5 738 položiek minerálneho oleja, 134 položiek liehu a 4 položky tabakových výrobkov.

NKÚ SR odovzdal českej strane databázu preprav tovaru ukončených v SR, ktorá obsahovala celkom 3 319 položiek uvedených v sprievodných dokumentoch, z toho 696 položiek minerálneho oleja, 2 066 položiek liehu a 557 položiek tabakových výrobkov.

NKÚ-ČR porovnal údaje o prepravách uvedených v evidencii preprav začatých v ČR s údajmi o ukončených prepravách evidovaných v SR. Výsledky porovnania sú uvedené v tabuľke č. 3:

Druh tovaru	2004		2005					
	November		September		Október		November	
	Začaté prepravy	Nespárované prepravy	Začaté prepravy	Nespárované prepravy	Začaté prepravy	Nespárované prepravy	Začaté prepravy	Nespárované prepravy
minerálny olej	154	37	106	46	126	0	184	3
lieh	189	64	239	109	232	17	344	18
tabakové výrobky	-*)	-*)	-*)	-*)	132	24	139	19
Celkom	343	101	345	155	490	41	667	40

Pozn.: prepravou sa rozumie každá preprava realizovaná na základe jedného sprievodného dokumentu, ktorý môže obsahovať viac položiek prepravovaného tovaru.

*) Údaje neboli porovnávané

Údaje o prepravách v mesiacoch november 2004 a september 2005 porovnával NKÚ-ČR s databázou slovenskej colnej správy, ktorú NKÚ SR odovzdal na začiatku výkonu kontroly. Databáza neobsahovala údaje umožňujúce spoľahlivo odsúhlasiť jednotlivé prepravy a preto sa podarilo odsúhlasiť len 63 % začatých prepráv. Jednotlivé prepravy boli odsúhlasované podľa viacerých údajov napr. odosielateľ, príjemca, dátum prepravy, množstvo prepravovaného tovaru.

Údaje o prepravách začatých v ČR a ukončených v SR v mesiacoch október a november 2005 porovnával NKÚ-ČR s databázou slovenskej colnej správy, ktorá obsahovala všetky údaje podľa sprievodných dokumentov, na základe ktorých sa podarilo jednoznačne odsúhlasiť 93 % začatých prepráv.

V databáze colnej správy ČR boli údaje o množstve minerálneho oleja uvedené v litroch alebo v tonách, v závislosti od druhu minerálneho oleja. Množstvo liehových výrobkov bolo vo väčšine prípadov uvedené v litroch, ktoré však bolo možné na základe v databáze uvedeného percentuálneho obsahu alkoholu prepočítať na liter 100 % alkoholu. Množstvo tabakových výrobkov bolo uvedené v kusoch, v tisícoch kusov alebo v kilogramoch podľa druhu tabakových výrobkov.

Pri prepravách začatých v ČR, ktorých ukončenie sa v slovenskej databáze nepodarilo spoľahlivo overiť, alebo u ktorých sa nezhodoval údaj o prepravovanom množstve tovaru, bola vykonaná kontrola sprievodných dokumentov. Kontrole boli podrobené sprievodné dokumenty k 487 prepravám liehu, minerálneho oleja a tabakových výrobkov. Kontrola týchto dokumentov bola vykonaná v colných úradoch, kde NKÚ-ČR vykonával kontrolu. U prepráv povolených ostatnými colnými úradmi boli sprievodné dokumenty vyžiadané prostredníctvom GRČ.

Česká strana požiadala slovenskú stranu o overenie realizácie 141 prepráv, ku ktorým colné úrady v ČR nedoložili potvrdené vyhotovenie č. 3 sprievodného dokumentu, prípadne nesúhlasilo množstvo tovaru uvedené na sprievodnom dokumente s množstvom tovaru uvedeným v databáze. Ďalej boli slovenskej strane odovzdané údaje o prepravách evidovaných v slovenskej databáze, ktoré však databáza prepráv českej colnej správy neobsahovala.

NKÚ SR stotožnil v databáze slovenskej colnej správy 95 prepráv. O overenie zostávajúcich 46 prepráv požiadal miestne príslušné colné úrady, ktoré ich ukončenie preukázali fotokópiami sprievodných dokumentov. Slovenská strana postúpila českej strane fotokópie súvisiacich sprievodných dokumentov, na základe ktorých boli prepravy v českej databáze identifikované, s výnimkou prepráv, ktoré realizovali dva české daňové subjekty, a ktoré sa v českej databáze začatých prepráv nenašli.

Kontrolou týchto prípadov bolo zistené:

- v slovenskej databáze prepráv bolo evidovaných 11 prepráv liehu v celkovom množstve 276,7 litrov alkoholu, ktoré realizoval český daňový subjekt v roku 2004 a 20 prepráv liehu v celkovom množstve 404,66 litrov alkoholu, ktoré realizoval v roku 2005. NKÚ-ČR zistil, že sa jednalo o prepravy zdanených výrobkov, k zahájeniu ktorých odosielateľ nepotrebuje súhlas správcu dane. Odosielateľ písomne informoval správcu dane o zahájení prepravy. Prepravu realizoval na základe sprievodných dokumentov, ktoré slúžia na prepravu tovaru v pozastavení dane;

- v slovenskej databáze prepráv bolo evidovaných celkom 94 prepráv minerálneho oleja, kód kombinovanej nomenklatury 2710 11 21 v celkovom množstve 173 tis. litrov, ktoré realizoval český daňový subjekt v období september 2004 až december 2005. NKÚ-ČR zistil, že v období máj 2004 až jún 2005 daňový subjekt uskutočnil prepravy 102 tis. litrov nezdanených minerálnych olejov bez patričného oprávnenia. Daňový subjekt bol držiteľom zvláštného povolenia k prijímaniu a užívaniu výrobkov oslobodených od dane, na základe ktorého mohol dodávať nezdanené výrobky len držiteľovi rovnakého povolenia. Začatie prepráv neoznámil colnému úradu v ČR a na prepravované výrobky nezložil zábezpeku na daň vo výške 1 207 680 Kč. V období júl 2005 až december 2005 daňový subjekt prepravil na územie SR 71 tis. litrov zdanených minerálnych olejov, v týchto prípadoch tiež nesplnil zákonnú povinnosť tým, že colnému úradu neoznámil začatie prepravy.

Prepravu výrobkov uvedených do voľného daňového obehu na daňovom území ČR do iného členského štátu môže odosielateľ v ČR začať bez súhlasu colného úradu, je však povinný pred začatím prepravy o tejto skutočnosti písomne upovedomiť colný úrad. Daňový subjekt odoberajúci výrobky uvedené do voľného daňového obehu v inom členskom štáte je povinný pred ich odobratím nahlásiť množstvo a zabezpečiť daň. Výrobky možno prepravovať len so zjednodušeným sprievodným dokumentom, ktorého náležitosti upravuje Nariadenie Komisie 3649/92. Toto nariadenie pripúšťa aj použitie sprievodného dokumentu určeného pre prepravu v pozastavení dane, na ktorom však musí byť zreteľne vyznačené, že sa jedná o „zjednodušený sprievodný dokument pre účely daňovej kontroly (výrobky podliehajúce spotrebnej dani)“.

Rovnaká právna úprava prepravy a prijímania výrobkov uvedených do voľného daňového obehu v inom členskom štáte platí aj v SR.

V uvedených prípadoch daňové subjekty prepravovali výrobky uvedené do voľného daňového obehu so sprievodným dokumentom pre prepravu v pozastavení dane, ktorého vyhotovenie č. 3 a 4 predložil príjemca správcovi dane v SR na overenie. Colné orgány v SR zaevidovali tieto prepravy do databázy prepráv v pozastavení dane nakoľko na sprievodných dokumentoch nebolo uvedené, že sa jedná o zjednodušený sprievodný dokument.

NKÚ SR porovnal databázu prepráv českej colnej správy s databázou prepráv slovenskej colnej správy a zistil:

- v databázach bolo množstvo prepravovaného tovaru uvádzané nejednotne, napr. minerálny olej bol uvedený v litroch, v hektolitroch, alebo v kilogramoch; lieh bol uvedený v litroch alebo v litroch alkoholu, čím bolo sťažené porovnávanie prepravovaného množstva tovaru,
- množstvo dodaného liehu uvedené vo faktúrach sa nezhodovalo s množstvom evidovaným v databáze tej - ktorej colnej správy,
- v databáze tej – ktorej colnej správy neboli uvedené všetky súvisiace faktúry,
- v databáze slovenskej colnej správy boli evidované dve prepravy osobitne denaturovaného liehu z ČR do SR realizované v novembri 2004 v celkovom množstve 47 237 litrov alkoholu, ktoré sa v databáze českej colnej správy nenachádzali. Slovenská strana odovzdala českej strane kópie súvisiacich sprievodných dokumentov.

5. Medzinárodná výmena informácií medzi colnými orgánmi ČR a SR

Podmienky spolupráce medzi správnymi orgánmi členských štátov príslušnými pre správu spotrebných daní upravovala do 30. júna 2005 Smernica Rady 77/799/EHS o vzájomnej pomoci príslušných úradov členských štátov v oblasti priamych daní, niektorých spotrebných daní a dane z poistného. Dňa 1. júla 2005 vstúpilo do platnosti Nariadenie Rady č. 2073/2004 o správnej spolupráci v oblasti spotrebných daní, ktoré stanovuje pravidlá a postupy, umožňujúce príslušným orgánom členských štátov Európskej únie spoluprácu a výmenu informácií, potrebných pre správne vymieranie spotrebných daní. Každý členský štát určí ústredný kontaktný úrad, ktorý zabezpečuje kontakty s ostatnými členskými štátmi v oblasti správy spotrebných daní a nesie zodpovednosť za výmenu informácií o pohybe tovarov podliehajúcich spotrebnej dani.

V ČR bol pre zabezpečenie výmeny informácií v oblasti spotrebných daní medzi členskými štátmi Európskej únie zriadený na GŘC referát „Excise Liaison Office“ (ďalej len „ELO ČR“).

Úlohy súvisiace so správou systémov na kontrolu pohybu tovarov podliehajúcich spotrebným daniam (SEED, MVS, EWSE) a výmenu informácií v rámci vzájomnej administratívnej pomoci medzi členskými krajinami Európskej únie a SR vykonával s účinnosťou od 1. mája 2004 úrad ELO v Colnom úrade Poprad. S účinnosťou od 1. júla 2005 úlohy úradu ELO plní oddelenie ELO so sídlom v Poprade odboru spotrebných daní Colného riaditeľstva SR (ďalej len „ELO SR“).

Podľa článku 3 ods. 3 Nariadenia Rady 2073/2004 úrad ELO zodpovedá najmä za:

- výmenu údajov uchovávaných v elektronickom registri System for Exchange of Excise Data (ďalej len „SEED“),
- systém včasného varovania (Early Warning System for Excise, ďalej len „EWSE“),
- žiadosti o overenie pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani pre ostatné členské štáty alebo z ostatných členských štátov (Movement Verifikation System, ďalej len „MVS“).

Obsah, rozsah a funkcia systému SEED, EWSE a MVS sú upravené v článku č. 22, 23 a 24 Nariadenia Rady č. 2073/2004.

SEED - systém pre výmenu informácií o daňových subjektoch obchodujúcich s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani.

Systém je tvorený z vnútroštátnych registrov platiteľov spotrebných daní a umožňuje správcovi dane na území Európskej únie zistiť, či s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani obchoduje osoba k tomu oprávnená. Každý vnútroštátny register je sprístupnený príslušným orgánom ostatných členských štátov len na účely spotrebných daní. Ústredný kontaktný úrad každého členského štátu zabezpečuje aby osoby zapojené do pohybu tovarov podliehajúcich spotrebnej dani na území Európskej únie mohli získať potvrdenie o informáciách uchovávaných v tejto databáze.

V súlade s § 41 zákona č. 98/2004 Z. z., s § 39 zákona č. 104/2004 Z. z., s § 46 zákona č. 105/2004 Z. z., s § 40 zákona č. 106/2004 Z. z. a s § 39 zákona č. 107/2004 Z. z. ELO SR vedie elektronickú databázu obsahujúcu register prevádzkovateľov daňových skladov, oprávnených príjemcov a daňových skladov - SEED databázu.

Colné úrady v SR prispievajú do databázy SEED zaregistrovaním daňového skladu, prevádzkovateľa daňového skladu či oprávneného príjemcu, do aplikačného programového vybavenia SysNed, ktorý je automaticky prepojený s ELO SR. Napríklad ak je do databázy SysNed zapísaný nový prevádzkovateľ daňového skladu, oprávnený príjemca či daňový sklad, automaticky sa súvisiace údaje prenású do databázy SEED.

NKÚ SR zistil, že výmena SEED súborov medzi colnou správou SR a Colnou správou ČR sa uskutočňovala v kontrolovanom období spravidla raz mesačne, výnimočne viackrát mesačne. Colná správa SR prijala 22 SEED súborov a odoslala 25 SEED súborov.

Údaje do databázy SEED v ČR sú prenášané z národného registra, v ktorom sú evidované všetky osoby oprávnené nakladať s výrobkami podliehajúcimi spotrebnej dani a vydané oprávnenia k nakladaniu s týmito výrobkami. Jednotlivé colné úrady v ČR nemajú prístup do medzinárodnej databázy SEED. Žiadosti colných úradov o poskytnutie informácií z databázy SEED iných členských krajín sú získavané len prostredníctvom ELO ČR.

