

**Zpráva o výsledcích paralelní kontroly správy daně z přidané hodnoty provedené
v České republice a Spolkové republice Německo**

**Report on the Results of the Parallel Audit of the Administration of Value Added Tax
in the Czech Republic and in the Federal Republic of Germany**

**Bericht über die Ergebnisse der parallelen Prüfung der Verwaltung der Umsatzsteuer
der Tschechischen Republik und Deutschland**

2008



Obsah

1. Úvod	str. 7
2. Shrnutí výsledků a vyhodnocení paralelní kontroly	str. 9
3. Průběh kontrolní akce	str. 12
3.1 Průběh kontrolní akce v ČR	str. 12
3.2 Průběh kontrolní akce v SRN	str. 13
3.3 Spolupráce obou kontrolních institucí	str. 14
4. Správa DPH v ČR a v SRN	str. 15
4.1 Registrace plátců k DPH	str. 15
4.1.1 Registrace plátců DPH v ČR	str. 15
4.1.2 Registrace plátců DPH v SRN	str. 20
4.1.3 Porovnání a vyhodnocení	str. 23
4.2 Mezinárodní autobusová přeprava osob	str. 25
4.2.1 Právní úprava v ČR	str. 25
4.2.2 Právní úprava v SRN	str. 26
4.2.3 Porovnání a vyhodnocení	str. 28
4.3 Daňová přiznání	str. 29
4.3.1 Podávání a zpracování daňových přiznání v ČR	str. 29
4.3.2 Podávání a zpracování daňových přiznání v SRN	str. 32
4.3.3 Porovnání a vyhodnocení	str. 34

Contents

1. Introduction	page 7
2. Summary of results and evaluation of parallel audit	page 9
3. Audit procedure	page 12
3.1 Audit procedure in the Czech Republic	page 12
3.2 Audit procedure in Germany	page 13
3.3 Cooperation of the two audit institutions	page 14
4. Administration of VAT in the Czech Republic and in Germany	page 15
4.1 Registration of VAT payers	page 15
4.1.1 Registration of VAT payers in the Czech Republic	page 15
4.1.2 Registration of VAT payers in Germany	page 20
4.1.3 Comparison and evaluation	page 23
4.2 International bus transportation of passengers	page 25
4.2.1 Legislation in the Czech Republic	page 25
4.2.2 Legislation in Germany	page 26
4.2.3 Comparison and evaluation	page 28
4.3 VAT returns	page 29
4.3.1 Submitting and processing of VAT returns in the Czech Republic	page 29
4.3.2 Submitting and processing of VAT returns in Germany	page 32
4.3.3 Comparison and evaluation	page 34

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung	Seite 7
2. Zusammenfassung der Ergebnisse und Evaluierung der parallelen Prüfung	Seite 9
3. Prüfungsverfahren	Seite 12
3.1 Prüfungsverfahren in der CR	Seite 12
3.2 Prüfungsverfahren in Deutschland	Seite 13
3.3 Zusammenarbeit der beiden Rechnungshöfe	Seite 14
4. Verwaltung der Umsatzsteuer in der Tschechischen Republik und Deutschland	Seite 15
4.1 Registrierung von Steuerpflichtigen	Seite 15
4.1.1 Registrierung von Steuerpflichtigen in der Tschechischen Republik	Seite 15
4.1.2 Registrierung von Steuerpflichtigen in Deutschland	Seite 20
4.1.3 Vergleich und Evaluierung	Seite 23
4.2 Grenzüberschreitende Personen- beförderungen mit Kraftomnibussen	Seite 25
4.2.1 Die gesetzlichen Vorschriften in der Tschechischen Republik	Seite 25
4.2.2 Die gesetzlichen Vorschriften in Deutschland	Seite 26
4.2.3 Vergleich und Evaluierung	Seite 28
4.3 Umsatzsteuererklärungen	Seite 29
4.3.1 Abgabe und Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen in der Tschechischen Republik	Seite 29
4.3.2 Abgabe und Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen in Deutschland	Seite 32
4.3.3 Vergleich und Evaluierung	Seite 34

4.4 Souhrnná hlášení str. 36	4.4 Recapitulative statements page 36	4.4 Zusammenfassende Meldungen Seite 36
4.4.1 Podávání a zpracování souhrnných hlášení v ČR str. 36	4.4.1 Submitting and processing of recapitulative statements in the Czech Republic page 36	4.4.1 Abgabe und Bearbeitung der Zusammenfassenden Meldungen in der Tschechischen Republik Seite 36
4.4.2 Podávání a zpracování souhrnných hlášení v SRN str. 41	4.4.2 Submitting and processing page 41	4.4.2 Abgabe und Bearbeitung der Zusammenfassenden Meldungen in Deutschland Seite 41
4.4.3 Porovnání a vyhodnocení str. 44	4.4.3 Comparison and evaluation page 44	4.4.3 Vergleich und Evaluierung Seite 44
4.5 Statistické údaje o dodání a pořízení zboží mezi ČR a SRN str. 47	4.5 Statistical data on supplies and acquisitions of goods between the Czech Republic and Germany page 47	4.5 Statistische Informationen über Warenlieferungen und Erwerbe zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland Seite 47
4.6 Mezinárodní výměna informací úrovně 3 str. 50	4.6 International exchange of information at Level 3 page 50	4.6 Internationaler Auskunftsaustausch auf Stufe 3 Seite 50
4.6.1 Provádění mezinárodní výměny informací v ČR str. 50	4.6.1 International exchange of information in the Czech Republic: Procedure page 50	4.6.1 Durchführung des internationalen Auskunftsaustausches in der Tschechischen Republik Seite 50
4.6.2 Provádění mezinárodní výměny informací v SRN str. 54	4.6.2 International exchange of information in Germany: Procedure page 54	4.6.2 Durchführung des internationalen Auskunftsaustausches in Deutschland Seite 54
4.6.3 Porovnání a vyhodnocení str. 59	4.6.3 Comparison and evaluation page 59	4.6.3 Vergleich und Evaluierung Seite 59
5. Řízení rizik v oblasti DPH str. 60	5. VAT risk management page 60	5. Umsatzsteuer-Risikomanagement Seite 60
5.1 Řízení rizik v ČR str. 60	5.1 Risk management in the Czech Republic page 60	5.1 Risikomanagement in der Tschechischen Republik Seite 60
5.2 Řízení rizik v SRN str. 63	5.2 Risk management in the Germany page 63	5.2 Risikomanagement in Deutschland Seite 63
5.3 Porovnání a vyhodnocení str. 65	5.3 Comparison and evaluation page 65	5.3 Vergleich und Evaluierung Seite 65
6. Vybraná kontrolní zjištění při ověřování obchodních transakcí str. 67	6. Selected audit findings on the verification of commercial transactions page 67	6. Ausgewählte Ergebnisse aus der Prüfung einzelner Umsätze Seite 67
7. Závěr str. 93	7. Conclusions page 93	7. Schlussbemerkung Seite 93
8. Komuniké str. 94	8. Communiqué page 94	8. Communiqué Seite 94

Úvodní slovo

Limská deklarace z roku 1977 zdůrazňuje, že nejvyšší kontrolní instituce (SAI) mají pravomoc provádět audit všech veřejných finančních operací. Deklarace žádá, aby příjmy z daní byly kontrolovány v co největším rozsahu. Organizace Evropská organizace nejvyšších kontrolních institucí (EUROSAI) považuje za jednu z nejvýznamnějších součástí veřejných příjmů daně.

VI. kongres EUROSAI pořádaný v roce 2005 v Bonnu se zabýval auditem veřejných příjmů prováděných SAI. Významným krokem na cestě k optimalizaci kontrolní činnosti SAI je vypracování zvláštní strategie pro audit veřejných příjmů. Ta se týká zejména daní jakožto nejobjemnějšího zdroje veřejných příjmů, který je nejvíce náchylný k velkým ztrátám.

Vzhledem k tomu, že hospodářství jednotlivých států jsou stále více propojená a závislá, mohou být SAI do jisté míry neschopné provádět kontrolní činnost bez spolupráce se SAI jiného státu. Příkladem je audit mezinárodně organizovaných podvodů, které působí podstatné ztráty v příjmech mnoha zemí. Pro boj s tímto trestným činem je zapotřebí, aby odpovědné orgány mezi sebou spolupracovaly. SAI, které provádějí kontrolu v této oblasti, musí být ochotny mezi sebou navazovat užší spolupráci.

Právě na VI. kongresu EUROSAI v Bonnu vznikla myšlenka na provedení kontroly správy daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a systému VIES v rámci spolupráce Nejvyššího kontrolního úřadu a Spolkového účetního dvora, Bundesrechnungshof. Následovala pečlivá příprava, kdy se obě strany musely nejdříve seznámit s právním prostředím a postupy při správě DPH v České republice a ve Spolkové republice Německo. Na základě analýzy těchto informací byl

Foreword

The Lima Declaration was adopted in 1977 and emphasises that the supreme audit institutions (SAI) have powers to carry out audits of all public finances. The Declaration requests that SAI shall be empowered to audit the collection of taxes as extensively as possible. The European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) considers taxes one of the most significant parts of the public revenues.

The VI Congress EUROSAI held in Bonn in 2005 focused on an audit of public revenues by SAI. One of the important steps on the way to optimise the audit activity of a SAI is to work out a special strategy for audit of public revenues. This relates above all to taxes as the biggest source of public revenues that is also at a high risk of loss.

Since the economies of individual countries are more and more interconnected and interdependent SAI can be, in a certain manner, unable to perform audit activities without cooperation with SAI of other countries. As an example we can mention the audit of internationally organised fraud that causes significant revenue losses in many countries. In fighting against such crime, the cooperation between authorities is a necessity. SAI that carry out audits in this area need to be willing to work closely together.

The idea to carry out an audit on value added tax (hereinafter “VAT”) and the VIES system came up at the VI EUROSAI Congress in Bonn. This audit was performed in cooperation between the Czech Supreme Audit Office and the German Supreme Audit Institution, Bundesrechnungshof. During following detailed preparations, both SAI had to familiarise with the law environment and procedures of VAT administration in the Czech Republic and in Germany. Based on an information

Vorwort

Die 1977 verabschiedete Deklaration von Lima betont, dass die Rechnungshöfe zur Prüfung der gesamten öffentlichen Finanzen befugt sind. Die Erklärung verlangt, dass die Rechnungshöfe die Befugnis haben müssen, die Steuererhebung so weitgehend wie möglich zu prüfen. Die Organisation der europäischen obersten Rechnungskontrollbehörden (EUROSAI) betrachtet die Steuern als einen bedeutenden Bestandteil der öffentlichen Einnahmen.