EWSE - systém včasného varovania zameraný na kontrolu prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, prostredníctvom ktorého je avizovaná preprava rizikových zásielok.

Za rizikovú zásielku sa považuje preprava niektorých výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani v množstve, ktoré prekračuje limity stanovené nariadením komisie a preprava, ktorú ako rizikovú vyhodnotí správca dane.

Výmena informácií je realizovaná vo dvoch formách:

- informatívna správa - sa zasiela, keď množstvo tovaru prekročí stanovený limit,
- varovná správa - sa zasiela, keď je prepravu tovaru vyhodnotená ako vysoko riziková.

Pri vyhodnocovaní stupňa rizika zásielky ELO SR využíva pre odoslanie varovnej správy databázu SEED, na základe ktorej kontroluje údaje uvedené v sprievodnom dokumente. V prípade, že v databáze SEED nesúhlasia údaje s údajmi v sprievodnom dokumente (napríklad nesúhlasí registračné číslo príjemcu tovaru alebo sídlo príjemcu tovaru), ELO SR vypracuje varovnú správu, ktorú zašle úradu ELO členského štátu príslušnému pre príjemcu tovaru. ELO SR sa pri vypracovávaní správ riadi nariadeniami komisie pre daňovú a colnú oblasť CED 317 a CED 457, ktoré okrem iného určujú druh a množstvo tovaru v príslušných merných jednotkách pre vypracovanie informatívnych a varovných správ.

V kontrolovanom období ELO SR zaslalo ELO ČR jednu varovnú správu.

V ČR sú informácie o začatých prepravách výrobkov v množstve prekračujúcom stanovené limity generované automaticky pri zadávaní údajov zo sprievodného dokumentu do databázy pri schvaľovaní prepravy.

Ak správca dane v ČR na základe vlastnej analýzy vyhodnotí zásielku ako rizikovú, spracuje, tzv. varovnú správu, ktorú prostredníctvom ELO ČR zašle do príslušného členského štátu. V roku 2005 ELO ČR zaslal ELO SR dve varovné správy.

MVS - systém kontroly pohybu tovarov - umožňuje prostredníctvom žiadostí MVS kontrolovať jednotlivé prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a kontrolu oznámenej trasy medzi subjektmi uvedenými v sprievodnom dokumente.

Výmena informácií sa uskutočňuje na základe žiadosti, v ktorej ELO krajiny odoslania špecifikuje svoje požiadavky. Systém sa využíva najmä v prípadoch, keď odosielateľ prevezme potvrdené vyhotovenie č. 3 sprievodného dokumentu a požaduje napr. vrátenie spotrebnej dane ale aj v prípadoch, keď údaje uvedené v sprievodnom dokumente nemožno overiť v medzinárodnej databáze SEED.

V kontrolovanom období ELO SR zaslal ELO ČR 33 MVS žiadostí. ELO ČR zaslal ELO SR 25 MVS žiadostí. Colné úrady v ČR najčastejšie overovali údaje uvedené v sprievodných dokumentoch, najmä množstvo prijatého resp. odoslaného tovaru, najmä oprávnenosť odosielateľa nakladať s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani, v prípadoch keď tieto informácie túto skutočnosť nebolo možné overiť v medzinárodnej databáze SEED.

Prijaté MVS žiadosti boli v oboch krajinách postúpené colným úradom príslušným pre prijímateľa alebo odosielateľa tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Colné úrady preverili požadované údaje a výsledok oznámili prostredníctvom ELO druhej členskej krajiny.

6. Zhrnutie

Spolupráca NKÚ-ČR a NKÚ SR umožnila porovnať základné právne predpisy upravujúce oblasť spotrebných daní v oboch krajinách, postup colných orgánov ČR a SR pri začatí a ukončení prepravy tovaru v pozastavení dane medzi obidvomi krajinami, evidenciu týchto prepráv a tiež porovnať výmenu informácií medzi colnými orgánmi v rámci medzinárodnej spolupráce.

6.1 Porovnaním právnych predpisov upravujúcich oblasť spotrebných daní v ČR a v SR boli zistené rozdiely:

- a) v postupe daňových subjektov a správcov dane pri začatí prepravy tovaru v pozastavení dane.

Prepravu tovaru v pozastavení dane môže daňový subjekt v ČR začať len so súhlasom správcu dane, ktorý začatie prepravy povolí pod podmienkou, že daň pripadajúca na prepravovaný tovar bola v plnej výške zabezpečená.

Začatie prepravy tovaru v režime pozastavenia dane v SR nepodlieha povoleniu správcu dane. V kontrolovanom období bol daňový subjekt povinný oznámiť správcovi dane začatie prepravy liehu a tabakových výrobkov. Prepravu minerálneho oleja, piva a vína mohol začať bez toho, aby túto skutočnosť oznámil správcovi dane.

V roku 2006 bola v SR postupne prijatá novela všetkých zákonov o spotrebnej dani, podľa ktorej je odosielateľ tovaru v pozastavení dane povinný pred začatím prepravy zaslať kópiu vyhotovenia č. 1 sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom colnému úradu miestne príslušnému pre odosielateľa.

- b) v lehotách pre odoslanie vyhotovenia č. 3 sprievodného dokumentu.

Príjemca v ČR je povinný najneskôr v nasledujúci pracovný deň po ukončení prepravy zaslať vyhotovenie č. 3 a 4 sprievodného dokumentu správcovi dane na overenie. Overené vyhotovenie č. 3 je povinný zaslať odosielateľovi tovaru najneskôr nasledujúci pracovný deň po jeho prevzatí od správcu dane.

Príjemca v SR je povinný zaslať odosielateľovi tovaru vyhotovenie č. 3 potvrdené správcom dane a príjemcom tovaru najneskôr do 15. dňa mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom tovar prijal.

6.2 Colné orgány v SR i v ČR vedú elektronickú evidenciu preprav výrobkov v pozastavení dane. Obsah a spôsob vedenia takejto evidencie nie je v ČR ani v SR upravený právnym predpisom. Colné orgány v oboch krajinách zadávajú do evidencie všetky údaje uvedené v sprievodnom dokumente, na základe ktorého sa preprava realizuje.

Pre sledovanie prepravy tovaru v pozastavení dane medzi členskými štátmi Európskej únie v súčasnej dobe neexistuje jednotný elektronický systém, ktorý by umožňoval správcom spotrebnej dane v jednotlivých členských štátoch získavať informácie o preprave tovaru v reálnom čase.

Podľa Rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES zo dňa 16. júna 2003 sa v lehote od 1. júla 2009 predpokladá zavedenie elektronického systému pre sledovanie prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

Na základe Zmluvy o spolupráci v kontrolnej činnosti odovzdala česká strana slovenskej strane databázu preprav tovaru v pozastavení dane začatých v SR a ukončených v ČR. Databáza obsahovala 5 876 položiek prepravovaného minerálneho oleja, liehu a tabakových výrobkov.

Slovenská strana odovzdala českej strane databázu preprav tovaru v pozastavení dane začatých v ČR a ukončených v SR. Databáza obsahovala 3 319 položiek prepravovaného minerálneho oleja, liehu a tabakových výrobkov.

Česká strana porovnala údaje o prepravách uvedených v evidencii preprav začatých v ČR s evidenciou preprav ukončených v SR.

Slovenská strana porovnala údaje o prepravách tovarov v pozastavení dane začatých v SR a ukončených v ČR.

Porovnávanie údajov sťažovalo skutočnosť, že množstvo prepravovaného tovaru nebolo v databázach uvádzané jednotne.

V prípadoch, keď nebolo možné jednoznačne odsúhlasiť údaje k jednotlivým prepravám, bola vykonaná kontrola sprievodných dokumentov a porušenie podmienok prepravy tovaru v pozastavení dane či daňové úniky neboli zistené.

Na základe poznatkov z paralelných kontrol možno konštatovať, že z evidencie preprav môžu členské štáty získať cenné informácie pre skvalitnenie správy spotrebných daní.

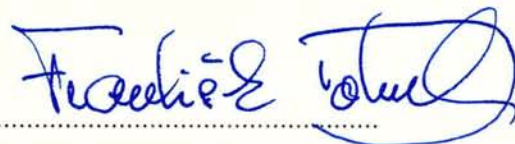
Zriadenie elektronického systému pre prepravu a kontrolu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v zmysle Rozhodnutia Európskeho parlamentu a Rady č. 1152/2003 ES umožní elektronický prenos sprievodného dokumentu a účinnejšiu kontrolu pohybu tovaru v pozastavení dane na území Európskej únie.

Komuniké

Táto správa bola vyhotovená v českom, anglickom a slovenskom jazyku. Správu podpísali predseda Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky a prezident Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika.



JÁN JASOVSKÝ
Predseda NKÚ SR



FRANTIŠEK DOHNAL
Prezident NKÚ-ČR

**Zpráva o výsledku mezinárodní spolupráce
při kontrolách správy spotřebních daní mezi
Českou republikou a Slovenskou republikou
v roce 2006**

Úvodní slovo

Předkládaná společná zpráva informuje o průběhu a výsledku mezinárodní spolupráce při paralelních kontrolách, které realizovaly Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky, zaměřených na správu spotřebních daní v období po vstupu obou zemí do Evropské unie.

Spolupráce byla realizována na základě smlouvy o spolupráci v kontrolní činnosti, uzavřené v únoru 2006.

Téma paralelních kontrol bylo vybráno s ohledem na zásadní změnu systému výběru spotřebních daní, ke které došlo v souvislosti se začleněním České republiky a Slovenské republiky do vnitřního trhu Evropské unie od 1. května 2004. Fungování vnitřního trhu Evropské unie vyžaduje volný pohyb zboží, včetně zboží podléhajícího spotřební dani. Základní zásadou je umožnit oběh zboží nezatíženého daní až do dne jeho dodání pro konečnou spotřebu. V souladu s uvedenou zásadou umožňuje nová právní úprava, přijatá v obou zemích, pohyb zboží pod daňovým dohledem v režimu podmíněného osvobození od daně. Systém klade velké nároky na správce daně a předpokládá vzájemnou úzkou součinnost příslušných správních orgánů členských států v boji s daňovými podvody v této oblasti.

Zpráva o výsledku mezinárodní spolupráce při kontrolách správy spotřebních daní za období od 1. května 2004 do 31. prosince 2005

1. Úvod

**Číslo kontroly: (ČR) 05/34
(SR) 48/11**

**Předmět kontroly: (ČR) Správa spotřebních daní
(SR) Postup colných orgánov pri správe spotrebných daní**

Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika (dále jen „NKÚ-ČR“) a Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky (dále jen „NKÚ SR“) uzavřely dne 8. února 2006 „Smlouvu o spolupráci v kontrolní činnosti“. Předmětem smlouvy byla spolupráce při paralelně prováděných kontrolách „Správa spotřebních daní“, zařazená do plánu kontrolní činnosti NKÚ-ČR na rok 2005 pod č. 05/34, a „Kontrola postupu colných orgánov pri správe spotrebných daní“, zařazená do plánu kontrolní činnosti NKÚ SR na rok 2006 pod č. 48/11.

Paralelní kontroly měly charakter koordinované kontroly. Spolupráce spočívala ve výměně informací, které smluvní strany nemohly získat při kontrole správy spotřebních daní na území svého státu, a ve vypracování společné závěrečné zprávy o výsledku kontrol ve smyslu evropských prováděcích směrnic pro implementaci auditních standardů INTOSAI - směrnice č. 31.

Na území České republiky kontrolu (dále jen „ČR“) provedly skupiny kontrolujících z odboru státního rozpočtu a z územních odborů střední Čechy, jižní Čechy, západní Čechy, severozápadní Čechy, severovýchodní Čechy, jižní Morava, střední Morava a severní Morava v období od 7. února do 2. června 2006. Do kontroly bylo zapojeno 27 kontrolorů. Kontrolovanými osobami byly Generální ředitelství cel (dále jen „GŘC“) a 11 finančních úřadů. V rámci GŘC bylo kontrolováno 12 vybraných celních úřadů z celkového počtu 54.

Kontrolu na území Slovenské republiky (dále jen „SR“) provedla sekce finanční a daňová NKÚ SR ve spolupráci s expoziturami NKÚ SR Banská Bystrica a Košice na 5 celních úřadech z celkového počtu 9 v období od 13. února do 2. června 2006. Do kontroly bylo zapojeno 8 kontrolorů.

Cílem paralelních kontrol bylo prověřit postup celních orgánů při správě spotřebních daní a dodržování příslušné legislativy platné v obou zemích a v Evropské unii.

Mezinárodní spolupráce byla zaměřena na postup správců daní při výkonu dohledu nad dopravou zboží podléhajícího spotřebním daním, zejména na evidenci zahájených a ukončených doprav v režimu podmíněného osvobození od daně, a na výměnu informací v rámci vzájemné administrativní pomoci mezi správci spotřebních daní ČR a SR.

2. Správa spotřebních daní

Správu spotřebních daní v ČR vykonávaly do 31. prosince 2003 finanční orgány. Od 1. ledna 2004 převzaly tuto agendu celní orgány, které dosud vybíraly spotřební daň pouze při dovozu. Spotřební daní podléhají v ČR minerální oleje, líh, pivo, víno a meziproducty a tabákové výrobky.