Den thematischen Schwerpunkt des VI. EUROSAI-Kongresses, welcher im Jahr 2005 in Bonn stattfand, bildete die Prüfung der öffentlichen Einnahmen durch die Rechnungshöfe. Einer der bedeutendsten Schritte auf dem Weg zur Optimierung der Prüfungstätigkeit eines Rechnungshofes ist die Erarbeitung einer besonderen Strategie für die Prüfung der öffentlichen Einnahmen. Dies gilt vor allem für Steuern als größte Quelle öffentlicher Einnahmen mit einem hohen Ausfallrisiko.

Da die nationalen Volkswirtschaften immer stärker miteinander verknüpft und voneinander abhängig sind, kann es zu einer Situation kommen, in der die nationalen Rechnungshöfe ihre Prüfungstätigkeit nur in Zusammenarbeit mit den Rechnungshöfen anderer Staaten wahrnehmen können. Als Beispiel kann die Prüfung von international organisiertem Betrug in Betracht kommen, der in vielen Staaten zu bedeutenden Einnahmeverlusten führen kann. Bei der Bekämpfung solcher Straftaten ist die Zusammenarbeit zwischen den Behörden erforderlich. Rechnungshöfe, die in diesem Bereich prüfen, müssen bereit sein, eng miteinander zusammenzuarbeiten.

Die Idee zu einer Prüfung der Umsatzsteuer sowie des Systems MIAS ist beim VI. EUROSAI-Kongress in Bonn entstanden. Diese Prüfung wurde in Zusammenarbeit zwischen dem Rechnungshof der Tschechischen Republik und dem deutschen Bundesrechnungshof durchgeführt. Im Zuge einer gründlichen Vorbereitung mussten sich die beteiligten Rechnungshöfe zunächst mit dem rechtlichen Rahmen und den Verfahren der Umsatzsteuerverwaltung in der Tschechischen Republik und in

proveden výběr kontrolních témat, která byla zařazena do programu kontroly.

Dosažení účinné a výkonné správy DPH je dlouhodobým problémem a jednotlivé státy (zejména členské státy Evropské unie) hledají řešení, jak systém vylepšit, zjednodušit a zprůhlednit výběr této daně. Jsme přesvědčeni, že výsledky naší kontroly mohou posloužit nejen pro zlepšení práce správců daní, ale též jako podklad pro návrh na vylepšení systému mezinárodní výměny informací.

analysis, we had made the selection of audit topics that we put on the audit programme.

Achieving efficiency and effectiveness in the administration of VAT is a long-term problem and individual countries (the EC Member States especially) are looking for an answer on how to improve the system, how to simplify VAT collection and make it more transparent. We are convinced that the results of our audit may help not only to improve tax administrators' work, but also serve as a basis for improving an international information exchange system.

Deutschland vertraut machen. Auf Grund der Auswertung der vorliegenden Informationen nahmen wir die Auswahl der Prüfungsgegenstände für die Prüfungsplanung vor.

Die effiziente und effektive Verwaltung der Umsatzsteuer zu erreichen, ist ein seit langem bestehendes Problem und einzelne Staaten (insbesondere die EG-Mitgliedstaaten) suchen nach Lösungen zur Verbesserung des Systems, zur Vereinfachung der Erhebung der Umsatzsteuer und Schaffung größerer Transparenz in diesem Bereich. Wir sind davon überzeugt, dass die Ergebnisse unserer Prüfung nicht nur zur Verbesserung der Arbeit der Finanzverwaltung beitragen, sondern auch die Grundlage für einen Vorschlag zu einem verbesserten System des internationalen Auskunftsaustauschs bilden kann.



Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy daně z přidané hodnoty provedených v České republice a Spolkové republice Německo

1. Úvod

Číslo kontroly:

(CZ) 06/27

(D) VIII 2 – 2005 – 1215

Předmět kontroly:

(CZ) Správa daně z přidané hodnoty po vstupu České republiky do Evropské unie

(D) Prověření administrativní spolupráce v oblasti daně z přidané hodnoty podle Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 a Nařízení Komise (ES) č. 1925/2004

Cíl kontroly:

(CZ) Cílem kontrolní akce v České republice bylo prověřit postup finančních orgánů při správě daně z přidané hodnoty po začlenění České republiky do jednotného vnitřního trhu Evropské unie (dále jen „EU“) spojeného s volným pohybem zboží a služeb a prověřit využívání systému VIES¹, zejména při kontrole uplatňování nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty u intrakomunitárního dodání.

(D) Cílem kontroly bylo prověřit systém kontroly intrakomunitární daně z přidané hodnoty se zvláštním zaměřením na administrativní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty podle výše zmíněných nařízení. Výsledkem by měla být zpráva o slabínách a doporučení pro jejich eliminaci.

Report on the Results of the Parallel Audit of the Administration of Value Added Tax in the Czech Republic and in the Federal Republic of Germany

1. Introduction

Audit number:

(CZ) 06/27

(D) VIII 2 – 2005 – 1215

Subject of audit:

(CZ) Administration of value added tax following accession of the Czech Republic to the European Union

(D) Review of the administrative cooperation in the field of VAT according to the Council Regulation (EC) No 1798/2003 and the Commission Regulation (EC) No 1925/2004

Objective of audit:

(CZ) The objective of the audit in the Czech Republic was to review the procedure used by financial authorities in administering value added tax following integration of the Czech Republic into the common internal market of the European Community (hereinafter “EC”), connected with free movement of goods and services, and to review the use of the VIES¹, particularly monitoring the exercise of the right to exempt intra-Community deliveries from value added tax.

(D) The objective of the audit was to review the system of intra-Community VAT control with a special focus on administrative cooperation in the field of VAT according to the above mentioned regulations. As a result of this, weaknesses should be reported and recommendations be developed to address the problems stated.

Bericht über die Ergebnisse der parallelen Prüfung der Verwaltung der Umsatzsteuer der Tschechischen Republik und Deutschland

1. Einführung

Aktenzeichen:

(CZ) 06/27

(DE) VIII 2 – 2005 – 1215

Prüfungsgegenstand:

(CZ) Verwaltung der Umsatzsteuer nach dem Beitritt der Tschechischen Republik zur Europäischen Union

(DE) Prüfung über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates und 1925/2004 der Kommission

Prüfungsziel:

(CZ) Ziel der Prüfung in der Tschechischen Republik war eine Untersuchung der von der Finanzverwaltung im Bereich der Umsatzsteuer angewandten Verfahren nach der Integration der Tschechischen Republik in den gemeinsamen Binnenmarkt der Europäischen Gemeinschaft (nachstehend “EG”) mit freiem Waren- und Dienstleistungsverkehr sowie die Nutzung des MIAS¹, insbesondere die Kontrolle der Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen.

(DE) Ziel der Prüfung war die Untersuchung des Systems der innergemeinschaftlichen Umsatzsteuersteuerkontrolle mit Schwerpunkt auf der Amtshilfe im Bereich der Umsatzsteuer gemäß den oben genannten Verordnungen. Als Ergebnis der Prüfung sollten Schwachstellen aufgezeigt und Empfehlungen zu deren Behebung abgegeben werden.

¹ Systém výměny informací o dani z přidané hodnoty

¹ Value Added Tax Information Exchange System

¹ Mehrwertsteuer-Informations-Austausch-System

Kontrolní akce provedly Nejvyšší kontrolní úřad, Česká republika (dále jen „NKÚ“) a německý Bundesrechnungshof (dále jen „BRH“) ve vzájemné spolupráci na základě smlouvy uzavřené mezi oběma kontrolními institucemi dne 8. června 2006. Spolupráce se zaměřila především na prověření vybraných obchodních transakcí uskutečněných mezi plátcí z České republiky (dále jen „ČR“) a Spolkové republiky Německo (dále jen „SRN“), využívání informací získaných formou mezinárodní spolupráce mezi daňovými správami a porovnání systémů správy DPH obou zemí.

Společná závěrečná zpráva o výsledcích kontrolních akcí byla zpracována ve smyslu Evropské směrnice č. 31 pro implementaci auditních standardů INTOSAI.

Kontrolovaným obdobím bylo období od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2005.

The audits were performed by the Supreme Audit Office, Czech Republic (hereinafter the “SAO”) and by the German Bundesrechnungshof (hereinafter “BRH”) in mutual cooperation on the basis of an agreement concluded between the two audit institutions on June 8, 2006. The cooperation primarily concerned the review of selected commercial transactions between taxpayers from the Czech Republic (hereinafter “CR”) and from the Federal Republic of Germany (hereinafter “Germany”), use of information obtained via international cooperation between tax administrations and comparison of the VAT administration systems in the two countries.

A joint final report on the results of the audits was processed in the sense of European Directive No. 31 for implementing the INTOSAI audit standards.

The audited period covered the period from May 1, 2004 to December 31, 2005.

Die Prüfungen wurden aufgrund einer am 8. Juni 2006 abgeschlossenen Vereinbarung gemeinsam vom Rechnungshof der Tschechischen Republik („NKÚ“) und dem Bundesrechnungshof („BRH“) der Bundesrepublik Deutschland durchgeführt. Schwerpunkte der Zusammenarbeit waren die Überprüfung ausgewählter Geschäftsvorfälle zwischen Unternehmen der Tschechischen Republik und der Bundesrepublik Deutschland, die Verwertung von durch internationale Amtshilfe zwischen den Finanzverwaltungen gewonnenen Informationen sowie der Vergleich der Umsatzsteuerverwaltungssysteme in den beiden Staaten.

Ein gemeinsamer Abschlussbericht über die Ergebnisse der Prüfungen wurde im Sinne der Europäischen Leitlinie Nr. 31 für die Umsetzung der INTOSAI-Prüfungsnormen erstellt.

Der geprüfte Zeitraum umfasste den Zeitraum vom 1. Mai 2004 bis zum 31. Dezember 2005.



2. Shrnutí výsledků a vyhodnocení paralelních kontrolních akcí

Paralelní kontrola v oblasti správy DPH v ČR a SRN byla provedena na základě smlouvy mezi oběma SAI. Mimo hlavního bodu – výměny informací na základě Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 a Nařízení Komise (ES) č. 1925/2004 – pokrývala kontrola další témata, jako například registraci plátců, daňová přiznání k DPH a souhrnná hlášení, která jsou s hlavním bodem úzce spojena. Součástí kontroly byla navíc právní situace v oblasti mezinárodní autobusové přepravy cestujících a porovnání některých statistických údajů.