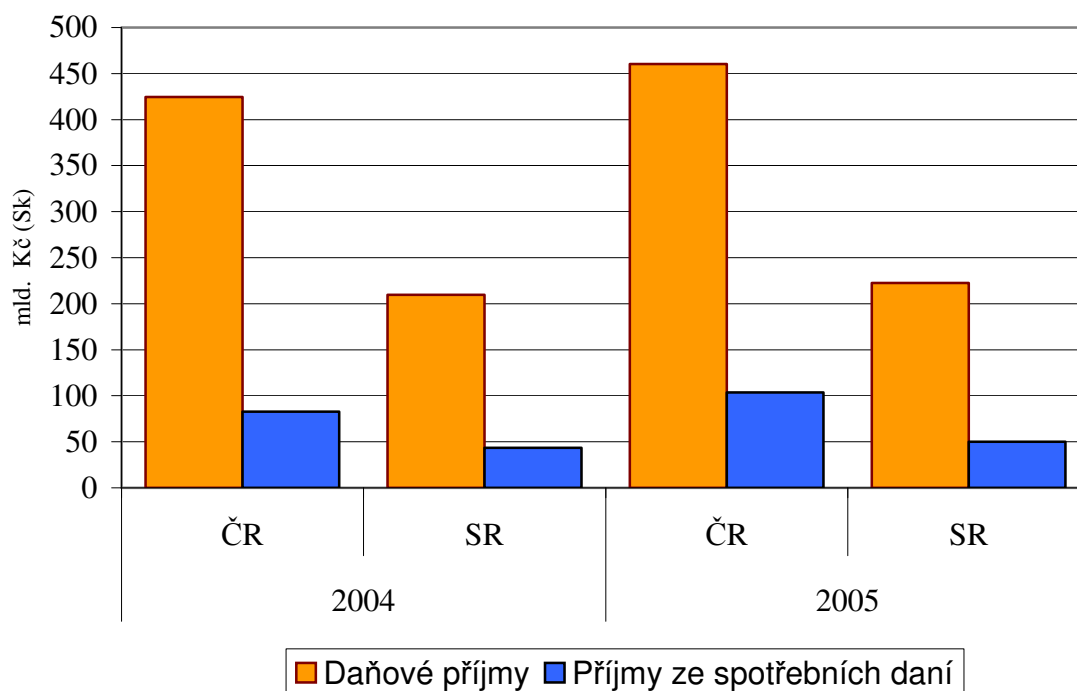
Příjem státního rozpočtu ze spotřebních daní v ČR činil v roce 2004 celkem 82,8 mld. Kč a na příjmech státního rozpočtu z daní a poplatků ve výši 424,7 mld. Kč se spotřební daně podílely 19,5 %. V roce 2005 činil příjem státního rozpočtu ze spotřebních daní 103,6 mld. Kč a podíl na příjmech státního rozpočtu z daní a poplatků ve výši 460,4 mld. Kč byl 22,5 %.

V roce 2004 činil příjem ze spotřební daně z minerálních olejů do státního rozpočtu 80 % celkových příjmů z této daně a v roce 2005 činil 90,9 %. Rozdíl vůči 100 % ve výši 13 mld. Kč v roce 2004 a 6,9 mld. Kč v roce 2005 byl příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury.

Správu všech spotřebních daní v SR vykonávají celní orgány od 1. května 2004, s výjimkou spotřební daně z minerálního oleje, jejíž správu vykonávají od 1. ledna 2002. Do té doby správu spotřebních daní vykonávaly daňové orgány. Spotřební daní v SR podléhá minerální olej, líh, pivo, víno a tabákové výrobky.

Příjem státního rozpočtu ze spotřebních daní v SR byl v roce 2004 celkem 43,4 mld. Sk a na celkových daňových příjmech ve výši 209,5 mld. Sk se spotřební daně podílely 20,7 %. V roce 2005 byl příjem státního rozpočtu ze spotřebních daní 50 mld. Sk a na celkových daňových příjmech ve výši 222,6 mld. Sk se spotřební daně podílely 22,5 %.

Graf č. 1 — Porovnání příjmů státního rozpočtu ČR z daní a poplatků a daňových příjmů státního rozpočtu SR s příjmy ze spotřebních daní



Právní úprava v obou zemích se opírá o předpisy Evropské unie upravující tuto oblast, zejména o:

- směrnici Rady 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (dále jen „směrnice 92/12/EHS“),
- nařízení Rady (ES) č. 2073/2004 o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní (dále jen „nařízení č. 2073/2004“),
- nařízení Komise (EHS) č. 2719/92 o průvodním úředním dokladu při přepravě výrobků podléhajících spotřební dani v rámci režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně (dále jen „nařízení č. 2719/92“),
- nařízení Komise (EHS) č. 3649/92 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství (dále jen „nařízení č. 3649/92“).

Základním právním předpisem upravujícím v ČR problematiku spotřebních daní je zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon č. 353/2003 Sb.“) účinný od 1. ledna 2004.

Při správě spotřebních daní v SR jsou celní orgány mj. vázány následujícími obecně závaznými právními předpisy:

- zákon č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon č. 98/2004 Z. z.“),
- zákon č. 104/2004 Z. z. o spotřebnej dani z vína v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon č. 104/2004 Z. z.“),
- zákon č. 105/2004 Z. z. o spotřebnej dani z liehu v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon č. 105/2004 Z. z.“),
- zákon č. 106/2004 Z. z. o spotřebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon č. 106/2004 Z. z.“),
- zákon č. 107/2004 Z. z. o spotřebnej dani z piva v znení neskorších predpisov (dále jen „zákon č. 107/2004 Z. z.“).

2.1 Pohyb zboží podléhajícího spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie

Podmínky pohybu zboží podléhajícího spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně upravuje směrnice 92/12/EHS v hlavě III — Pohyb zboží čl. 15 až 20. Podle těchto ustanovení může dopravu tohoto zboží realizovat pouze oprávněný skladovatel, kterým se rozumí fyzická nebo právnická osoba oprávněná příslušnými orgány členského státu vyrábět, zpracovávat, skladovat, přijímat a odesílat výrobky podléhající spotřební dani. Příjemcem v jiném členském státě může být oprávněný skladovatel nebo hospodářský subjekt bez postavení oprávněného skladovatele, který však nesmí tyto výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat nebo dále odesílat.

Oprávněným skladovatelem se v ČR a v SR rozumí provozovatel daňového skladu, hospodářským subjektem je oprávněný příjemce pro opakované nebo jednorázové přijímání výrobků podléhajících spotřební dani.

Přeprava výrobků podléhajících spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně je podle směrnice 92/12/EHS možná pouze s průvodním dokladem. Průvodní doklad vystavuje odesílatel před zahájením dopravy ve čtyřech vyhotoveních, pokud příslušné orgány odesílajícího členského státu nepožadují další vyhotovení.

2.2 Postup při zahájení a ukončení dopravy zboží v režimu podmíněného osvobození od daně mezi ČR a SR

• Doprava z ČR

Postup při zahájení dopravy upravuje ustanovení § 25 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., kde je mj. uvedeno:

„Provozovatel daňového skladu je povinen před zahájením dopravy vybraných výrobků uvědomit celní úřad, který je místně příslušný daňovému skladu, ze kterého má být doprava zahájena; doprava vybraných výrobků může být zahájena jen se souhlasem tohoto celního úřadu. Celní úřad vydá souhlas s dopravou vybraných výrobků bezodkladně poté, co je splněna podmínka zajištění daně ...“

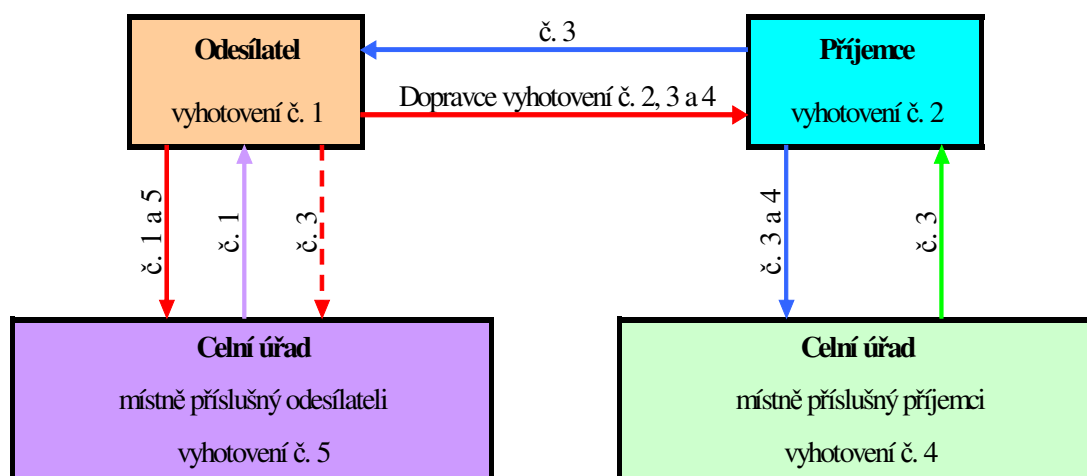
Odesílatel v ČR může zahájit dopravu všech druhů výrobků podléhajících spotřební dani pouze se souhlasem místně příslušného celního úřadu. Celní úřad vydá souhlas se zahájením dopravy pouze v případě, je-li poskytnuto zajištění daně ve výši daně připadající na dopravované výrobky.

Odesílatel je před zahájením dopravy povinen vyhotovit průvodní doklad v pěti vyhotoveních. Na průvodním dokladu vyznačí celní úřad souhlas se zahájením dopravy. Vyhotovení č. 1 si ponechá odesílatel, vyhotovení č. 2, 3, a 4 odevzdá odesílatel dopravci a vyhotovení č. 5 si ponechá celní úřad povolující dopravu.

Podle slovenské právní úpravy si příjemce v SR ponechá vyhotovení č. 2 průvodního dokladu. Na vyhotoveních č. 3 a 4 potvrdí převzetí výrobků a obě vyhotovení předloží místně příslušnému celnímu úřadu. Vyhotovení č. 3 potvrzené celním úřadem odešle odesílateli nejpozději do 15. dne měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém výrobky přijal. Vyhotovení č. 4 si ponechá celní úřad příjemce.

Doprava je ukončena přijetím výrobků příjemcem. O uvolnění zajištění daně rozhodne celní úřad v ČR, který zahájení dopravy povolil, do 5 pracovních dní po předložení vyhotovení č. 3 průvodního dokladu, které je potvrzeno příjemcem a slovenským celním úřadem.

Graf č. 2 — Oběh průvodního dokladu při dopravě zahájené v ČR a ukončené v SR



- **Doprava ze SR**

Postup při dopravě lihu a tabákových výrobků ze SR do jiného členského státu Evropské unie byl do 31. prosince 2005 upraven takto:

Podle ustanovení § 26 odst. 4 zákona č. 105/2004 Z. z.

„Pri preprave liehu z daňového skladu na daňovom území do daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi, alebo daňovému splnomocnencovi v inom členskom štáte je odosielateľ (dodávateľ) povinný v deň začatia prepravy zaslať kópiu prvého dielu sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom Colnému úradu Poprad; túto kópiu je povinný zaslať aj colnému úradu písomne do piatich pracovných dní odo dňa začatia prepravy.“

Podle ustanovení § 22 odst. 4 zákona č. 106/2004 Z. z.

„Pri preprave tabakových výrobkov z daňového skladu na daňovom území do daňového skladu alebo oprávnenému príjemcovi, alebo daňovému splnomocnencovi v inom členskom štáte je odosielateľ (dodávateľ) povinný v deň začatia prepravy zaslať kópiu prvého dielu sprievodného dokumentu elektronicky alebo faxom Colnému úradu Poprad; túto kópiu je povinný zaslať aj colnému úradu písomne najneskôr do piatich pracovných dní odo dňa začatia prepravy.“

Při dopravě ostatních výrobků podléhajících spotřební dani (minerální olej, víno a pivo) v období od 1. května 2004 do 31. prosince 2005 (dále jen „kontrolované období“) daňový subjekt neměl povinnost oznamovat Celnímu úřadu Poprad, resp. příslušnému celnímu úřadu zahájení dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně.

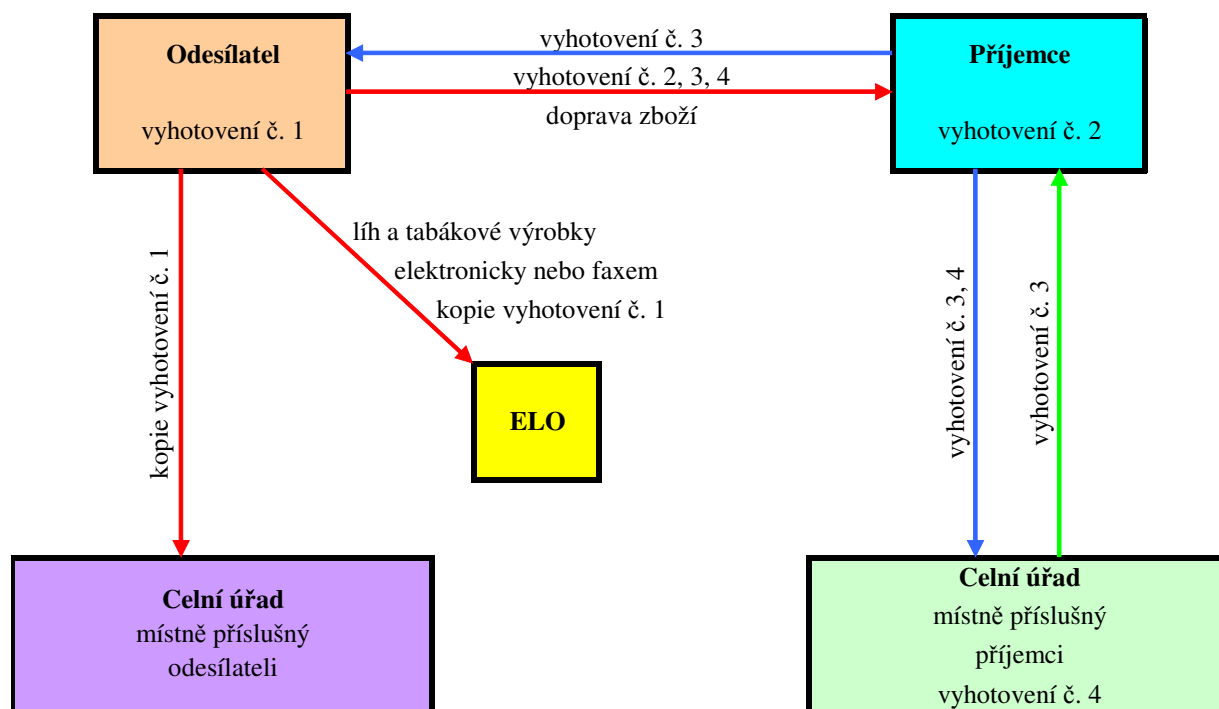
O dopravě těchto výrobků se správce daně dozvěděl až při místním šetření nebo při daňové kontrole z průvodních dokladů a z účetních dokladů daňového subjektu.

Odesílatel v SR je před zahájením dopravy povinen vyhotovit průvodní doklad ve čtyřech vyhotoveních. Vyhotovení č. 1 si ponechá odesílatel (při dopravě lihu a tabákových výrobků zašle kopii vyhotovení č. 1 elektronicky nebo faxem Celnímu úřadu Poprad a příslušnému celnímu úřadu). Vyhotovení č. 2, 3 a 4 provází dopravované zboží.

Podle české právní úpravy si příjemce v ČR ponechá vyhotovení č. 2 průvodního dokladu vystaveného odesílatelem v SR a na vyhotoveních č. 3 a 4 přijetí výrobků potvrdí. Potvrzená vyhotovení č. 3 a 4 odešle nejpozději první pracovní den po ukončení dopravy místně příslušnému celnímu úřadu v ČR. Celní úřad si ponechá vyhotovení č. 4 a vyhotovení č. 3, na němž ověří správnost a platnost, vrátí příjemci. Příjemce odešle potvrzené vyhotovení č. 3 nejpozději následující pracovní den po jeho obdržení odesílateli do SR.

Doprava v SR se považuje za ukončenou dnem převzetí výrobků příjemcem. Ukončení dopravy prokazuje odesílatel předložením vyhotovení č. 3 průvodního dokladu potvrzeného příjemcem a správcem daně v ČR.

Graf č. 3 — Oběh průvodního dokladu při dopravě (lív a tabákové výrobky) zahájené v SR a ukončené v ČR



V roce 2006 byly v SR postupně přijaty novely všech zákonů o spotřebních daních, podle kterých je odesílatel zboží v režimu podmíněného osvobození od daně povinen před zahájením dopravy zaslat kopii vyhotovení č. 1 průvodního dokladu elektronicky nebo faxem celnímu úřadu místně příslušnému odesílateli.

Dokladem prokazujícím ukončení dopravy lihu a tabákových výrobků je vyhotovení č. 3 průvodního dokladu potvrzené příjemcem a jeho příslušným správcem daně.

Dokladem prokazujícím ukončení dopravy minerálních olejů, vína a piva je vyhotovení č. 3 potvrzené příjemcem. Potvrzení správce daně jiného členského státu o převzetí uvedeného zboží příjemcem se vyžaduje, pokud je tento správce povinen podle právních předpisů příslušného členského státu potvrzovat vyhotovení č. 3 průvodního dokladu.

2.3 Evidence zahájených a ukončených doprav vedené celními orgány v ČR a v SR

Pro sledování dopravy zboží v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie není zaveden jednotný elektronický systém. Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady 1152/2003/ES ze dne 16. června 2003, o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, ukládá členským státům a Evropské komisi zavést od 1. července 2009 elektronický systém (Excise Movement and Control System), který by umožňoval správcům spotřebních daní v jednotlivých členských státech získávat informace o přepravě zboží v reálném čase.

Systém umožní elektronický přenos průvodních dokladů, které jsou v současné době používány pouze v papírové formě, a přispěje ke zjednodušení pohybu zboží v režimu podmíněného osvobození od daně a k zabezpečení efektivnější kontroly pohybu nezdáněných výrobků v rámci všech členských států. Součástí tohoto systému budou vnitrostátní databáze doprav jednotlivých členských států.

Celní správa ČR eviduje veškeré dopravy zahájené a ukončené na území ČR v modulu Evidence vybraných výrobků (dále jen „EVV“). Všechny celní orgány v ČR mají do systému on-line přístup. V případě doprav realizovaných pouze na území ČR mohou správci daně získat informaci o zahájení nebo ukončení dopravy bezprostředně po zaevidování průvodního dokladu celním úřadem do EVV. Celní úřad uvolní zajištění daně na dopravované výrobky poskytnuté odesílatelem v okamžiku zaevidování ukončení dopravy celním úřadem místně příslušným příjemci.

Celní úřady v SR používají databázi založenou na aplikačním programovém vybavení SysNed, které zabezpečuje automatizaci jejich činnosti při správě spotřebních daní a komunikaci se systémy Evropské unie. Zaregistrováním daňového skladu, provozovatele daňového skladu či oprávněného příjemce do aplikačního programového vybavení SysNed se tento údaj automaticky přenese do databáze „System for Exchange of Excise Data“ (dále jen „SEED“).

3. Příprava a průběh spolupráce

První koordinační schůzka zástupců NKÚ-ČR a zástupců NKÚ SR, na které byl projednán konkrétní postup spolupráce při realizaci paralelních kontrol v oblasti spotřebních daní, se uskutečnila v lednu 2006. Obě strany se vzájemně seznámily s právní úpravou v oblasti spotřebních daní a s organizací správy spotřebních daní v obou státech.

Zvláštní pozornost byla věnována postupu celních orgánů ČR a SR při povolování, resp. při zahajování a ukončování dopravy výrobků podléhajících spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně a výměně informací mezi správci spotřebních daní obou zemí.

Na schůzce bylo dohodnuto, že česká a slovenská strana:

- zpracují celkové údaje o množství výrobků podléhajících spotřební dani dopravovaných z ČR do SR a naopak, jejichž doprava byla zahájena v kontrolovaném období,
- porovnají údaje o dopravách minerálních olejů – kód kombinované nomenklatury 2710 a 2711 a lihu – kód kombinované nomenklatury 2207 a 2208 v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v ČR a ukončených v SR a naopak v měsících listopad 2004 a září 2005.

V průběhu kontrol byla prověřovaná období rozšířena o měsíce říjen a listopad 2005 a kontrole byly v těchto měsících podrobeny i dopravy tabákových výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.

V tabulkách č. 1 a č. 2 je uvedeno celkové množství výrobků podléhajících spotřební dani, které byly dopravovány v režimu podmíněného osvobození od daně mezi českými a slovenskými daňovými subjekty v kontrolovaném období.

Tabulka č. 1 - Doprava z ČR do SR

Druh výrobku	2004 (od 1.5.2004)					2005				
	Množství					Množství				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerální oleje	-	-	-	117	102 204	-	-	-	-	144 736
líh	-	-	-	-	5 090	-	-	-	-	7 898
pivo	-	-	-	-	16 896	-	-	-	-	32 248
víno a meziproducty	-	-	-	-	534	-	-	-	-	1 041
tabákové výrobky	474	3 395	2 623 419	-	-	700	125 099	5 770 517	-	-

Zdroj: Databáze Celní správy ČR

Tabulka č. 2 - Doprava ze SR do ČR

Druh výrobku	2004 (od 1.5.2004)					2005				
	Množství					Množství				
	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l	kg	ks	1 000 ks	t	v tis. l
minerální oleje	-	-	-	1 346 811	1 364 045	-	-	-	-	1 531 469
líh	-	-	-	-	194	-	-	-	-	220
pivo	-	-	-	-	26 161	-	-	-	-	3 910
víno a meziproducty	-	-	-	-	2 702	-	-	-	-	2 964
tabákové výrobky	2 500	60 000	13 199	-	-	124 057	702 120	1 517 310	-	-

Zdroj: Databáze Celní správy ČR

4. Porovnání evidencí doprav zboží v režimu podmíněného osvobození od daně

NKÚ-ČR předal slovenské straně databázi doprav ukončených v ČR, která obsahovala celkem 5 876 položek uvedených na průvodních dokladech, z toho 5 738 položek se týkalo minerálních olejů, 134 položek lihu a 4 položky tabákových výrobků.

NKÚ SR předal české straně databázi doprav ukončených v SR, která obsahovala celkem 3 319 položek uvedených na průvodních dokladech, z toho 696 položek se týkalo minerálního oleje, 2 066 položek lihu a 557 položek tabákových výrobků.

NKÚ-ČR porovnal údaje o dopravách uvedených v evidenci zahájených doprav v ČR s údaji o ukončených dopravách evidovaných v SR. Výsledky porovnání jsou uvedeny v tabulce č. 3.

Druh výrobku	2004		2005			
	Listopad		Září		Říjen	
	Zahájené dopravy	Nespárované dopravy	Zahájené dopravy	Nespárované dopravy	Zahájené dopravy	Nespárované dopravy
minerální oleje	154	37	106	46	126	0
líh	189	64	239	109	232	17
tabákové výrobky	- *)	- *)	- *)	- *)	132	24
Celkem	343	101	345	155	490	41

Pozn.: dopravou se rozumí každá doprava realizovaná na základě jednoho průvodního dokladu, který může obsahovat více položek dopravovaného zboží.

*) Údaje nebyly porovnávány

Údaje o dopravách v měsících listopad 2004 a září 2005 porovnával NKÚ-ČR s databází slovenské celní správy, kterou mu NKÚ SR předal na začátku kontroly. Databáze neobsahovala údaje umožňující spolehlivě odsouhlasit jednotlivé dopravy, a proto se podařilo přiřadit pouze 63 % zahájených doprav. Jednotlivé dopravy byly přiřazovány podle více údajů, např. odesílatel, příjemce, datum dopravy, množství dopravovaných výrobků.

Údaje o dopravách zahájených v ČR a ukončených v SR v měsících říjen a listopad 2005 porovnával NKÚ-ČR s databází slovenské celní správy, která obsahovala veškeré údaje podle průvodních dokladů, na jejichž základě se podařilo jednoznačně přiřadit 93 % zahájených doprav.

V databázi Celní správy ČR byly údaje o množství minerálních olejů uvedeny v litrech nebo v tunách v závislosti na druhu minerálního oleje. Množství lihu bylo ve většině případů uvedeno v litrech, které však bylo možné na základě v databázi uvedeného procentuálního obsahu alkoholu přepočítat na litry absolutního alkoholu. Množství tabákových výrobků bylo uvedeno v kusech, v tisících kusů a kilogramech podle druhu tabákových výrobků.

U doprav zahájených v ČR, jejichž ukončení se ve slovenské databázi nepodařilo spolehlivě ověřit nebo u nichž se neshodoval údaj o přepravovaném množství výrobků, byla provedena kontrola průvodních dokladů. Kontrole byly podrobeny průvodní doklady k 487 dopravám lihu, minerálních olejů a tabákových výrobků. Kontrola těchto dokladů byla provedena na celních úřadech, na kterých NKÚ-ČR prováděl kontrolu. U doprav povolených ostatními celními úřady byly průvodní doklady vyžádány prostřednictvím GRČ.

Česká strana požádala slovenskou stranu o ověření realizace 141 doprav, k nimž celní úřady v ČR nedoložily potvrzená vyhotovení č. 3 průvodního dokladu, případně nesouhlasilo množství výrobků uvedené na průvodním dokladu s množstvím výrobků uvedeným v databázi. Dále byly slovenské straně předány údaje o dopravách evidovaných ve slovenské databázi, které však databáze doprav české celní správy neobsahovala.

NKÚ SR dohledal v databázi slovenské celní správy 95 doprav. O ověření zbývajících 46 doprav požádal místně příslušné celní úřady, které jejich ukončení prokázaly kopiemi průvodních dokladů. Slovenská strana postoupila české straně kopie průvodních dokladů, na jejichž základě byly dopravy identifikovány i v české databázi, a to s výjimkou doprav realizovaných dvěma českými daňovými subjekty, které v české databázi zahájených doprav nalezeny nebyly.

Kontrolou těchto případů bylo zjištěno:

- ve slovenské databázi doprav bylo evidováno 11 doprav lihu v celkovém množství 276,7 litrů alkoholu realizovaných českým daňovým subjektem v roce 2004 a 20 doprav lihu v celkovém množství 404,66 litrů alkoholu realizovaných v roce 2005. NKÚ-ČR zjistil, že se jednalo o dopravy zdaněných výrobků, k jejichž zahájení odesílatel nepotřebuje souhlas správce daně. O zahájení dopravy odesílatel správce daně písemně informoval. Dopravu realizoval na základě průvodních dokladů, které slouží pro dopravu výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně;
- ve slovenské databázi doprav bylo evidováno celkem 94 doprav minerálních olejů, kód kombinované nomenklatury 2710 11 21, v celkovém objemu 173 tis. litrů realizovaných českým daňovým subjektem v období září 2004 až prosinec 2005.