Porovnáním systémů správy DPH obou zemí byly zjištěny odlišnosti v následujících oblastech:

1) Registrace k DPH. Zatímco v SRN jsou podnikatelé registrováni bez ohledu na výši jejich obrátu, v ČR je prvním kritériem (mimo dalších) pro registraci překročení limitu stanoveného v zákoně o DPH.

V ČR je plátcům přiděleno pouze jedno daňové identifikační číslo, které zároveň používají i při intrakomunitárních transakcích. V SRN je plátcům při registraci k DPH přiděleno daňové číslo, sloužící pouze pro obchodní transakce na území SRN. Pokud německý plátec hodlá uskutečňovat intrakomunitární transakce, musí požádat o přidělení zvláštního identifikačního čísla, tzv. VAT ID.

Protože odlišné způsoby registrace způsobují problémy, podmínky by měly být vyrovnány v celé EU (viz. 4.1).

2. Summary of results and evaluation of parallel audits

Based on an agreement between the two SAI the parallel audit on the administration of VAT in the CR and Germany was carried out. Besides the main point – exchange of information based on the Council Regulation (EC) No 1798/2003 and the Commission Regulation (EC) No 1925/2004 – the audit covered other topics as for instance the registration of taxpayers, VAT returns and recapitulative statements that are closely linked with it. Additionally, the legal situation in terms of international bus transportation of passengers and the comparison of certain statistical data were part of the audit.

By comparing the systems of administration of VAT in the two countries differences were found in the following areas:

1) Registration for VAT. Whereas entrepreneurs in Germany are registered regardless of the volume of their turnover, in the CR the prime criterion (except others) for registration is exceeding of the turnover limit set down in the law on VAT.

In the CR, taxpayers are assigned one tax identification number only, which they also use in intra-Community transactions. For VAT registration purposes in Germany taxpayers are assigned a tax number that serves only for business transactions within the German territory. If German taxpayers intend to do intra-Community transactions, they have to apply for assignment of a special identification number, so-called VAT ID.

Since the different ways of registration cause problems, the conditions should be harmonised in the whole EC (see 4.1).

2. Zusammenfassung der Ergebnisse und Evaluierung der parallelen Prüfung

Die parallele Prüfung der Umsatzsteuerverwaltung in der Tschechischen Republik und Deutschland wurde auf der Grundlage einer Vereinbarung zwischen den beiden Rechnungshöfen durchgeführt. Neben dem Schwerpunkt „Auskunfts austausch“ gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates und 1925/2004 der Kommission wurden auch andere eng damit zusammenhängende Aspekte geprüft, z.B. die Registrierung von Steuerpflichtigen, Steuererklärungen und Zusammenfassende Meldungen. Außerdem erstreckte sich die Prüfung auch auf die Rechtslage bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Kraftomnibussen und auf den Vergleich statistischer Daten.

Beim Vergleich der Systeme der Umsatzsteuerverwaltungen in den beiden Staaten wurden Unterschiede in folgenden Bereichen festgestellt:

1) Registrierung für Zwecke der Umsatzsteuer. Während in Deutschland die Unternehmer unabhängig von der Höhe ihres Umsatzes registriert werden, ist in der Tschechischen Republik neben anderen das wesentliche Kriterium für die Registrierung die Überschreitung der im Umsatzsteuergesetz festgelegten Umsatzschwelle.

In der Tschechischen Republik erhalten die Steuerpflichtigen nur eine einzige Steueridentifikationsnummer, die sie auch für innergemeinschaftliche Umsätze verwenden. In Deutschland erhält der Steuerpflichtige für Zwecke der Umsatzsteuer eine nur für inländische Umsätze geltende Steuernummer. Will der deutsche Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Umsätze tätigen, muss er die Erteilung einer besonderen Identifikationsnummer, der sogenannten USt-IdNr., beantragen.

Da sich aus den unterschiedlichen Registrierungsverfahren Probleme ergeben, sollten die Vorschriften innerhalb der EG vereinheitlicht werden (siehe 4.1).

2) Mezinárodní autobusová přeprava osob. V ČR je mezinárodní autobusová přeprava osob osvobozena od DPH s nárokem na odpočet DPH. V SRN část přepravy, která se uskutečňuje na německém území, podléhá DPH. Na úrovni EU by mělo být vyvinuto úsilí k harmonizaci situace ve smyslu článku 393 Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému DPH (viz. 4.2)

3) Daňová přiznání k DPH. Zatímco v ČR plátcí podávají daňová přiznání k DPH pouze za jednotlivá zdaňovací období (měsíc nebo čtvrtletí), v SRN mají plátcí povinnost podávat tzv. předběžná daňová přiznání k DPH (měsíčně nebo čtvrtletně) a po skončení kalendářního roku musejí podat roční daňové přiznání k DPH. Na rozdíl od ČR plátců jsou plátcí v SRN povinni podávat předběžná daňová přiznání elektronicky. Zavedení povinnosti podávat v ČR daňová přiznání k DPH elektronicky by zvýšilo efektivnost české daňové správy (viz. 4.3).

4) Souhrnná hlášení. Zatímco v ČR plátcí podávají souhrnná hlášení na finančních úřadech, v SRN plátcí podávají souhrnná hlášení na CLO². Finanční úřady v ČR mají proto údaje ze souhrnných hlášení k dispozici okamžitě po jejich podání. Německé finanční úřady mají informace ze souhrnných hlášení k dispozici teprve po jejich zpracování na CLO. Boj s podvody na DPH vyžaduje, aby byly aktualizované informace o intrakomunitárních transakcích k dispozici co nejdříve. Měsíční podávání souhrnných hlášení by zkrátilo časový posun mezi datem uskutečnění transakce a aktualizací údajů ve VIES. To by následně umožnilo včasné prověření zdanění ve členském státě pořizovatele (viz. 4.4). Což by, ale vyžadovala

2) International bus transportation of passengers. In the CR, the international bus transportation of passengers is exempt from VAT with the right for VAT deduction. In Germany, the part of transportation that takes place in the German territory is subject to VAT. At EC level, efforts should be undertaken to harmonise the situation, in the sense of article 393 of the Council Directive 2006/112/EC, on the common system of VAT (see 4.2).

3) VAT returns. While in the CR taxpayers submit VAT returns only for particular taxable periods (month or quarter), taxpayers in Germany are obliged to submit preliminary VAT returns (monthly or quarterly) and after the end of a calendar year, they have to submit an annual VAT return. In contrast to Czech taxpayers, taxpayers in Germany are obliged to submit preliminary VAT returns electronically. Introducing the obligation to submit VAT returns electronically in the CR would increase the efficiency of the Czech tax administration (see 4.3).

4) Recapitulative statements. Whereas taxpayers in the CR submit recapitulative statements to tax offices, in Germany taxpayers submit recapitulative statements to the CLO². Therefore, tax offices in the CR have the data contained in recapitulative statements available immediately after their submission. German tax offices have information from recapitulative statements available only after their processing at the CLO. Combating VAT fraud requires updated information about intra-Community transactions as soon as possible. The monthly submission of recapitulative statements would shorten the time lag between the date of the transaction and the update of VIES data. Consequently, this would allow timely review of the taxation in the Member State of the acquirer (see 4.4). For this purpose all Member States of the EC would have

2) Grenzüberschreitende Personenbeförderung mit Kraftomnibussen. In der Tschechischen Republik ist die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit Kraftomnibussen umsatzsteuerfrei, jedoch besteht Anspruch auf Abzug der Vorsteuer. In Deutschland ist die Beförderungsleistung, soweit die Strecke durch Deutschland führt, umsatzsteuerpflichtig. Es sollten auf EG-Ebene Anstrengungen unternommen werden, die Situation gemäß Artikel 393 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 zum gemeinsamen Umsatzsteuersystem (siehe 4.2) zu vereinheitlichen.

3) Steuererklärungen. Während in der Tschechischen Republik die Steuerpflichtigen Umsatzsteuererklärungen nur für unterjährige Besteuerungszeiträume (Monat oder Quartal) abgeben müssen, haben Steuerpflichtige in Deutschland (monatlich oder vierteljährlich) Umsatzsteuer-Voranmeldungen und nach dem Ende des Kalenderjahres eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abzugeben. Im Gegensatz zur Tschechischen Republik müssen Steuerpflichtige in Deutschland die Umsatzsteuer-Voranmeldungen auf elektronischem Wege abgeben. Die Einführung der Pflicht zur elektronischen Abgabe von Umsatzsteuererklärungen in der Tschechischen Republik würde die Effizienz der tschechischen Finanzverwaltung verbessern (siehe 4.3).

4) Zusammenfassende Meldungen. Während die Steuerpflichtigen in der Tschechischen Republik ihre Zusammenfassenden Meldungen bei den Finanzämtern (FÄ) einreichen müssen, haben deutsche Steuerpflichtige die Zusammenfassenden Meldungen beim CLO² abzugeben. Dementsprechend stehen den FÄ in der Tschechischen Republik die Angaben aus den Zusammenfassenden Meldungen sofort nach deren Einreichung zur Verfügung. Deutschen FÄ stehen die Angaben aus den Zusammenfassenden Meldungen erst nach deren Verarbeitung durch das CLO zur Verfügung. Zur Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs werden aktualisierte Informationen über innergemeinschaftliche Umsätze so zeitnah wie möglich benötigt. Die monatliche Vorlage von Zusammenfassenden Meldungen würde den Zeitraum zwischen dem Zeitpunkt des

² Central Liaison Office

² Central Liaison Office

² Central Liaison Office (Zentrales Verbindungsbüro)

lo, aby všechny členské státy přijaly stejnou lhůtu pro podání souhrnného hlášení.

5) Mezinárodní výměna informací v oblasti DPH. České CLO u doručených žádostí o informace sleduje dodržení tříměsíční lhůty. Německé CLO uplynulý čas nesleduje. Následkem toho německá daňová správa vyřídila ve stanovené lhůtě výrazně nižší procento doručených žádostí. Kvůli těmto problémům BRH doporučil německému CLO provádění trvalého upozorňování (viz. 4.6).

6) Systém řízení rizik. Každý z obou členských států vyvíjí vlastní systém řízení rizik (risk management systém, dále jen „RMS“), který má své silné i slabé stránky. NKÚ a BRH upozorňují, že účinný RMS nemůže být vyvinut pouze jedním členským státem. Úspěšná kritéria, komponenty a přístupy RMS musejí být vyměňovány a zavedeny v každém členském státě EU, jinak si podvodníci vyberou členský stát s nejslabším RMS (viz 5.).