NKÚ-ČR zjistil, že v období květen 2004 až červen 2005 daňový subjekt uskutečnil dopravu 102 tis. litrů nezdaněných minerálních olejů bez patřičného oprávnění. Daňový subjekt byl držitelem zvláštního povolení k přijímání a užívání výrobků osvobozených od daně, na jehož základě mohl nezdaněné výrobky dodávat pouze držiteli stejného povolení. Zahájení doprav celnímu úřadu v ČR neoznámil a na dopravované výrobky neposkytl zajištění daně ve výši 1 207 680 Kč. V období červenec 2005 až prosinec 2005 daňový subjekt dopravil na území SR 71 tis. litrů zdaněných minerálních olejů. Ani v těchto případech nesplnil zákonnou povinnost tím, že neoznámil zahájení doprav celnímu úřadu.

Dopravu výrobků uvedených do volného daňového oběhu na daňovém území ČR do jiného členského státu může odesílatel v ČR zahájit bez souhlasu celního úřadu, je však povinen před zahájením dopravy o této skutečnosti písemně uvědomit celní úřad. Daňový subjekt odebírající výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě je povinen před jejich odebráním nahlásit množství a zajistit daň. Výrobky lze dopravovat pouze se zjednodušeným průvodním dokladem, jehož náležitosti upravuje nařízení č. 3649/92. Toto nařízení připouští i použití průvodního dokladu pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně, na němž však musí být zřetelně vyznačeno, že se jedná o „zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)“.

Stejná právní úprava dopravy a přijímání výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě platí i v SR.

V uvedených případech daňové subjekty dopravovaly výrobky uvedené do volného daňového oběhu s průvodním dokladem pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně, jehož 3. a 4. vyhotovení příjemce předložil správci daně v SR k ověření. Celní orgány v SR zaevidovaly tyto dopravy do databáze doprav v režimu podmíněného osvobození od daně, neboť na průvodních dokladech nebylo uvedeno, že se jedná o zjednodušený průvodní doklad.

NKÚ SR porovnal databázi doprav české celní správy s databází doprav slovenské celní správy a zjistil:

- v databázích bylo množství dopravovaných výrobků uváděno nejednotně, např. minerální olej byl uveden v litrech, v hektolitrech nebo v kilogramech; líh byl uveden v litrech nebo litrech alkoholu, čímž bylo ztíženo porovnávání dopravovaného množství zboží,
- množství dopravovaného lihu uvedené ve fakturách se neshodovalo s množstvím evidovaným v databázích,
- v databázích nebyly uvedeny všechny související faktury,
- v databázi slovenské celní správy byly evidovány dvě dopravy lihu z ČR do SR realizované v listopadu 2004 v celkovém objemu 47 237 litrů alkoholu, které se v databázi české celní správy nenacházely. Slovenská strana odevzdala české straně kopie průvodních dokladů.

5. Mezinárodní výměna informací mezi celními orgány ČR a SR

Podmínky spolupráce mezi správními orgány členských států příslušnými pro správu spotřebních daní upravovala do 30. června 2005 směrnice Rady 77/799/EHS, o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, některých spotřebních daní a daní z pojistného. Dne 1. července 2005 vstoupilo v platnost nařízení č. 2073/2004, které stanoví pravidla a postupy umožňující příslušným orgánům členských států Evropské unie spolupráci a výměnu informací nezbytných pro správné vyměření spotřebních daní. Každý členský stát určí ústřední kontaktní orgán, který zabezpečuje kontakty s ostatními členskými státy v oblasti správy spotřebních daní a zodpovídá za výměnu informací o pohybu zboží podléhajícího spotřební dani.

V ČR byl pro zabezpečení výměny informací v oblasti spotřebních daní mezi členskými státy Evropské unie zřízen na GRČ referát „Excise Liaison Office“ (dále jen „ELO ČR“).

Zabezpečení úkolů souvisejících se správou systémů na kontrolu pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním (SEED, MVS, EWSE) a výměnu informací v rámci vzájemné administrativní pomoci mezi členskými státy Evropské unie a SR vykonával s účinností od 1. května 2004 úřad ELO při Celním úřadu Poprad. S účinností od 1. července 2005 úkoly úřadu ELO plní oddělení ELO (se sídlem v Popradě) odboru spotřebních daní Celního ředitelství SR (dále jen „ELO SR“).

Podle ustanovení článku 3 odst. 3 nařízení č. 2073/2004 ústřední kontaktní orgán zodpovídá zejména za

- výměnu údajů vedených v elektronickém rejstříku SEED,
- systém včasného varování „Early Warning System Excise“ (dále jen „EWSE“),
- žádosti o ověření pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním odeslané ostatním členskými státy nebo od nich obdržené „Movement Verification System“ (dále jen „MVS“).

Obsah, rozsah a funkce systémů SEED, EWSE a MVS jsou upraveny v člancích 22, 23 a 24 nařízení č. 2073/2004.

SEED - systém pro výměnu informací o daňových subjektech obchodujících se zbožím podléhajícím spotřební dani.

Systém je tvořen z národních registrů plátců spotřebních daní a umožňuje správcům daně na území Evropské unie zjistit, zda s výrobky podléhajícími spotřební dani obchoduje osoba k tomu oprávněná. Každý národní rejstřík je zpřístupněn příslušným orgánům ostatních členských států pouze pro účely spotřebních daní. Ústřední kontaktní orgán každého členského státu zajišťuje, aby osoby zapojené do pohybu zboží podléhajícího spotřební dani na území Evropské unie mohly získat potvrzení informací uchovávaných v této databázi.

V souladu s § 41 zákona č. 98/2004 Z. z., s § 39 zákona č. 104/2004 Z. z., s § 46 zákona č. 105/2004 Z. z., s § 40 zákona č. 106/2004 Z. z. a s § 39 zákona č. 107/2004 Z. z. ELO SR vede elektronickou databázi obsahující registr provozovatelů daňových skladů, oprávněných příjemců a daňových skladů – databázi SEED.

Celní úřady v SR přispívají do databáze SEED zaregistrováním daňového skladu, provozovatele daňového skladu nebo oprávněného příjemce do aplikačního programového vybavení SysNed, které je automaticky propojeno s ELO SR. Například, je-li do databáze SysNed zaevidován nový provozovatel daňového skladu, oprávněný příjemce nebo daňový sklad, automaticky se související údaje přenesou do databáze SEED.

NKÚ SR zjistil, že výměna databází SEED mezi celní správou SR a Celní správou ČR se uskutečňovala v kontrolovaném období zpravidla jednou měsíčně, výjimečně vícekrát měsíčně. Celní správa SR přijala 22 souborů SEED a odeslala 25 souborů SEED.

Údaje do databáze SEED v ČR jsou přenášeny z národního registru, v němž jsou evidovány všechny osoby oprávněné nakládat s výrobky podléhajícími spotřební dani a vydaná oprávnění k nakládání s těmito výrobky. Jednotlivé celní úřady v ČR nemají přístup do mezinárodní databáze SEED. Žádosti celních úřadů o poskytnutí informací z databáze SEED jiných členských zemí jsou získávány pouze prostřednictvím ELO ČR.

EWSE - systém včasného varování zaměřený na kontrolu dopravy zboží podléhajícího spotřební dani, jehož prostřednictvím je avizována přeprava rizikových zásilek.

Za rizikovou zásilku je považována jednak doprava některých výrobků podléhajících spotřební dani v množství, které překračuje limity stanovené nařízením Evropské komise, a jednak doprava, kterou jako rizikovou vyhodnotí správce daně.

Výměna informací je realizována ve dvou formách:

- informace - zasílá se při překročení stanovených limitů,
- varovná zpráva - zasílá se, pokud je přeprava zboží vyhodnocena jako riziková.

Při vyhodnocování stupně rizika zásilky ELO SR využívá pro odeslání varovné zprávy databázi SEED, na jejímž základě kontroluje údaje uvedené v průvodním dokladu. V případě, že v databázi SEED nesouhlasí údaje s údaji v průvodním dokladu (například nesouhlasí registrační číslo příjemce zboží nebo sídlo příjemce), ELO SR vypracuje varovnou zprávu, kterou zašle úřadu ELO členského státu příjemce zboží. ELO se při vypracování zpráv řídí nařízeními komise pro daňovou a celní oblast CED 317 a CED 457, která kromě jiného určují druh a množství zboží v příslušných měrných jednotkách pro vypracování informativních a varovných zpráv.

V kontrolovaném období ELO SR odeslalo ELO ČR jednu varovnou zprávu.

V ČR jsou informace o zahájených dopravách výrobků v množství překračujícím stanovené limity generovány automaticky při zadávání údajů z průvodního dokladu do databáze při schvalování dopravy.

Vyhodnotí-li správce daně v ČR na základě vlastní analýzy zásilku jako rizikovou, zpracuje tzv. varovnou zprávu, kterou prostřednictvím ELO ČR zašle do příslušného členského státu. V roce 2005 ELO ČR zaslal ELO SR dvě varovné zprávy.

MVS - systém kontroly pohybu zboží - umožňuje prostřednictvím žádostí MVS kontrolovat jednotlivé dopravy výrobků podléhajících spotřební dani i kontrolu stanovené trasy dopravy mezi subjekty uvedenými v průvodním dokladu.

Výměna informací probíhá na základě žádosti, ve které ELO odesílající země specifikuje své požadavky. Systém se využívá zejména v případech, kdy odesílatel převezme potvrzené vyhotovení č. 3 průvodního dokladu a požaduje např. vrácení spotřební daně, a v případech, kdy údaje uvedené v průvodním dokladu nelze ověřit v mezinárodní databázi SEED.

V kontrolovaném období ELO SR zaslalo ELO ČR 33 žádostí MVS. ELO ČR odeslalo ELO SR 25 žádostí MVS. Celní úřady v ČR nejčastěji prověřovaly údaje uvedené v průvodních dokladech, zejména množství přijatých, resp. odeslaných výrobků či to, zda odesílatel výrobků uvedený v průvodním dokladu je oprávněn nakládat s výrobky podléhajícími spotřební dani, pokud tuto skutečnost nebylo možno ověřit v mezinárodní databázi SEED.

Přijaté žádosti MVS byly v obou zemích postoupeny celním úřadům místně příslušným pro příjemce nebo odesílatele výrobků podléhajících spotřební dani. Celní úřady prověřily požadované údaje a výsledek šetření oznámily prostřednictvím ELO druhé členské zemi.

6. Shrnutí

Spolupráce NKÚ-ČR a NKÚ SR umožnila porovnat základní právní předpisy upravující oblast spotřebních daní v obou státech, postup celních orgánů ČR a SR při zahajování a ukončování dopravy výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi oběma státy, evidence těchto doprav a dále porovnat výměnu informací mezi celními orgány v rámci mezinárodní spolupráce.

6.1 Porovnáním právních předpisů upravujících oblast spotřebních daní v ČR a SR byly zjištěny rozdíly:

- a) v postupu daňových subjektů a správců daně při zahajování dopravy výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.

Dopravu výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně může daňový subjekt v ČR zahájit pouze se souhlasem správce daně, který zahájení dopravy povolí za podmínky, že na dopravované výrobky bylo poskytnuto zajištění daně ve výši daně na ně připadající.

Zahájení dopravy výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně v SR nepodléhá povolení správce daně. V kontrolovaném období byl daňový subjekt povinen oznámit správci daně zahájení dopravy lihu a tabákových výrobků. Dopravu minerálních olejů, piva a vína mohl zahájit, aniž o této skutečnosti informoval správce daně.

V roce 2006 byly v SR postupně přijaty novely všech zákonů o spotřebních daních, podle kterých je odesílatel zboží v režimu podmíněného osvobození od daně povinen před zahájením dopravy zaslat kopii vyhotovení č. 1 průvodního dokladu elektronicky nebo faxem celnímu úřadu, který je místně příslušný odesílateli;

- b) ve lhůtách pro odeslání vyhotovení č. 3 průvodního dokladu.

Příjemce v ČR je povinen nejpozději následující pracovní den po ukončení dopravy zaslat vyhotovení č. 3 a 4 průvodního dokladu správci daně k ověření. Ověřené vyhotovení č. 3 je povinen zaslat odesílateli nejpozději následující pracovní den po jeho obdržení od správce daně.

Příjemce v SR je povinen zaslat odesílateli výrobků vyhotovení č. 3 potvrzené správcem daně a příjemcem výrobků nejpozději do 15. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž zboží přijal.

6.2. Celní orgány v SR i v ČR vedou elektronické evidence doprav výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. Obsah a způsob vedení této evidence není v ČR ani v SR upraven právním předpisem. Celní orgány v obou zemích zadávají do evidence veškeré údaje z průvodních dokladů, na jejichž základě je doprava realizována.

Pro sledování dopravy zboží v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie v současné době neexistuje jednotný elektronický systém, který by umožňoval správcům spotřebních daní v jednotlivých členských státech získávat informace o přepravě zboží v reálném čase.

Podle rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady 1152/2003/ES ze dne 16. června 2003 se od 1. července 2009 předpokládá zavedení elektronického systému pro sledování přepravy výrobků podléhajících spotřební dani.

Na základě smlouvy o spolupráci v kontrolní činnosti předala česká strana slovenské straně databázi doprav výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v SR a ukončených v ČR. Databáze obsahovala 5 876 položek týkajících se dopravovaných minerálních olejů, lihu a tabákových výrobků.

Slovenská strana předala české straně databázi doprav výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v ČR a ukončených v SR. Databáze obsahovala 3 319 položek týkajících se dopravovaných minerálních olejů, lihu a tabákových výrobků.

Česká strana porovnála údaje o dopravách uvedených v evidenci zahájených doprav v ČR s evidencí doprav ukončených v SR.

Slovenská strana porovnála údaje o dopravách zboží v režimu podmíněného osvobození od daně zahájených v SR a ukončených v ČR.

Porovnávání údajů ztěžovala skutečnost, že množství dopravovaného zboží nebylo v databázích uváděno jednotně.

V případech, kdy nebylo možné jednoznačně přiřadit údaje o jednotlivých dopravách v obou evidencích, byla provedena kontrola průvodních dokladů a porušení režimu podmíněného osvobození od daně ani případy daňových úniků nebyly zjištěny.

Na základě poznatků z paralelních kontrol lze konstatovat, že z evidence doprav mohou členské státy získat cenné informace pro zkvalitnění správy spotřebních daní.

Zřízení elektronického systému pro přepravu a kontrolu zboží podléhajícího spotřební dani ve smyslu rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES umožní elektronický přenos průvodního dokladu a účinnější kontrolu pohybu v režimu podmíněného osvobození od daně na území Evropské unie.

Komuniké

Tato zpráva byla vyhotovena v českém, anglickém a slovenském jazyce. Zprávu podepsali predseda Najvyššieho kontrolného úradu Slovenskej republiky a prezident Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika.



JÁN JASOVSKÝ
Predseda NKÚ SR



FRANTIŠEK DOHNAL
Prezident NKÚ-ČR

**Report on the results of the international
cooperation in excise duty administration audits
between the Czech and the Slovak Republic
in 2006**

Introduction

The joint report presents information about the course and result of international cooperation in parallel audits performed by the Supreme Audit Office, the Czech Republic, and the Supreme Audit Office of the Slovak Republic, focused on excise duty administration after the accession of both countries into the European Union.

The cooperation was performed pursuant to the Agreement on Audit Cooperation signed in February 2006.

Parallel audits were chosen with respect to radical changes in the excise duty collection system as a result of the accession of the Czech and Slovak Republic into the EU internal market as of 1 May 2004. The functioning of the EU internal market requires free movement of goods, including excisable goods. The basic principle is to enable circulation of tax-free goods up to the date of their presentation for end use. The new legislation adopted in both countries enables movement of goods under tax supervision under the duty-suspension arrangement in accordance with the aforementioned principle. The system imposes high requirements on tax authorities and anticipates mutual cooperation of particular administrative authorities of the Member States in the fight against tax fraud.

Report on the result of the international cooperation in excise duty administration audits in the period from 1 May 2004 to 31 December 2005

1. Introduction

Audit No: (CR) 05/34
(SR) 48/11

Subject of audit: (CR) Excise duty administration
(SR) Customs authorities procedures in excise duty administration

The Supreme Audit Office, the Czech Republic (hereinafter only „SAO, CR“), and the Supreme Audit Office of the Slovak Republic (hereinafter only „SAO SR“) concluded an Agreement on Audit Cooperation (hereinafter only „the Agreement“) on 8 February 2006. The subject of the Agreement was cooperation in parallelly performed audits of „Excise duty administration“ included in the Audit plan of the SAO, CR for 2005, No. 05/34 and „Customs procedures in excise duty administration“ included in the SAO SR Audit plan for 2006, No. 48/11.

Parallel audits had the nature of a coordinated audit. The cooperation consisted both, in the exchange of information that could not be obtained by Parties to the Agreement in course of excise duty administration audit on the territory of the respective state, and in drafting the joint final report on the result of audits in accordance with the European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standard No 31.

The audit on the territory of the Czech Republic (hereinafter only „the CR“) was performed by audit teams composed of representatives of the State Budget Department and of the regional offices in the Central Bohemia, South Bohemia, West Bohemia, Northwest Bohemia, Northeast Bohemia, South Moravia, Central Moravia, and North Moravia from 7 February to 2 June 2006. The audit was performed by 27 auditors. One of the audited entities was the General Directorate of Customs (hereinafter only „the DGC“) and 11 tax offices. 12 out of 54 customs offices of the DGC were selected for the audit.

The audit on the territory of the Slovak Republic (hereinafter only „the SR“) was performed by the Financial and Tax Section of the SAO SR in cooperation with the SAO sub-offices in Banská Bystrica and Košice in 5 out of the total number of 9 regional customs offices between 13 February and 2 June 2006. The audit was performed by 8 auditors.

The objective of parallel audits was to check procedures of the customs authorities in excise duty administration, as well as adherence to valid legislation in both countries and in the EU.

The international cooperation was aimed at the procedures of tax authorities in supervising movement of excisable goods, specifically at the register of started and ended movements of products under the duty-suspension arrangement, as well as on information exchange in the framework of mutual administrative assistance between Czech and Slovak tax authorities.

2. Excise duty administration

Before 31 December 2003, the excise duty administration in the CR was performed by tax authorities. This responsibility was taken over on 1 January 2004 by the customs authorities that were only responsible for the collection of excise duty on import before that. In the CR, the excise duty is applicable to mineral oils, spirits, beer, wine and intermediate products and tobacco products.

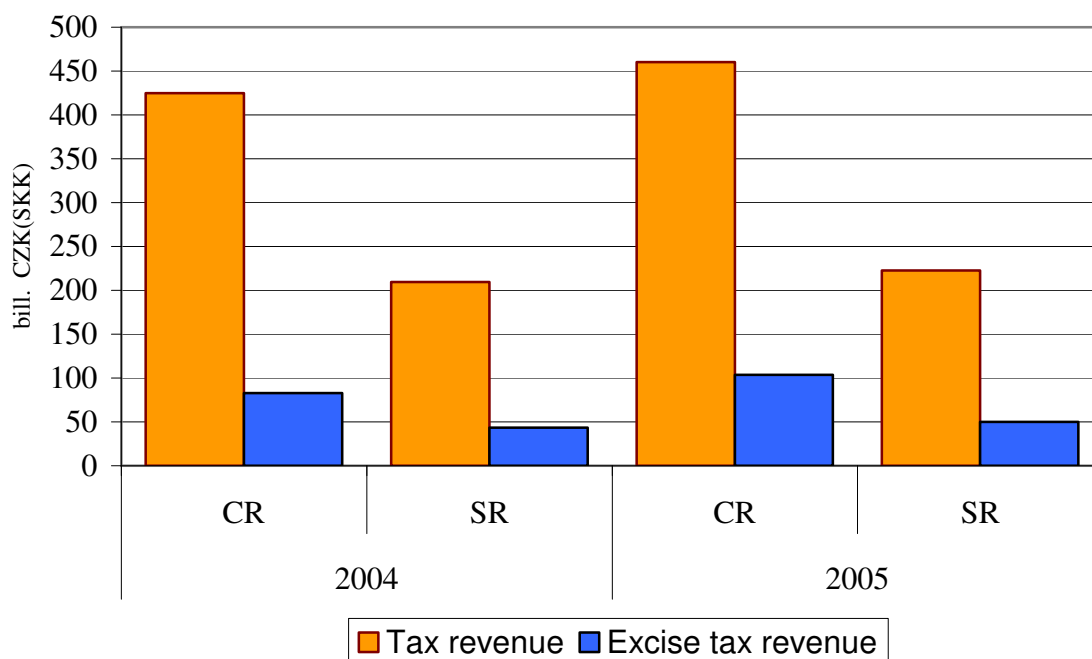
The 2004 state budget revenue from excise duty amounted to 82,2 billion CZK, which represents 19,5 % of the total revenue of 424,7 billion CZK from duties and charges. In 2005, the state budget revenue from excise duty amounted to 103,6 billion CZK, which is 22,5 % of the total revenue of 460,4 billion CZK from duties and charges.

The revenue from excise duty on mineral oils represented 80 % of the total revenue of excise tax in 2004 and in 2005 it was 90,9 %. The remainder of the revenue, e.g. 13,0 billion CZK in 2004 and 6,9 billion CZK in 2005, represented the revenue of the Transport Infrastructure State Fund.

Customs authorities became administrators of the excise duty in the SR on 1 May 2004, with the exception of excise duty from mineral oils, which they have been managing since 1 January 2002. Previously, tax authorities carried out the excise duty administration. In the SR, mineral oils, beer, wine, tobacco products and spirits are subject to the excise duty.

The state budget revenue from excise duty in 2004 in the SR amounted to 43,4 billion SKK, which is 20,7 % of the total tax revenue of 209,5 bill. SKK. In 2005, the state budget revenue from excise duty amounted to 50,0 billion SKK, which is 22,5% of the total tax revenue of 222,6 billion SKK.

Graph 1 - Comparison of the state budget revenue of the CR from taxes and charges and the state budget tax revenue of the SR to the excise tax revenue



Legislation of both countries is based upon the EU regulations governing this field, specifically:

- Council Directive 92/12 EEC on the general arrangements for products which are subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products as amended (hereinafter referred to as “Council Directive 92/12 EEC”),
- Council Regulation (EC) 2073/2004 on administrative cooperation in the field of excise duty (hereinafter referred to as “Council Regulation 2073/2004”),
- Commission Regulation (EEC) 2719/92 on the accompanying administrative document for the movement of goods subject to excise duty under the duty-suspension arrangement as amended (hereinafter referred to as “Commission Regulation 2719/92”),
- Commission Regulation (EEC) 3649/92 on simplified accompanying document for the intra-Community movement of goods subject to excise duty as amended (hereinafter referred to as “Commission Regulation 3649/92”).

The basic legal norm regulating the field of excise duty in the CR is the Act No. 353/2003 Coll. on excise duty as amended (hereinafter referred to as “Act No. 353/2003 Coll.”), which came into effect on 1 January 2004.

The customs authorities in the SR are inter alia governed by the following generally binding legal regulations:

- Act No. 98/2004 Coll. on the excise duty on mineral oil as amended (hereinafter referred to as “Act No. 98/2004 Coll.”),
- Act No. 104/2004 Coll. on the excise duty on wine as amended (hereinafter referred to as “Act No. 104/2004 Coll.”),
- Act No. 105/2004 Coll. on the excise duty on spirit as amended (hereinafter referred to as “Act No. 105/2004 Coll.”),
- Act No. 106/2004 Coll. on the excise duty on tobacco products as amended (hereinafter referred to as “Act No. 106/2004 Coll.”),
- Act No. 107/2004 Coll. on the excise duty on beer as amended (hereinafter referred to as “Act No. 107/2004 Coll.”).

2.1 Movement of excisable products under the duty-suspension arrangement between the EU Member States

Conditions of the movement of excisable products under the duty-suspension arrangement are governed by the Council Directive 92/12/EEC in Title III – Movement of goods, Arts. 15 to 20. Under these provisions, the movement of products can only be performed by an authorised warehousekeeper. That is a physical or legal entity with granted permission by respective authorities of the Member States to produce, process, hold, receipt or dispatch products subject to excise duty. The consignee in another member state may be an authorised warehouse keeper or trader without the authorised warehousekeeper status who is not allowed either hold or dispatch products under excise-duty suspension arrangements.

An authorised warehouse keeper in the CR and SR means a tax warehouse operator. A trader is an authorised consignee of repeated or single receipt of products liable to excise.

The movement of excisable products under the duty-suspension arrangement is under Council Directive 92/12/EEC possible only with an accompanying document. The accompanying document is issued by the consignor in four identical copies before

the start of the movement, unless respective authorities of a member state of dispatch request more copies.

2.2 Procedure at the start and the end of a movement of products under the duty-suspension arrangement between the CR and SR

• Movement from the CR

The procedure at the start of the movement of products under the duty-suspension arrangement is regulated in the provision § 25 (3) Act No. 353/2003 Coll., where the following is indicated:

“The operator that dispatches selected products from the tax warehouse is obliged to notify the customs office with the appropriate territorial competence before the start of the movement of the selected product; the movement of products can only start upon the approval of the customs office. The customs office issues approval of the movement of selected products without delay upon a deposit of guarantee to secure the tax ...”

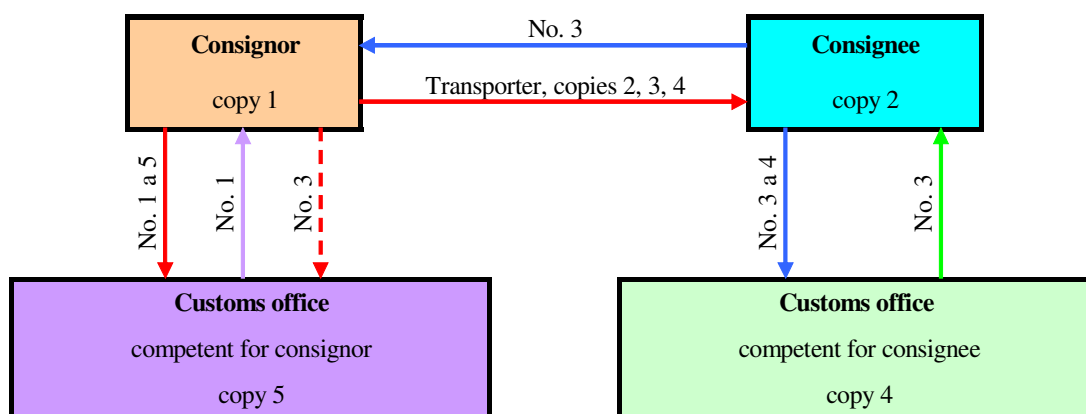
The consignor in the CR can only start the movement of any type of excisable products upon approval of the competent customs office. The customs office grants such approval only when the guarantee to secure the tax has been deposited in the amount equal to the tax on transported products.