V rámci spolupráce prověřily obě SAI vybrané případy intrakomunitárních transakcí, uskutečněných mezi daňovými subjekty z ČR a SRN. Společně bylo s využitím právní úpravy pro CLO prověřeno třicet jedna případů obchodních transakcí, u kterých existovaly pochybnosti o jejich uskutečnění nebo podezření z daňového úniku na DPH. Bylo zjištěno, že:

- Finanční úřady v některých případech využily informace získané formou mezinárodní spolupráce a doměřily plátcům daňovou povinnost DPH. Plátcí si v těchto případech bud

to introduce the same deadline for submission of recapitulative statement.

5) International exchange of information in the area of VAT. On receiving a request for information, the Czech CLO observes compliance with the three-month deadline. The German CLO does not follow up elapsed time. As a result of this the German tax administration dealt with a significantly lower percentage of received requests within the set deadline. Because of these problems the BRH recommended to the German CLO to introduce a steady reminding exercise (see 4.6).

6) Risk management. Each of both Member States is developing its own risk management system (hereinafter “RMS”), that has its strengths and weaknesses. The SAO and BRH point out that an effective RMS cannot be developed by only one Member State. Successful criteria, components or approaches of a RMS have to be exchanged and implemented in each Member State of the EC, if not so fraudsters will choose that Member State with the weakest RMS (see 5.).

As part of cooperation, the two SAI reviewed selected cases of intra-Community transactions processed by tax entities in the CR and Germany. Thirty-one cases of business transactions were reviewed jointly using the legal provisions of the CLO, where there were doubts about their realization, their proper treatment or suspicion of VAT fraud. The SAI found that:

- In some cases, tax offices made use of the information obtained via international exchange and have reassessed taxpayer’s VAT liability. In those cases, taxpayers either unlaw

Umsatzes und der Aktualisierung der MIAS-Daten verkürzen. Dies würde eine zeitnahe Prüfung der Besteuerung im Mitgliedstaat des Erwerbers ermöglichen (siehe 4.4), jedoch nur dann, wenn alle EG-Mitgliedstaaten dieselben Fristen einführen.

5) Internationaler Auskunftsaustausch im Bereich der Umsatzsteuer. Bei eingehenden Auskunftersuchen überwacht das tschechische CLO die Einhaltung der Dreimonatsfrist. Das deutsche CLO überwacht die Bearbeitungszeiten nicht. Infolgedessen hat die deutsche Finanzverwaltung innerhalb der vorgegebenen Frist einen bedeutend niedrigeren Prozentsatz der eingegangenen Auskunftersuchen erledigt. Wegen dieser Probleme hat der BRH dem deutschen CLO eine ständige Überwachung der Fristen empfohlen (siehe 4.6).

6) Risikomanagement. Jeder der beiden Mitgliedstaaten ist dabei sein eigenes Risikomanagementsystem (RMS) mit entsprechenden Stärken und Schwächen zu entwickeln. Der NKÚ und der BRH weisen darauf hin, dass ein wirksames RMS nicht von einem Mitgliedstaat alleine entwickelt werden kann. Erfolgreiche Kriterien, Elemente oder Ansätze eines RMS müssen ausgetauscht und in allen EG-Mitgliedstaaten umgesetzt werden. Andernfalls werden Betrüger den Mitgliedstaat mit dem schwächsten RMS wählen (siehe 5.).

Im Rahmen der Zusammenarbeit prüften die beiden Rechnungshöfe ausgewählte Fälle innergemeinschaftlicher Umsätze, die zwischen tschechischen und deutschen Steuersubjekten verwirklicht wurden. Davon wurden 31 Fälle gemeinsam durch Nutzung der rechtlichen Möglichkeiten der CLO überprüft, in denen Zweifel an der korrekten Besteuerung oder der Verdacht des Umsatzsteuerbetrugs bestand. Die Rechnungshöfe stellten Folgendes fest:

- In einigen Fällen nutzten die FÄ die im internationalen Auskunftsaustausch gewonnenen Informationen und setzten die Umsatzsteuerschuld der betreffenden Steuerpflichtigen neu fest. In diesen Fällen hatten die Steuerpflichtigen entweder unrechtmäßig die Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch ge

neoprávněně uplatnili nárok na osvobození dodání od DPH, nebo nepřiznali pořízení zboží v daňovém přiznání k DPH.

- V některých případech nemohly finanční úřady získané informace využít, protože informace byly buď neúplné nebo nesrozumitelné. V jiných případech nemohly být informace využity z důvodu různých právních ustanovení v obou členských státech.
- V některých případech daňová správa jiného členského státu odmítla na žádost o informace odpovědět.
- Byly zjištěny případy, kdy plátcí chybně vykázali obchodní transakce v souhrnných hlášeníh. Následkem toho byly údaje ve VIES nesprávné a daňové správy musely tyto případy prověřit (viz. 6.).

3. Průběh kontrolní akce

3.1. Průběh kontrolní akce v ČR

Kontrola byla provedena v období od června 2006 do března 2007 Odborem II – oddělením příjmů státního rozpočtu a územními odbory střední Čechy, severozápadní Čechy, jižní Čechy, jižní Morava, střední Morava a severní Morava.

Kontrolovanými osobami byly: Ministerstvo financí (dále jen „MF“) a 10 finančních úřadů – Finanční úřad v Humpolci, Finanční úřad v Jihlavě, Finanční úřad v Kadani, Finanční úřad v Liberci, Finanční úřad v Nymburku, Finanční úřad v Otrokovicích, Finanční úřad pro Prahu 1, Finanční úřad pro Prahu 4 Finanční úřad v Sokolově a Finanční úřad v Třinci.

Kontrolní závěr z této kontrolní akce schválilo Kolegium NKÚ dne 23. dubna 2007.

fully applied the right for exemption of supplies from VAT, or did not declare acquisition of goods in their VAT return.

- In some cases, tax offices could not make use of the information obtained, because the information was incomplete or incomprehensible. In other cases, the information could not be used because of differing legal provisions in both Member States.
- In some cases, the tax administration of another Member State refused to reply to a request for information.
- Some cases were detected, where taxpayers wrongly declared business transactions in their recapitulative statements. As a result of this, data in VIES were erroneous and therefore the tax administrators had to review those cases (see 6).

3. Audit procedure

3.1 Audit procedure in the CR

The audit was performed in the period from June 2006 to March 2007 by the Division II – Department of State Budget Incomes and by the territorial departments of Central Bohemia, North-Western Bohemia, Southern Bohemia Southern Moravia, Central Moravia and Northern Moravia.

The audited entities were: the Ministry of Finance (hereinafter the “MoF”) and 10 tax offices – the tax office in Humpolec, the tax office in Jihlava, the tax office in Kadaň, the tax office in Liberec, the tax office in Nymburk, the tax office in Otrokovice, the tax office for Prague 1, the tax office for Prague 4, the tax office in Sokolov and the tax office in Třinec.

The SAO Collegium approved the conclusions of this audit on April 23, 2007.

nommen oder den Erwerb von Waren in ihrer Umsatzsteuererklärung nicht ausgewiesen.

- In einigen Fällen konnten die FÄ die im Auskunftsaustausch gewonnenen Informationen nicht nutzen, weil sie unvollständig oder unverständlich waren. In anderen Fällen konnten die Informationen wegen unterschiedlicher gesetzlicher Vorschriften in den beiden Mitgliedstaaten nicht verwertet werden.
- In einigen Fällen verweigerte die Finanzverwaltung eines anderen Mitgliedstaates die angefragte Auskunft.
- Es wurden einige Fälle aufgedeckt, in denen Steuerpflichtige in ihren Zusammenfassenden Meldungen Umsätze unzutreffend auswiesen. Im Ergebnis waren die Daten im MIAS dementsprechend fehlerhaft, so dass die Sachbearbeiter (der FÄ) in diesen Fällen ermitteln mussten (siehe 6).

3. Prüfungsverfahren

3.1. Prüfungsverfahren in der CR

Die Prüfung wurde im Zeitraum Juni 2006 bis März 2007 von der Abteilung II – „staatliche Haushaltseinnahmen“ und den Territorial-Prüfungsabteilungen Zentralböhmen, Nordwestböhmen, Südböhmen, Südmähren, Zentralmähren und Nordmähren durchgeführt.

Geprüfte Stellen waren: Das Finanzministerium und die 10 FÄ Humpolec, Jihlava, Kadaň, Liberec, Nymburk, Otrokovice, Prag 1, Prag 4, Sokolov und Třinec.

Das Kollegium des NKÚ billigte die Prüfungsfeststellungen am 23. April 2007.

3.2 Průběh kontrolní akce v SRN

Kontrola byla provedena v období od června 2006 do února 2007 kontrolní skupinou pro nepřímé daně a personálem určených regionálních kontrolních úřadů v Berlíně, Frankfurtu nad Mohanem a Mnichově. Kontrola byla součástí kontrolního plánu pro rok 2006 a byla proto oznámena Federálnímu MF v roce 2006.

Po testovací fázi byla kontrola zahájena ve čtvrtém čtvrtletí 2006. Podle případů vybraných BRH a později zvolených NKÚ musel BRH oznámit kontrolu řadě spolkových států. Kromě rozhovorů na Federálním MF a na CLO byla kontrola provedena v následujících spolkových státech:

Bádensko-Württembersko, Bavorsko, Hamburk, Dolní Sasko, Severní Porýní - Vestfálsko, Porýní-Palatinát a Sasko. Zahrnuty byly daňové spisy následujících finančních úřadů:

- Bruchsal, Ettlingen, Freudenstadt, Karlsruhe-Stadt, Leonberg, Mühlacker, Singen, Tuttlingen,
- Cham, Fürstenfeldbruck, Mnichov - FÚ pro korporace/právníky osoby (München-Körperschaften), Mnichov II, IV a Mnichov V, Starnberg,
- Hamburk-Altona, Hamburk-Hansa, Hamburk-střed (Hamburg-Mitte), Hamburk-sever (Hamburg-Nord) a Hamburk pro velké podniky (Hamburg für Großunternehmen),
- Hannover-Nord (Hannover-sever), Winsen-Luhe,
- Bonn centrum (Bonn-Innenstadt), Kolín střed (Köln-Mitte), Kolín-Porz (Köln-Porz), Kolín jih (Köln-Süd), Sankt Augustin,
- Pirmasens,
- Budyšin (Bautzen), Chemnitz jih (Chemnitz-Süd), Drážďany II (Dresden II), Freiberg, Lipsko I (Leipzig I) a Zschopau.