The consignor is obliged to issue the accompanying document in five copies before the start of the movement. The customs office indicates its approval to start the movement on the accompanying document. The copy 1 is kept by the consignor, the copies 2, 3, and 4 are given to the transporter and the copy 5 is kept by the customs office which approved the movement.

Under the Slovak legislation, the consignee in the SR keeps the copy 2 of the accompanying document, he confirms taking over the products on the copies 3 and 4 and presents both copies to the competent customs office. The copy 3 validated by the customs office, is sent to the consignor no later than the 15th day of the subsequent calendar month from when the transfer began. The copy 4 is kept by the customs office of the consignee.

The movement of products is ended when taken over by the consignee. The customs office in the CR which approved of the movement to commence discharges the guarantee within 5 working days since the date of presentation of copy 3 of the accompanying document, which is validated by the consignee and the Slovak customs office.

Graph 2 – Circulation of accompanying document when the movement started in the CR and ended in the SR



- **Movement from the SR**

Before 31 December 2005, the procedure at the movement of spirits and tobacco products from SR to another EU member state was regulated in the following manner:

Pursuant to the provision of § 26 (4) Act No 105/2004 Coll.

“During the transportation of spirits from the tax warehouse in the tax territory to the tax warehouse or to a registered trader, or to authorized tax representative in another Member State, the consignor (supplier) is obliged on the day of start of the transportation to send a copy of the copy 1 of the accompanying document via fax or electronically the Customs Office Poprad; the consignor (supplier) is obliged to send this copy in written form also to the customs office no later than 5 working days after the day of the start of the transportation”.

Pursuant to the provision of § 22 para 4 Act No. 106/2004 Coll.

“During the transport of tobacco products from a tax warehouse in the tax territory to the tax warehouse or registered trader, or authorized tax consignee in another Member State the consignor (supplier) is obliged to on the day of the beginning of the transport dispatch a copy of copy 1 of accompanying document electronically or by fax to the Customs Office Poprad; it is also obliged to dispatch this copy in written form no later than 5 working days after the day of the beginning of the transport”.

Between 1 May 2004 and 31 December 2005, (hereinafter referred to as the “audited period”), the tax entity was not obliged to notify the Customs Office Poprad or a respective customs office about the start of the movement of goods under the duty-suspension arrangement of other excisable products (mineral oils, wine and beer).

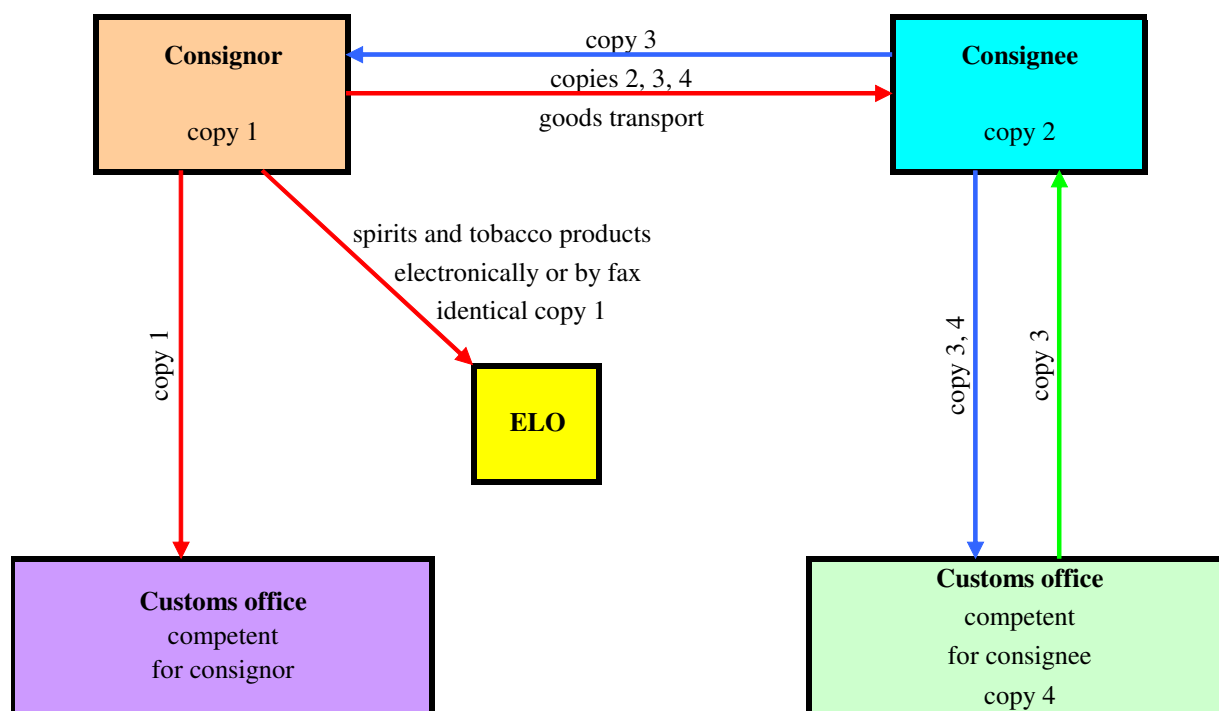
The tax authority learned about such movements from accompanying documents and accounting documents of the tax entity only during on-the-spot investigations or tax audits.

In the SR, the consignor is obliged to issue the accompanying document in four copies before the start of the movement. The copy 1 is kept by the consignor (he sends copy 1 electronically or by fax to the Customs Office Poprad and to the respective customs office when spirits and tobacco products are transported). The copies 2, 3, and 4 accompany the transported products.

In accordance with the Czech legislation the consignee in the CR keeps the copy 2 of the accompanying document issued by the consignor in the SR and certifies the receipt of goods on the copies 3 and 4. The certified copies 3 and 4 shall be sent to the competent customs office in the CR no later than on the first working day after the movement ended. The customs office keeps copies 4, and returns validated copy 3 to consignee. The consignee sends certified copy 3 to consignor in SR at the latest on the first working day after its receipt.

In the SR, the movement is considered to be complete on the date of receipt of products by the consignee. The end of the movement is proved by the consignor presenting the copy 3 of the accompanying document certified by the consignee and the tax authority in the CR.

Graph 3 – Circulation of the accompanying document at the movement of products (spirits and tobacco products) started in the SR and ended in the CR



All the Slovak acts on excise duty were gradually amended in 2006. According to these legal norms the consignor of products under the duty-suspension arrangement is obliged to send the copy 1 of the accompanying document by e-mail or fax to a competent customs office where the consignor resides.

The copy 3 of the accompanying document certified by the consignee and respective tax authority proves the delivery of spirits and tobacco products.

The copy 3 of the accompanying document certified by the consignee proves the ending of the movement of mineral oils, wine and beer. The certificate of receipt issued by a tax authority of other member state is required when the tax authority is obliged to issue such a certificate on the copy 3 of the accompanying document under the legislation of the respective member state.

2.3 Register of started and ended movements managed by the Czech and the Slovak Customs Authorities

There is currently no single computer system established for monitoring the movement of products under the duty-suspension arrangement between the EU Member States. However, the European Parliament and the Council Decision 1152/2003/ES of 16 June 2003 on computerising the movement and surveillance of excisable products imposes on Member States and the European Commission to implement a computerised system (Excise Movement and Control System) by 1 July 2009. This system would enable tax authorities in individual Member States to obtain real-time information on the movement of excisable products.

The system shall enable electronic transmission of the accompanying documents, which only have existed in the hard copy form so far. This would help simplify the movement of products under the duty-suspension arrangement and improve the control of duty free products in all Member States. National databases of the Member States on the movement of products will be part of this system.

The Customs Administration of the CR records all movements starting and ending within the Czech territory in the Record of Selected Products module (hereinafter only “RSP”). All the Czech customs offices have online access to this system. Tax authorities may obtain information about the start or the end of the movements carried out only within the territory of the CR as soon as the customs office enters the accompanying document into the RSP record. When the customs office of the consignee enters the end of the movement to RSP, the customs office discharges the guarantee covering the duty on the goods deposited by consignor.

Customs offices in the SR use the software database based on the SysNed application, for the automation of their processes of the excise duty administration and for communicating with EU systems. Data on registration of a tax warehouse, a tax warehouse operator, or an authorised consignee entered in the SysNed application are automatically transmitted to the SEED database.

3. Preparation and course of cooperation

The first co-ordination meeting of the representatives of the SAO, CR and the SAO SR took place in January 2006, where parallel audits of the excise duty administration were discussed. Both Parties informed each other about the legislation on excise duty and the organisation of the excise duty administration in their countries.

Special attention was paid to the procedures of the Czech and Slovak Customs Authorities in granting permission, starts and ends of movements of products under the duty-suspension arrangement between the EU Member States and exchange of information between tax authorities administering the excise duty in both countries.

In the meeting it was agreed that the Czech and the Slovak Party:

- shall specify data on excisable products transported between the CR and the SR, started in the audited period,
- shall compare data on movements of mineral oils, CN heading 2710 and 2711 and spirits CN heading 2207 and 2208 under the duty-suspension arrangement between the CR and the SR, in November 2004 and September 2005.

The audit was expanded by including October and November 2005 and by the movement of tobacco products under the duty-suspension arrangement in these months.

Tables 1 and 2 indicate the total amount of products subject to excise duty, which were transported under the duty-suspension arrangement between the Czech and Slovak tax entities in the audited period.

Table 1 - Movement from the CR to the SR

Type of products	2004 (since 1.5.2004)					2005				
	Amount					Amount				
	kg	pcs	1 000 pcs	t	in thou. l	kg	pcs	1 000 pcs	t	in thou. l
mineral oil	-	-	-	117	102 204	-	-	-	-	144 736
spirits	-	-	-	-	5 090	-	-	-	-	7 898
beer	-	-	-	-	16 896	-	-	-	-	32 248
wine and intermediate products	-	-	-	-	534	-	-	-	-	1 041
tobacco products	474	3 395	2 623 419	-	-	700	125 099	5 770 517	-	-

Source: Database of the Customs Administration of the CR

Table 2 - Movement from the SR to the CR

Type of products	2004 (since 1.5.2004)					2005				
	Amount					Amount				
	kg	pcs	1 000 pcs	t	in thou. l	kg	pcs	1 000 pcs	t	in thou. l
mineral oil	-	-	-	1 346 811	1 364 045	-	-	-	-	1 531 469
spirits	-	-	-	-	194	-	-	-	-	220
beer	-	-	-	-	26 161	-	-	-	-	3 910
wine and intermediate products	-	-	-	-	2 702	-	-	-	-	2 964
tobacco products	2 500	60 000	13 199	-	-	124 057	702 120	1 517 310	-	-

Source: Database of the Customs Administration of the CR

4. Comparison of registers of the movement of products under the duty-suspension arrangement

The SAO, CR handed over the database of movements ending in the Czech territory to the Slovak Party. It contained a total of 5,876 items from the accompanying documents, of which 5,738 items referred to mineral oils, 134 items referred to spirits and 4 items to tobacco products.

The SAO SR handed over the database of movements ending in the SR to the Czech Party. The database contained a total of 3,319 items from the accompanying documents, of which 696 items referred to mineral oil, 2,066 items referred to spirits and 557 items to tobacco products.

The SAO, CR made a comparison of the data in the Register of the movements started in the CR with the data on movements ended in the SR. The results of this comparison are indicated in the Table 3:

Type of products	2004		2005					
	November		September		October		November	
	Started movements	Unidentif. movements	Started movements	Unidentif. movements	Started movements	Unidentif. movements	Started movements	Unidentif. movements
mineral oil	154	37	106	46	126	0	184	3
spirits	189	64	239	109	232	17	344	18
tobacco products	- *)	- *)	- *)	- *)	132	24	139	19
Total	343	101	345	155	490	41	667	40

Note: movement means every transport performed on the basis of one accompanying document, which may contain multiple items of the transported products.

*) Data were not matched

The SAO, CR compared data on movements in November 2004 and September 2005 with the Database of the Slovak Customs submitted by the SAO SR at the beginning of the audit. The database did not contain accurate data making it difficult to rely upon the confirmation of individual movements and thus only 63 % of started movements were confirmed. Individual movements were confirmed on the basis of various data, e.g. consignor, consignee, date of transportation, amount of transported products.

The SAO, CR compared data on movements in October and November 2005 started in the CR and ended in the SR with the Slovak Customs Database. Since all the data in the Database were in accordance with the accompanying documents, 93 % of started movements were confirmed outright.

In the Czech Customs Database the volume of mineral oil was indicated in litres or tonnes, depending on the type of mineral oil. The volume of spirits was in the majority of cases indicated in litres, which could be converted to litres of 100 % alcohol by the alcohol content percentage indicated in the Database. The volume of tobacco products was indicated in pieces, in thousands pcs or kg by start or the type of tobacco products.

The accompanying documents were checked in cases when movements that started in the CR could not have their end confirmed with certainty in the Slovak Database, or when figures on volume of transported goods did not match. The accompanying documents were checked in 487 cases concerning the movement of spirits, mineral oils and tobacco products. Documents were checked in customs offices where the SAO, CR pursued its audit. In cases where movements were approved by other customs offices, the accompanying documents were requested via the General Directorate of Customs.