3.2 Audit procedure in Germany

The audit was performed in the period from July 2006 to February 2007 by the audit unit for indirect taxes and staff of the assigned regional audit offices in Berlin, Frankfurt/Main and Munich. It was part of the audit programme for 2006 and therefore announced to the Federal MoF in 2006.

After a test phase the audit started in the fourth quarter of 2006. According to the cases selected by the BRH and later selected by the SAO, the BRH notified a number of federal states of the audit mission. Besides interviews at the Federal MoF and the CLO the audit was conducted in the following federal states:

Baden-Württemberg, Bavaria, Hamburg, Lower Saxony, North Rhine-Westphalia, Rhineland-Palatinate and Saxony. Tax files of the following tax offices were included:

- Bruchsal, Ettlingen, Freudenstadt, Karlsruhe-Stadt, Leonberg, Mühlacker, Singen, Tuttlingen,
- Cham, Fürstenfeldbruck, München-Körperschaften, München II, IV und München V, Starnberg,
- Hamburg-Altona, Hamburg-Hansa, Hamburg-Mitte, Hamburg-Nord und Hamburg für Großunternehmen,
- Hannover-Nord, Winsen-Luhe,
- Bonn-Innenstadt, Köln-Mitte, Köln-Porz, Köln-Süd, Sankt Augustin,
- Pirmasens,
- Bautzen, Chemnitz-Süd, Dresden II, Freiberg, Leipzig I und Zschopau.

3.2 Prüfungsverfahren in Deutschland

Die Prüfung wurde im Zeitraum Juli 2006 bis Februar 2007 vom Prüfungsgebiet Verkehrsteuern und Mitarbeitern der zugeordneten PÄB Berlin, Frankfurt/Main und München durchgeführt. Sie war Bestandteil des Arbeitsplans für 2006 und wurde deshalb dem Bundesministerium der Finanzen (BMF) im Jahr 2006 angekündigt.

Nach einer Testphase begann die eigentliche Prüfung im 4. Quartal 2006. Entsprechend den vom BRH und später vom NKÚ ausgewählten Fällen musste der BRH die Prüfung bei mehreren Bundesländern ankündigen. Abgesehen von Interviews im BMF und im CLO wurde die Prüfung in den folgenden Bundesländern durchgeführt:

Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Sachsen. Steuerakten aus folgenden FÄ wurden in die Prüfung einbezogen:

- Bruchsal, Ettlingen, Freudenstadt, Karlsruhe-Stadt, Leonberg, Mühlacker, Singen, Tuttlingen,
- Cham, Fürstenfeldbruck, München-Körperschaften, München II, IV und München V, Starnberg,
- Hamburg-Altona, Hamburg-Hansa, Hamburg-Mitte, Hamburg-Nord und Hamburg für Großunternehmen,
- Hannover-Nord, Winsen-Luhe,
- Bonn-Innenstadt, Köln-Mitte, Köln-Porz, Köln-Süd, Sankt Augustin,
- Pirmasens,
- Bautzen, Chemnitz-Süd, Dresden II, Freiberg, Leipzig I und Zschopau.

Kromě toho probíhala jednání s Finančním úřadem Augsburg-město (Augsburg-Stadt), Aurich, Düsseldorf- staré město (Düsseldorf-Altstadt), Eisleben, Kelheim a Verden.

Zpráva o kontrolních zjištěních byla podána MF v květnu 2007.

3.3 Spolupráce obou kontrolních institucí

V rámci přípravy paralelních kontrolních akcí se v období před jejich zahájením uskutečnilo několik setkání zástupců obou kontrolních institucí. Účastníci těchto setkání se seznámili s organizací daňových správ, s legislativní úpravou problematiky DPH a se systémem správy DPH v obou zemích.

Na jednání, které se uskutečnilo v květnu 2006, byla dohodnuta témata testovací fáze. Výsledky testovací fáze byly vyhodnoceny na dalším společném setkání v srpnu 2006. V rámci tohoto jednání byl dohodnut harmonogram dalšího postupu prací a byla stanovena následující témata paralelních kontrol:

1. Registrace plátců k DPH.
2. Mezinárodní autobusová přeprava osob - legislativní úprava v ČR a SRN.
3. Mezinárodní výměna informací, zejména postup správců daně při vyřizování žádostí o informace a prověření vybraných problémových případů uvedených v žádostech o informace a spontánních informací předaných mezi ČR a SRN.
4. Daňová přiznání k DPH.

Additionally, discussions were held with the tax offices Augsburg-Stadt, Aurich, Düsseldorf-Altstadt, Eisleben, Kelheim und Verden.

The audit findings were reported to the MoF in May 2007.

3.3 Cooperation of the two audit institutions

As part of preparing parallel audits, several meetings of representatives of the two audit institutions were held in the period prior to their commencement. Participants in these meetings became acquainted with the organisation of the tax administrations, legislation on VAT and the VAT administration system in the two countries.

The subject matter of the testing phase was agreed at the meeting that was held in May 2006. The results of the testing phase were evaluated at the next joint meeting in August 2006. At this meeting, also a timetable was agreed for further procedure, and the following subjects for parallel audits were selected:

1. Registration of VAT payers.
2. International passenger bus transportation – legislation in the CR and Germany.
3. International exchange of information, in particular the processing of requests for information and furthermore how the tax offices reviewed selected problem cases mentioned in the requests for information, and in the spontaneous information supplied between the CR and Germany.
4. VAT returns.

Außerdem wurden Gespräche mit den FÄ Augsburg-Stadt, Aurich, Düsseldorf-Altstadt, Eisleben, Kelheim und Verden geführt.

Die Prüfungsergebnisse wurden dem BMF im Mai 2007 mitgeteilt.

3.3 Zusammenarbeit der beiden Rechnungshöfe

Im Vorfeld der parallelen Prüfung fanden mehrere Treffen von Vertretern beider Rechnungshöfe statt. Die Teilnehmer an diesen Treffen machten sich mit der Organisation der Finanzverwaltung, der Gesetzgebung zur Umsatzsteuer und dem System der Umsatzsteuerverwaltung im jeweils anderen Land vertraut.

Der Gegenstand der Testphase wurde bei dem Treffen im Mai 2006 vereinbart. Die Ergebnisse der Testphase wurden beim nächsten gemeinsamen Treffen im August 2006 ausgewertet. Bei diesem Treffen wurde ein Zeitplan für das weitere Verfahren erarbeitet und folgende Prüfungsthemen für die parallelen Prüfungen bestimmt:

1. Registrierung von Steuerpflichtigen.
2. Grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit Kraftomnibussen – Gesetzgebung in der Tschechischen Republik und Deutschland.
3. Internationaler Auskunftsaustausch, insbesondere das Vorgehen der Finanzbeamten bei der Bearbeitung von Auskunftersuchen und der Überprüfung ausgewählter Problemfälle, die in den Auskunftersuchen genannt waren, sowie Spontanauskünfte zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland.
4. Steuererklärungen.

5. Souhrnná hlášení.

5. Recapitulative statements.

5. Zusammenfassende Meldungen.

6. Statistické údaje o dodání a pořízení zboží mezi ČR a SRN.

6. Statistical information on supply and acquisition of goods between the CR and the Germany.

6. Statistische Informationen zu Lieferungen und Erwerben zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland.

7. Řízení rizik v oblasti DPH.

7. VAT risk management.

7. Risikomanagement im Umsatzsteuerbereich.

Na společném kontrolním dni NKÚ a BRH, který se uskutečnil v prosinci 2006, se obě strany vzájemně seznámily s průběhem kontroly v ČR a SRN a projednaly dosavadní výsledky paralelních kontrolních akcí.

At a meeting of the SAO and the BRH, held in December 2006, the two parties became acquainted with the audit procedure in the CR and Germany and discussed results achieved in the parallel audits.

Bei einem Treffen zur Abstimmung der weiteren Prüfung des NKÚ und des BRH im Dezember 2006 machten sich beide Seiten mit dem Prüfungsverfahren in der Tschechischen Republik und Deutschland vertraut und besprachen die bereits erzielten Ergebnisse der parallelen Prüfungen.

Zpráva o výsledcích paralelních kontrol správy DPH mezi ČR a SRN byla vypracována na pracovním setkání v červenci 2007.

A report on the results of the parallel audits of the administration of VAT between the CR and Germany was elaborated at the working meeting in July 2007.

Ein Ergebnisbericht der parallelen Prüfungen in der Tschechischen Republik und Deutschland wurde bei dem Arbeitstreffen im Juli 2007 erstellt.

4. Správa daně z přidané hodnoty v ČR a SRN

4. Administration of value added tax in the CR and Germany

4. Verwaltung der Umsatzsteuer in der Tschechischen Republik und Deutschland

4.1. Registrace plátců k DPH

4.1 Registration of VAT payers

4.1. Registrierung von Steuerpflichtigen

4.1.1. Registrace plátců v ČR

4.1.1. Registration of taxpayers in the CR

4.1.1. Registrierung von Steuerpflichtigen in der Tschechischen Republik

A) Plátcí, kteří mají sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v ČR

A) Taxpayers with their official seat, place of business or commercial premises in the CR

A) Steuerpflichtige mit juristischem Sitz, Geschäftssitz oder einer Betriebsstätte in der Tschechischen Republik.

Daňovým subjektem se podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“) rozumí poplatník, plátcce daně a právní nástupce fyzické či právnické osoby, která je jako daňový subjekt vymezena zákonem.

Pursuant to Act No. 337/1992 Coll., on administration of taxes and fees (hereinafter “Act No. 337/1992 Coll.”) the term tax entity refers to a taxpayer, a taxable person and the legal successor of a natural or legal person that is a tax entity defined by law.

Gemäß dem Gesetz Nr. 337/1992 Coll. betreffend die Erhebung von Steuern und Gebühren (nachstehend “Gesetz Nr. 337/1992”) bedeutet Steuersubjekt einen „Steuer- bzw. Zahlungspflichtigen bzw. den Rechtsnachfolger einer natürlichen oder juristischen Person, die Kraft Gesetzes als steuerliche Einheit definiert ist“.

K 31. 12. 2004 bylo v ČR registrováno k DPH celkem 421 865 daňových subjektů. K 1. 12. 2005 došlo k nárůstu počtu daňových subjektů registrovaných k DPH na 457 590.

As of December 31, 2004, a total of 421,865 tax entities were registered for VAT in the CR. The number of tax entities registered for VAT has increased to 457,590 by 1 December 2005.

Zum 31. Dezember 2004 waren in der Tschechischen Republik für Zwecke der Umsatzsteuer 421.865 Steuerpflichtige registriert. Bis zum 1. Dezember 2005 stieg die Zahl der registrierten Umsatzsteuerpflichtigen auf 457.590.

Osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v ČR, jejíž obrát překročí za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku **1 000 000 Kč (33 575 EUR)**, se stává plátcem od 1. dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila registrační limit (§ 94 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty; dále jen „zákon č. 235/2004 Sb.“). Přihlášku k registraci je tato osoba povinna podat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém překročila registrační limit. Současná právní úprava neumožňuje registrovat osobu povinnou k dani tzv. zpětně v případech, kdy důvodem k registraci je překročení zákonného limitu pro registraci.

Osoba povinná k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v ČR, která uskutečňuje zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená od DPH s nárokem na odpočet, se může stát plátcem daně, i když nepřekročí obrát 1 000 000 Kč (33 575 EUR), pokud splní některou z dalších podmínek uvedených v zákoně č. 235/2004 Sb. Osoba povinná k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v ČR, která nesplní žádnou z podmínek stanovených zákonem, může požádat o registraci k DPH dobrovolně.

Doručením přihlášky k registraci místně příslušnému správci daně je zahájeno registrační řízení podle zákona č. 337/1992 Sb. Dobrovolný plátc DPH na přihlášce k registraci k DPH uvede též datum, ke kterému žádá o registraci jako plátc DPH. Správce daně údaje sdělené daňovým subjektem, tj. vyplněnou přihlášku k registraci se všemi přílohami, prověří. Pokud má pochybnosti o uvedených údajích, vyzve daňový subjekt, aby údaje vysvětlil, doplnil nebo doložil.

Poté, co správce daně ověřil, že daňový subjekt splňuje podmínky pro registraci, vydá rozhodnutí ve formě osvědčení

A person obliged to pay tax, who has his official seat, place of business or commercial premises in the CR, whose turnover in the most recent 12 preceding consecutive calendar months exceeded the sum of **CZK 1,000,000 (EUR 33,575)** becomes a taxpayer on the 1st day of the third month following after the month in which he exceeded the registration limit (§ 94 (1) of Act No. 235/2004 Coll., on value added tax; hereinafter “Act No. 235/2004 Coll.”). This person is obliged to submit an application for registration within 15 days after the end of the month in which he exceeded the registration limit. The current legislation does not permit registering a person obliged to pay tax retroactively in cases taxpayers exceed the legal term to submit the application for registration.

A person obliged to pay tax, who has his official seat, place of business or commercial premises in the CR, who performs taxable transactions or transactions exempt from VAT with the right to tax deduction, is obliged to register for VAT even if he does not exceed a turnover of CZK 1,000,000 (EUR 33,575), provided that he fulfils any of other conditions stated in the Act No. 235/2004 Coll. A person obliged to pay tax, who has his official seat, place of business or commercial premises in the CR, who does not fulfil any of the conditions stated by the law, may apply for registration for VAT voluntarily.

When the application for registration is submitted to the competent local tax administrator the registration procedure pursuant to Act No. 337/1992 Coll. starts. A voluntary VAT payer shall also state, in the application for registration for VAT, the date as of which he requests registration as a VAT payer. The tax administrator shall verify the data communicated by the tax entity, i.e. the completed application for registration with all its annexes. If he is in doubt as to the stated data, he shall request the tax entity to explain, supplement or document the data.

When the tax administrator has verified that the tax entity meets the conditions for registration, he shall issue a decision

Ein Unternehmer mit juristischem Sitz, Geschäftssitz oder einer Betriebsstätte in der Tschechischen Republik, dessen Umsatz in den letzten 12 aufeinanderfolgenden Kalendermonaten den Betrag von **1.000.000 CZK** übersteigt, wird am ersten Tag des dritten Monats nach dem Monat, in dem er die Schwelle überschritten hat, zahlungspflichtig (§ 94 (1) des Gesetzes Nr. 235/2004 Coll., betreffend die Umsatzsteuer; nachstehend “Gesetz Nr. 235/2004”). Der Betreffende muss die Registrierung innerhalb von 15 Tagen nach Ende des Monats beantragen, in dem er die Registrierungsschwelle überschritten hat. Die derzeitige Gesetzgebung ermöglicht nicht die rückwirkende Registrierung eines Steuerpflichtigen, wenn dieser die Antragsfrist für die Registrierung überschritten hat.

Ein Unternehmer mit juristischem Sitz, Geschäftssitz oder einer Betriebsstätte in der Tschechischen Republik, der umsatzsteuerpflichtige Leistungen oder von der Umsatzsteuer befreite Leistungen mit dem Recht auf Vorsteuerabzug erbringt, muss sich für die Umsatzsteuer auch dann registrieren lassen, wenn sein Umsatz 1 Million CZK nicht übersteigt, er aber andere Voraussetzungen erfüllt, die im Gesetz Nr. 235/2004 genannt sind. Ein Unternehmer mit juristischem Sitz, Geschäftssitz oder einer Betriebsstätte in der Tschechischen Republik, der keine der im Gesetz genannten Voraussetzungen erfüllt, kann die Registrierung zur Umsatzsteuer freiwillig beantragen.

Mit dem Eingang des Registrierungsantrags beim örtlich zuständigen Finanzbeamten beginnt das Registrierungsverfahren gemäß Gesetz Nr. 337/1992. Wer sich freiwillig zur Umsatzsteuer registrieren lassen will, muss in seinem Antrag den Stichtag angeben, ab welchem er die Registrierung als Umsatzsteuerpflichtiger beantragt. Der Finanzbeamte hat die von dem Unternehmer übermittelten Angaben, d.h. den ausgefüllten Antrag auf Registrierung mit allen Anlagen zu prüfen. Hat er Zweifel über die darin gemachten Angaben, hat er den Antragsteller aufzufordern, die gemachten Angaben zu erläutern, zu ergänzen oder zu belegen.

Hat der Finanzbeamte durch Überprüfung festgestellt, dass der Unternehmer die Voraussetzungen für die Registrierung

o tom, že je daňový subjekt zaregistrován a bylo mu přiděleno daňové identifikační číslo (dále jen „DIČ“). Na osvědčení uvede správce daně datum účinnosti registrace k DPH a periodicitu zdaňovacího období k DPH.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud obrát plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl **10 000 000 Kč (335 750 EUR)**. Pokud obrát plátce za předcházející kalendářní rok dosáhl 10 000 000 Kč (335 750 EUR), je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Plátce, jehož obrát za předcházející kalendářní rok dosáhl **2 000 000 Kč (67 150 EUR)**, je oprávněn si zvolit za zdaňovací období kalendářní měsíc a tuto změnu oznámí správci daně.

Přidělení DIČ v osvědčení o registraci má vždy konstitutivní charakter a daňový subjekt je povinen je uvádět ve všech případech komunikace (včetně plateb) se správcem daně a v případech, stanoví-li tak zvláštní zákon (např. zákon č. 235/2004 Sb. při vystavování daňových dokladů)³. DIČ obsahuje kód „CZ“ a kmenovou část, kterou tvoří obecný identifikátor. Obecným identifikátorem je u fyzické osoby rodné číslo, popř. jiný obecný identifikátor, stanoví-li tak zvláštní zákon, a u právnické osoby identifikační číslo (ustanovení § 33 odst. 12 zákona č. 337/1992 Sb.).

Jestliže daňový subjekt nesplnil svoji registrační povinnost ani na výzvu správce daně, zaregistruje ho místně příslušný správce daně z úřední povinnosti neprodleně. Výsledkem registračního řízení je vydání Osvědčení o registraci ex officio, které se doručuje daňovému subjektu.

in the form of a certificate stating that the tax entity is registered and that it has been allocated a tax identification number (hereinafter the “ID”). In the certificate the tax administrator shall state the date when the registration for VAT became effective and the periodicity of the tax period for VAT.

The taxable period is one calendar quarter unless the taxpayer's turnover for the previous calendar year reached the amount of **CZK 10,000,000 (EUR 335,750)**. If the taxpayer's turnover for the previous calendar year reached the amount of CZK 10,000,000 (EUR 335,750), the taxable period is one calendar month. A taxpayer, whose turnover for the previous calendar year attained an amount of **CZK 2,000,000 (EUR 67,150)**, is entitled to choose a calendar month as the tax period and shall notify the tax administrator of this change.

The assignment of an ID in the certificate of registration is always constitutive in character. The tax entity is obliged to state it in all communications (including payments) with the tax administrator, and in those cases stipulated by a special law (e.g. Act No. 235/2004 Coll., in drawing up tax documents)³. The ID contains the code “CZ” and a basic part, consisting of a general identifier. For natural persons, the general identifier is the birth certificate number or some other general identifier if so stipulated by a special law, and for a legal person, the general identifier is the business identification number (provisions of § 33 (12) of Act No. 337/1992 Coll.).

If the tax entity has not fulfilled its obligation in spite of being requested to do so by the tax administrator, the competent local tax administrator shall register it at his own initiative. The registration proceeding results in the issuing a Certificate of Registration ex officio, which shall be delivered to the tax entity.

erfüllt, hat er einen schriftlichen Bescheid über die Registrierung und die Zuteilung einer Steuernummer zu erteilen. In dem Bescheid hat der Finanzbeamte das Datum des Inkrafttretens der Registrierung zur Umsatzsteuer und den Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer anzugeben.

Veranlagungszeitraum ist das Kalenderquartal; es sei denn, der Umsatz des Unternehmers für das vorherige Kalenderjahr hat den Betrag von mindestens **10.000.000 CZK** erreicht. Ist dies der Fall, ist der Veranlagungszeitraum der Kalendermonat. Ein Unternehmer, dessen Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens **2.000.000 CZK** erreicht hat, ist berechtigt, den Kalendermonat als Veranlagungszeitraum zu wählen und hat den Finanzbeamten von dieser Änderung zu unterrichten.

Die Erteilung einer Steuernummer im Registrierungsbescheid hat immer konstitutiven Charakter. Der Steuerpflichtige hat die Steuernummer bei jeder Kommunikation (einschließlich Zahlungen) mit dem Finanzbeamten anzugeben, außerdem in den Fällen, in denen ein besonderes Gesetz dies vorschreibt (z.B. Gesetz Nr. 235/2004, betreffend die Ausfertigung steuerlicher Unterlagen)³. Die Steuernummer enthält die Codierung „CZ“ und einen Grundbestandteil in Form eines allgemeinen Identifizierungszeichens. Bei natürlichen Personen ist dies die Nummer der Geburtsurkunde oder ein anderes allgemeines Identifizierungszeichen, soweit ein besonderes Gesetz dies bestimmt. Bei juristischen Personen ist das allgemeine Identifizierungszeichen die Unternehmenskennnummer (gemäß den Bestimmungen in § 33 (12) des Gesetzes Nr. 337/1992).

Hat der Unternehmer trotz entsprechender Aufforderung durch den Finanzbeamten seine Verpflichtung nicht erfüllt, hat der örtlich zuständige Finanzbeamte ihn von Amts wegen zu registrieren. Darüber wird ebenfalls ein Bescheid erteilt, der dem Steuerpflichtigen zugeht.

³ V ČR je daňovému subjektu, který získal oprávnění k podnikatelské činnosti, přiděleno DIČ v okamžiku jeho první registrace k libovolné dani. Stejně DIČ daňový subjekt používá i v případě, že je registrován jako plátce DPH.

³ In the CR, a tax entity that has acquired authorisation for a business activity is assigned an ID at the moment of his first registration for any kind of tax. The tax entity also uses the same ID when he is registered as a VAT payer.

³ In der Tschechischen Republik erhält jeder für eine Geschäftstätigkeit zugelassene Unternehmer bei seiner ersten Registrierung für jede beliebige Steuerart eine Steuernummer. Diese gilt auch für die Registrierung als Umsatzsteuerzahler.

Podle znění zákona č. 235/2004 Sb., které je účinné od 1. 1. 2005, může správce daně v případě nesplnění registrační povinnosti k DPH uložit osobě povinné k dani **náhradu až ve výši 10% z úhrnu výnosů nebo příjmů za zdanitelná plnění, která tato osoba uskutečnila neoprávněně bez daně**, za období od data, ke kterému měla být ze zákona registrovaným plátcem, do data, ke kterému se na základě rozhodnutí správce daně registrovaným plátcem stala (ustanovení § 98 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb.). Úhrada takto stanovené částky se považuje za odvod daně (§ 98 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb.), tj. **nejde o sankci**.

Zrušení registrace plátce DPH při splnění zákonem stanovených podmínek je možné ze dvou důvodů:

1) Zrušení registrace **na žádost plátce**, a to především z titulu výše obrátu, který nedosahuje registračního limitu (§ 106 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb.). O zrušení registrace je plátce oprávněn požádat nejdříve po uplynutí 1 roku od data účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci.

2) Zrušení registrace „**z moci úřední**“ (§ 106 odst. 7 zákona č. 235/2004 Sb.), pokud:

- a) plátce neuskutečnil bez oznámení důvodu správci daně po dobu 12 po sobě následujících měsíců plnění,
- b) plátce neplní své povinnosti vyplývající ze zákona č. 235/2004 Sb.,
- c) plátce přestane být osobou povinnou k dani.

According to Act No. 235/2004 Coll., which came into effect on January 1, 2005, in case of failure to comply with the registration obligation for VAT, the tax administrator may require that the taxable person has to **pay up to 10% of the total revenues or income for taxable transactions that this person performed illegally without tax**, for the period from the date on which he should have been registered as a taxpayer by law to the date on which he became a taxpayer on the basis of a decision by the tax administrator (provision of § 98 (1) of Act No. 235/2004 Coll.). Payment of this stipulated amount is considered to constitute payment of tax of § 98 (3) of Act No. 235/2004 Coll.), i.e. **it is not a penalty**.

When the conditions laid down by law are met, the registration of a VAT payer may be cancelled for two reasons:

1) Cancellation of the registration **at the taxpayer's request**, i.e. primarily for reasons of the level of turnover, which does not attain the registration limit (§ 106 (1) of Act No. 235/2004 Coll.). Taxpayers may request cancellation of registration not earlier than 1 year after the date of legal force mentioned in the certificate of registration.

2) Cancellation of registration “**ex officio**” (§ 106 (7) of Act No. 235/2004 Coll.), “if:

- a) the taxpayer did not perform any transactions without notification of the reason for this to the tax administrator for a period of 12 consecutive months,
- b) the taxpayer failed to fulfill his obligations pursuant to Act No. 235/2004 Coll.,
- c) the taxpayer ceases to be a person obliged to pay taxes”.

Gemäß Gesetz Nr. 235/2004, welches am 1. Januar 2005 in Kraft getreten ist, kann der Finanzbeamte im Falle der Nichterfüllung der Pflicht zur Registrierung der Umsatzsteuer verlangen, dass der Steuerpflichtige **bis zu 10% des Erlöses aus dem steuerpflichtigen Umsatz, die der Betreffende rechtswidrig ohne Besteuerung getätigt hat**, und zwar für den Zeitraum ab dem Termin, ab dem der Unternehmer als Steuerpflichtiger hätte registriert werden müssen, bis zu dem Termin an dem die Registrierung als Steuerpflichtiger durch Verfügung des Finanzbeamten erfolgte (§ 98 (1) des Gesetzes Nr. 235/2004). Die Zahlung des so festgesetzten Betrages gilt als Steuerzahlung im Sinne § 98 (3) des Gesetzes Nr. 235/2004, d.h. es handelt sich **nicht um eine Geldbuße oder -strafe**.

Bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen kann die Registrierung eines Umsatzsteuerpflichtigen aus zwei Gründen gelöscht werden:

1) Löschung der Registrierung **auf Antrag des Steuerpflichtigen**, d.h. hauptsächlich aus dem Grunde, dass der Umsatz die Schwelle für die Registrierung nicht erreicht (§ 106 (1) des Gesetzes Nr. 235/2004). Ein Steuerpflichtiger kann die Löschung seiner Registrierung frühestens ein Jahr nach dem im Registrierungsbescheid genannten Datum des Inkrafttretens beantragen.

2) Löschung der Registrierung **von Amts wegen** (§ 106 (7) des Gesetzes Nr. 235/2004), wenn:

- a) der Steuerpflichtige im Zeitraum von 12 aufeinanderfolgenden Monaten keine Leistung erbracht und den Finanzbeamten nicht über die Gründe dafür unterrichtet hat,
- b) der Steuerpflichtige seine Verpflichtungen gemäß Gesetz Nr. 235/2004 nicht erfüllt hat,
- c) der bisherige Steuerpflichtige die Voraussetzungen für die Steuerpflicht nicht mehr erfüllt.

B) Plátci, kteří nemají sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v ČR

Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která nemá sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v ČR, nebo zahraniční osoba povinná k dani, která uskuteční plnění s místem plnění v tuzemsku a je osobou povinnou přiznat a zaplatit daň z tohoto plnění podle § 108 zákona č. 235/2004 Sb. (tzv. „**neusazený plátc**“), se stává plátcem dnem uskutečnění tohoto plnění. Tato osoba je povinna podat přihlášku k registraci Finančnímu úřadu pro Prahu 1 nejpozději k datu uskutečnění plnění. V přihlášce k registraci je povinna uvést všechna DIČ, která jí byla přidělena v jiných členských státech nebo ve třetí zemi.

Pokud „neusazený“ plátc podá přihlášku k registraci později než ke dni uskutečnění prvního zdanitelného plnění v ČR, Finanční úřad pro Prahu 1 jej zaregistruje retroaktivně, protože podle zákona č. 235/2004 Sb. se daňový subjekt stal plátcem DPH ke dni uskutečnění prvního zdanitelného plnění v ČR. Při retroaktivní registraci požaduje Finanční úřad pro Prahu 1 od daňových subjektů doklad o tom, že bylo plnění provedeno (faktury, popř. vysvětlující dopisy). Pokud „neusazený“ daňový subjekt žádá o registraci v ČR před uskutečněním prvního zdanitelného plnění, pak Finanční úřad pro Prahu 1 žádá předložení smluv o tom, že se plnění uskuteční.

Na Finančním úřadě pro Prahu 1 bylo k 31. 12. 2004 registrováno 473 „neusazených“ plátců, z toho 124 plátců ze SRN, a k 31. 12. 2005 bylo registrováno 951 „neusazených“ plátců, z toho 233 plátců ze SRN.

Podle ustanovení § 106 odst. 9 zákona č. 235/2004 Sb. je správce daně oprávněn zrušit registraci „neusazenému“ plátc k 31. lednu následujícího kalendářního roku, pokud tomuto

B) Taxpayers without an official seat, place of business or commercial premises in the CR

A person registered for taxes in another Member State, who does not have an official seat, place of business or commercial premises in the CR, or a foreign person obliged to pay tax, who performs a transaction which takes place in this country and who is a person obliged to report and pay taxes on such supply pursuant to § 108 of Act No. 235/2004 Coll. (i.e. an „**non-resident taxpayer**“) becomes a taxpayer on the date of performing this transaction. This person is obliged to submit an application for registration with the tax office for Prague 1 at the latest on the date of performance of the supply. In the application for registration, he is obliged to report all VAT IDs that he was assigned to in other Member States or in a third country.

If a „non-resident“ taxpayer submits an application for registration later than on the date of performance of the first taxable transaction in the CR, the tax office for Prague 1 shall register him retroactively as, pursuant to Act No. 235/2004 Coll., the tax entity became a VAT payer on the date of performance of the first taxable transaction in the CR. In cases of retroactive registration, the tax office for Prague 1 shall request from tax entities a document that the supply was performed (invoices or explanatory letters). If a „non-resident“ tax entity requests registration in the CR, prior to performance of the first taxable transaction the tax office for Prague 1 shall request submission of agreements that the performance of the transaction will occur.

As of December 31, 2004, a total of 473 „non-resident“ taxpayers were registered at the tax office for Prague 1, of which 124 were taxpayers from Germany; as of December 31, 2005, a total of 951 „non-resident“ taxpayers were registered, of which 233 were taxpayers from Germany.

Pursuant to the provisions of § 106 (9) of Act No. 235/2004 Coll., tax administrators shall be authorised to cancel the registration of an „non-resident“ taxpayer as of January 31 of the

B) Steuerpflichtige ohne juristischen Sitz, Geschäftssitz oder Geschäftsräume in der Tschechischen Republik

Eine Person, die für steuerliche Zwecke in einem anderen Mitgliedstaat registriert ist und in der Tschechischen Republik weder ihren juristischen Sitz, Geschäftssitz noch eine Betriebsstätte hat oder ein steuerpflichtiger Ausländer, der in der Tschechischen Republik Leistungen erbringt und gemäß § 108 des Gesetzes Nr. 235/2004 für diese Leistungen bzw. Lieferungen eine Steuererklärung abzugeben und Steuern zu entrichten hat („**nicht-ansässiger Unternehmer**“) wird mit der Erbringung der betreffenden Leistung steuerpflichtig. Er muss spätestens am Tage der betreffenden Lieferung einen Antrag auf Registrierung beim FA Prag 1 stellen. Er ist verpflichtet, in diesem Antrag alle ihm in anderen Mitgliedstaaten oder Drittländern zugeteilten USt-IdNr. anzugeben.