The Czech Party requested the Slovak Party to verify 141 movements where there was no certified copy 3 of the accompanying document attached by the Czech Customs Authorities or the amount of products indicated in accompanying document did not match the amount in the Database. Also data on movements recorded in the Slovak Database and missing in the Czech Database were presented to the Slovak Party.

The SAO SR identified 95 movements in the Slovak Customs Database. Upon request of the Supreme Audit Office to verify the remaining 46 cases, the competent customs offices presented the certified copies of the accompanying documents proving the movement's completion. The copies of the accompanying documents were passed over by the Slovak Party to the Czech Party and were used for the identification of movements in the Czech Database, with the exception of two movements performed by two Czech tax entities which were not found in the Czech Database of started movements.

When auditing these cases it was found that:

- 11 movements of spirits were recorded in the Slovak Database in total volume of 276,7 litres of alcohol, performed by the Czech tax entity in 2004, and 20 movements of spirits in total volume of 404,66 litres of alcohol performed in 2005. The SAO, CR found out that these movements concerned taxed products which the consignor did not need approval of the tax authorities to start their transportation for. The consignor instead notified the tax authorities in writing about the start of delivery upon possession of a duty-suspension accompanying document.

- In the Slovak Database, 94 movements of mineral oil (CN code 2710 11 21) were recorded with a total volume of 173 000 litres performed by the Czech tax entity in the period of September 2004 to December 2005. The SAO CR found out that the tax entity performed movement of 102 000 litres of tax-free mineral oils without the respective authorisation from May 2004 to June 2005. However, the tax entity was a holder of a specific authorisation for the receipt and use of tax-free products, on the condition that the tax-free products were supplied to a holder of equal authorisation only. This tax entity did not notify the Czech customs authorities about the start of the movement and did not deposit a tax guarantee in the amount of 1,207,680 CZK. It transported 71 000 litres of taxed mineral oil from July 2005 to December 2005 to the territory of the SR and in these cases it also did not fulfil the legal obligation since it did not notify customs authorities about the start of movement.

The movement of goods under the tax-free circulation in the tax territory of the CR to another Member State may be started by the consignor in the CR without an approval of the customs authority, but it is still obliged to notify customs authorities about this fact in writing before the start of the movement. The tax entity withdrawing products from the tax-free circulation in another Member State is obliged to notify the amount and deposit a guarantee to cover the tax. Movement of products can be only performed with a simplified accompanying document, whose particulars are regulated by the Commission Regulation 3649/92. This Regulation allows the use of an accompanying document for movement under the duty-suspension, but it must be clearly marked that it is a “simplified accompanying document for tax audit purposes (products subject to excise duty)”.

The movement and receipt of products placed in the tax-free circulation in a Member State is also valid in the SR.

In the aforementioned cases, tax entities transported products placed in the tax-free circulation with the accompanying document for movement under the duty-suspension arrangement and the consignee submitted copies 3 and 4 of this document to the tax authority in the SR for validation. The Slovak Customs recorded these movements in the Database of movements of products under the duty-suspension arrangement, as the accompanying documents were not marked as simplified.

The SAO SR compared the Database of movements of the Czech Customs Administration with the SR Customs Database and found out the following:

- product were recorded in the Database in different ways, for example, mineral oil was recorded in litres, hectolitres and kilograms; spirits were listed in litres or in litres of alcohol, making the comparison of transported products more difficult,
- the total volume of supplied spirits documented in invoices did not match the volume recorded in the Database,
- not all of the invoices were recorded in the customs administrations’ Databases,
- in the Slovak Customs database there were two movements of denatured spirits from the CR to the SR that were recorded separately and performed in November 2004 in total amount of 47,237 litres of alcohol. These records were not found in the Czech Customs Database. The Slovak Party forwarded the copies of related accompanying documents to the Czech Party.

5. International exchange of information between the Czech and Slovak Customs Authorities

Before 30 June 2005, conditions of the cooperation between administrative authorities of the Member States competent for the administration of excise duties were regulated by the Council Directive 77/799/EEC on mutual assistance by the competent authorities of the Member States in the field of direct taxation and taxation of insurance premiums. On 1 July 2005 the Council Regulation 2073/2004 on administrative cooperation in the field of excise duties came into effect that set out rules and procedures enabling respective authorities of the Member States of the European Union cooperation and exchange of information necessary for correct assessment of excise duties. Each Member State identifies a central liaison office, which provides for contacts with other Member States in the field of the excise duty administration and is responsible for exchange of information on movement of excisable products.

In the CR the „Excise Liaison Office“ unit was created at the General Directorate of Customs for the purpose of excise information exchange between the EU Member States (hereinafter only „ELO CR“).

Tasks associated with the administration of movement verification systems (SEED, MVS, EWSE) and exchange of information under mutual administrative assistance between the EU Member States and the SR were performed since 1 July 2004 by the ELO at the Customs Office Poprad. Since 1 July 2005 tasks of the ELO office are accomplished by the ELO unit located in Poprad, a part of the Division of Excise Duties of the Slovak Customs Directorate (hereinafter only „ELO SR“).

Under Article 3 (3) of the Council Regulation 2073/2004 the ELO SR is responsible specially for:

- exchange of data of the electronic register of the System for Exchange of Excise Data (hereinafter only „SEED“),
- Early Warning System for Excise, (hereinafter only „EWSE“),
- applications for movement verification of excisable products to or from other Member States (Movement Verification System, hereinafter only „MVS“).

Contents, scope and functions of SEED, EWSE and MVS are regulated under the Articles 22, 23 and 24 of the Council Regulation 2073/2004.

SEED - System for Exchange of Excise Data on tax entities trading in excisable goods.

System consists of national registers of excise taxpayers and enables tax authorities on the territory of the European Union to find out whether excisable products are traded by persons authorised for this purpose. Each national register is accessible to the respective authorities of other Member States only for the purpose of excise duty. The ELO ensures in each Member State that persons involved in movement of excisable products on the EU territory could obtain confirmation of information kept in this Database.

In accordance with § 41 Act No. 98/2004 Coll., § 39 Act No. 104/2004 Coll., § 46 Act No. 105/2004 Coll., § 40 Act No.106/2004 Coll., and § 39 Act No. 107/2004 Coll. the ELO SR maintains electronic database with the register of warehouse operators, authorised consignees and tax warehouses – the SEED Database.

The Slovak Customs Authorities contribute to the SEED by feeding data on registered tax warehouses, warehouse operators or authorised consignees into the SysNed application, which is directly connected to the ELO SR. It means that if there is a new warehouse operator or an authorised consignee or a tax warehouse entered into the SysNed, the respective data are automatically transmitted to the SEED database.

The SAO SR established that exchange of SEED files between the Slovak and Czech customs authorities took place normally once a month and exceptionally more times a month during the audited period. The Slovak Customs received 22 SEED files and sent 25 SEED files.

In the CR the data are fed into the SEED from the national register of persons authorised to handle excisable products and the register of issued authorisations on handling these products. The Czech customs offices do not have access to the international database SEED. Applications of customs offices to obtain information from the SEED Database of other Member States are presented to and obtained via the ELO CR.

EWSE – Early Warning System is aimed at checking movement of excisable products and it also notifies about movement of high-risk consignments.

As a high-risk consignment is designated the movement of some excisable products in amount exceeding limits set by the Commission Regulation and movements which are classified as high-risk by the tax authority.

Information exchange is made in two forms:

- informative message – sent in case where amount of products exceeds set limits,
- warning message - sent where risk analysis classifies certain movement of products as high risk.

To identify the level of risk the ELO SR uses the SEED Database to verify data in the accompanying document and to send a warning message. When data in the SEED Database differ from the data in the accompanying document (e.g. different registration number of the consignee or domicile of the consignee), the ELO SR sends a warning message to the ELO of the Member State competent for the products recipient. While drafting messages the ELO SR abides by Commission Regulations CED 317 and CED 457 for tax and customs business, which inter alia establish the type and volume of products in measurement units for the purposes of informative and warning messages.

During the audited period, the ELO SR sent one warning message to the ELO CR.

In the CR information on started movements of products in volume exceeding set limit are generated automatically upon entry of data from the accompanying document to the Database after the approval of the movement.

If the tax authority in the CR classifies the consignment as high-risk following its own analysis, drafts a warning message and sends it via the ELO CR to the respective Member State. In 2005 the ELO CR sent two warning messages to the ELO SR.

MVS – Movement Verification System enables to verify movements of excisable products on presentation of application and to verify notified transport route between entities indicated on the accompanying document.

Information exchange takes place on the basis of application in which the ELO of the country of dispatch specifies its requirements. This system is used mainly in cases where a consignor takes over the certified copy 3 of the accompanying document and requests excise repayment, for example, or in cases when data in the accompanying document cannot be verified in the international database SEED.

In the audited period the ELO SR sent 33 applications for the MVS to the ELO CR. The ELO CR sent 25 applications for the MVS to the ELO SR. The Czech Customs Offices most often verified data in accompanying documents, specially volume of received or dispatched products, and authorisation of the consignor to handle excisable products, when this information could not be verified in the international database SEED.

Applications received by the MVS were forwarded in both countries to customs authorities competent for the consignee or consignor of excisable products. Customs Authorities verified requested data and sent the result of verification to the ELO of the other Member State.

6. SUMMARY

The cooperation between the SAO, CR and the SAO SR enabled comparison of legislation governing the field of excise duties in both countries, procedures of the Czech and Slovak Customs Authorities at the start and end of the movement of goods under the duty-suspension arrangement between both countries, registration of movements and also comparison of information exchanged between Customs Authorities under international cooperation.

6.1 Comparing legislation on excise duty in the CR and the SR the following differences were established in:

a) procedures of tax entities and tax authorities at the start of movement of goods under the duty-suspension arrangement.

In the CR a tax entity can initiate movement of goods under the duty-suspension arrangement only with the approval of a tax authority, which grants such approval only if a potential tax on transported products has been guaranteed in full amount.

Whereas, in the SR the start of the movement of goods under the duty-suspension arrangement is not liable to approval of tax authorities. During the audited period, a tax entity had to notify tax authorities about the start of the movement of spirits and tobacco products. Movement of mineral oils, beer and wine could start without notifying tax authorities.

In 2006 in the SR amendments of all Acts on excise duty were adopted, whereby the consignor of products under the duty-suspension arrangement was obliged to send the copy 1 of the accompanying document before the start of the movement by e-mail or fax to the consignor's appropriate customs authority.

b) deadlines for submitting the copy 3 of the accompanying document.

In the CR the consignee is obliged to send the copies 3 and 4 to tax authorities for verification no later than next working day after the date of the end of the movement. The verified copy 3 must be sent to the consignor of products no later than next working day after its receipt from tax authorities.

The consignee in the SR is obliged to send the copy 3 confirmed by a tax authority and the consignee of products to the consignor no later than on the 15th day of the month following after the calendar month when he received goods.

6.2 The Slovak and Czech Customs Authorities keep an electronic register of movements of goods under the duty-suspension arrangement. Neither the content nor the form of register is regulated by legal norms in the CR or the SR. The customs authorities of both countries enter all data from accompanying documents into the register on the basis of which the movement is realized.

At present, there is no single system for monitoring of movements of goods under the duty-suspension arrangement between the EU Member States which would enable tax authorities in particular states to obtain information on the movement in real time.

The decision of the European Parliament and Council No. 1152/2003/EC of 16 June 2003 envisages implementation of an electronic movement monitoring system for excisable goods since 1 July 2009.

On the basis of the Agreement the Czech Party handed over to the Slovak Party a database of movements of goods under the duty-suspension arrangement started in the SR and ended in the CR. The Database contained 5 876 items of transported mineral oils, spirits and tobacco products.

The Slovak Party handed over to the Czech Party a database of movements of goods under the duty-suspension arrangement started in the CR and ended in the SR. The Database contained 3 319 items of transported mineral oils, spirits and tobacco products.

The Czech Party compared data on movements in the register of movements started in the CR with the register of movements ended in the SR.

The Slovak Party matched data on movements of goods under the duty-suspension arrangement started in the SR and ended in the CR.

The data comparison was difficult due to the fact, that a lot of transported products were not indicated in the Databases in a unified manner.

In cases where it was impossible to clearly identify and match data on particular movements, verification of accompanying documents was performed. In course of verifications neither violations of conditions of movement of goods under the duty-suspension arrangement nor tax evasions were established.

On the bases of information obtained from parallel audits it may be stated that the register of movements is a source of good information needed for enhancement of the excise tax administration.

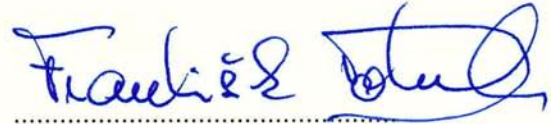
Development of an electronic system for movement and monitoring of excisable products pursuant to the Decision of the European Parliament and Council No. 1152/2003 EC enables the electronic transmission of an accompanying document and more efficient verification of movements of goods under the duty-suspension arrangement on the territory of the European Union.

Communiqué

This report has been drafted in the Czech, English and Slovak languages. The report was signed by the Chairman of the Supreme Audit Office of the Slovak Republic and President of the Supreme Audit Office, the Czech Republic.



JÁN JASOVSKÝ
Chairman, SAO SR



FRANTIŠEK DOHNAL
President, SAO, CR





Vydal / Published

Najvyšší kontrolný úrad Slovenskej republiky
The Supreme Audit Office of the Slovak Republic