Beantragt ein nicht-ansässiger Unternehmer die Registrierung später als am Tage der ersten steuerpflichtigen Leistungserbringung in der Tschechischen Republik, hat ihn das FA Prag 1 rückwirkend zu registrieren, da er gemäß Gesetz Nr. 235/2004 am Tag der ersten steuerpflichtigen Leistungserbringung in der Tschechischen Republik umsatzsteuerpflichtig wurde. Im Falle einer rückwirkenden Registrierung hat das FA Prag 1 von den betreffenden Unternehmern einen Beleg (Rechnungen oder schriftliche Erläuterungen) für den Nachweis der Leistung zu fordern. Beantragt ein nicht-ansässiger Unternehmer die Registrierung in der Tschechischen Republik vor der erstmaligen Ausführung einer Leistung, hat das FA Prag 1 die Vorlage der leistungsbegründenden Vertragsunterlagen zu verlangen.

Zum 31. Dezember 2004 waren 473 nicht-ansässige Unternehmer beim FA Prag 1 registriert, davon 124 aus Deutschland. Zum 31. Dezember 2005 waren insgesamt 951 nicht-ansässige Unternehmer registriert, davon 233 aus Deutschland.

Gemäß den Bestimmungen von § 106 (9) des Gesetzes Nr. 235/2004 ist der Finanzbeamte befugt, die Registrierung eines nicht-ansässigen Unternehmers zum 31. Januar des folgen-

plátci nevznikla v průběhu běžného kalendářního roku žádná povinnost přiznat a zaplatit daň.

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že pokud „neusazený“ plátcé podá daňové přiznání v zahraničí k poštovní přepravě 25. ledna, tj. v souladu se zákonnou úpravou v termínu pro podání daňového přiznání, nemá jej finanční úřad mnohdy ještě 31. ledna k dispozici. V případech, kdy jsou skutečnosti rozhodné pro možnost zrušení registrace finančnímu úřadu známy později než k 31. lednu, není v ČR už v daném kalendářním roce možné „neusazenému“ plátcé zrušit registraci k DPH.

4.1.2 Registrace plátců v SRN

Vzhledem k právním ustanovením německého daňového zákoníku (§§ 137, 138 Abgabenordnung, dále jen „AO“), kdokoli, kdo vyvíjí podnikatelskou činnost, je povinen informovat městský/obecní úřad anebo příslušný finanční úřad. Lhůta pro předložení informací je jeden měsíc po zahájení podnikání. Tyto informace zpracovává městský/obecní úřad pro finanční úřad. Pokud finanční úřad zjistí podnik, který zahájil činnost ale nezaregistroval se, může příslušný finanční úřad zaregistrovat tohoto plátce z moci úřední – i retroaktivně.

Daňoví poplatníci, kteří jsou v SRN daňovými rezidenty i daňovými nerezidenty, jsou podle zákona povinni se zaregistrovat k DPH, jestliže splňují kritéria stanovená v § 2 německého zákona o DPH (dále jen „UStG“). Tato povinnost nezávisí na objemu obrátu, který realizují. V SRN neexistuje dobrovolná registrace k DPH.

Pro podnikatele trvale bydlící v zahraničí existují speciální finanční úřady. Například pro ty, kteří mají sídlo v ČR, je příslušným Finančním úřadem Chemnitz-Süd. K 30. dubnu 2004 bylo na Finančním úřadě Chemnitz-Süd registrováno celkem

following calendar year if this taxpayer does not incur any obligation to report and pay tax.

The SAO found that, if a “non-resident” taxpayer submitted a tax return abroad for postal transport on 25 January, i.e. in accordance with the legal requirements of the date for submitting a tax return, the tax office often has not yet received it by 31 January. In cases where these facts, decisive for the possibility of cancelling registration, are known by the tax office later than 31 January, it is not possible to cancel the registration for VAT for the “non-resident” taxpayer in the CR in the given calendar year.

4.1.2 Registration of taxpayers in Germany

Due to the legal provisions in the German fiscal code (§§ 137, 138 Abgabenordnung, hereinafter “AO”) anybody who performs a business is obliged to inform the municipality and/or the tax office in charge. The deadline for submitting the information is one month after the start of the business. The municipality conveys the information to the tax authorities. If the tax authority finds out a going but unregistered business the competent tax office is able to register the taxpayer ex officio – even retroactively.

Taxpayers in Germany, both being resident or non-resident, are legally obliged to register for VAT whenever they fulfil the criteria set forth in § 2 of the German VAT law (hereinafter “UStG”). This does not depend on the volume of turnover produced. A voluntary registration does not exist in Germany.

For entrepreneurs who are resident abroad special tax offices exist. For instance for those who have their seat in the CR the tax office Chemnitz-Süd is responsible. As of 30 April 2004 a total of 295 Czech entrepreneurs were registered by the

den Kalenderjahres zu löschen, wenn dieser die Verpflichtung zur Abgabe von Steueranmeldungen bzw. –erklärungen und zur Steuerzahlung nicht akzeptiert.

Bei der Prüfung des NKÚ stellte sich heraus, dass im Falle der Abgabe einer Steuererklärung per Post mit Absendung im Ausland am 25. Januar, d.h. entsprechend dem obligatorischen Stichtag für die Abgabe einer Steuererklärung, diese Erklärung bis zum 31. Januar noch nicht beim FA eingegangen ist. In den Fällen, in denen diese Tatsachen, die für die Möglichkeit einer Löschung der Registrierung maßgeblich sind, dem FA später als am 31. Januar bekannt werden, ist eine Löschung der Registrierung des nicht-ansässigen Unternehmers zur Umsatzsteuer in der Tschechischen Republik in dem betreffenden Kalenderjahr nicht mehr möglich.

4.1.2 Registrierung von Steuerpflichtigen in Deutschland

Gemäß den Bestimmungen der Abgabenordnung (§§ 137, 138 AO) muss jeder Geschäftsbetrieb bei der Gemeinde und/oder dem zuständigen Finanzamt angemeldet werden. Diese Anmeldung hat spätestens einen Monat nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit zu erfolgen. Die Gemeinde leitet die Anmeldung an die Steuerbehörden weiter. Stellt das zuständige Finanzamt fest, dass eine Geschäftstätigkeit aufgenommen, aber nicht angemeldet wurde, kann es den Steuerpflichtigen von Amts wegen auch rückwirkend registrieren.

In Deutschland Steuerpflichtige sind, unabhängig davon, ob sie ansässig oder nicht-ansässig sind, zur Registrierung für Zwecke der Umsatzsteuer verpflichtet, wenn sie die Voraussetzungen in § 2 des deutschen Umsatzsteuergesetzes (UStG) erfüllen. Dies hängt nicht von der Höhe des erzielten Umsatzes ab. Eine freiwillige Registrierung gibt es in Deutschland nicht.

Für im Ausland ansässige Unternehmer sind besondere FÄ zuständig. So ist z.B. für diejenigen Unternehmer, die ihren Sitz in der Tschechischen Republik haben, das FA Chemnitz-Süd zuständig. Bei diesem waren zum 30. April 2004 insge-

295 českých podnikatelů; k 1. březnu 2006 bylo registrováno celkem 1050 českých podnikatelů.

BRH zjistil, že tyto zvláštní finanční úřady často odmítaly registraci tzv. polozávislých nezávislých pracovníků se sídlem v nových východních členských státech EU. Protože pracovní povolení zaměstnanců z deseti nových členských států EU jsou po jejich přistoupení do EU omezená, snažili se tyto nezávislí pracovníci vyhnout se těmto omezením zahájením podnikání. Tyto podniky nesplňují kritéria pro podnikatele stanovená v § 2 UStG, protože jsou obvykle závislé na jediném zaměstnavateli, který určuje jejich pracovní dobu a způsob, kterým vykonávají práci.

Za účelem registrace musí podnikatel vyplnit dotazník příslušného finančního úřadu, ve kterém musí podat informace o společnosti a o činnostech, které provádí.

Dotazník představuje standardní formulář, který je závazný pro všechny finanční úřady v SRN. Je zpracováván buď speciálními útvary finančních úřadů nebo útvary se všeobecným zaměřením, které odpovídají za posuzování daňových poplatníků. Prostřednictvím tohoto formuláře je prováděno posouzení rizika jednotlivých daňových poplatníků před tím, než finanční úřad vydá daňové číslo.

Struktura daňového čísla pro domácí transakce se řídí určitými pravidly:

- První tři číslice poskytují informaci o příslušném finančním úřadu,
- následující tři (nebo čtyři) poskytují informaci o příslušném oddělení na finančním úřadě,
- dalších pět (nebo čtyři) jsou k rozlišení plátců, přičemž poslední je vždy kontrolní číslice.

tax office Chemnitz-Süd; as of 1 March 2006 a total of 1,050 Czech entrepreneurs were registered.

The BRH found that those special tax offices frequently denied the registration of so called quasi-dependent freelancers with a residence in the new eastern Member States of the EC. Since after joining the EC the labour permits for employees of the ten new European Member States are limited, those freelancers tried to avoid these limits by starting a business. These businesses do not fulfil the criteria for entrepreneurs as set in § 2 UStG because they are usually dependent on a sole employer who determines their labour time and the way of doing their labour.

In order to get registered the entrepreneur has to complete a questionnaire of the competent tax office, in which he has to give information about the company and the activities performed.

The questionnaire is a standard form that is binding for all tax offices in Germany. It is processed either in special units of the tax office or in the general units that are responsible for the assessment of taxpayers. With the help of this form a risk assessment of the individual taxpayer is carried out before the tax office issues a tax number.

The structure of the tax number for domestic transactions follows specific rules:

- First three figures provide the information which tax office is in charge of,
- the subsequent three (or four) give information about which department in the tax office is responsible,
- the next five (or four) are for classifying taxpayers whereas the last one is always a check digit.

samt 295 tschechische Unternehmer registriert; zum 1. März 2006 waren 1.050 tschechische Unternehmer dort registriert.

Nach Feststellungen des BRH verweigerten diese FÄ mit besonderen Zuständigkeiten häufig die Registrierung sogenannter Scheinselbständiger mit Wohnsitz in den neuen mittel- bzw. osteuropäischen Mitgliedstaaten der EG. Da nach dem EG-Beitritt dieser zehn Staaten die Freizügigkeit der Arbeitnehmer noch eingeschränkt ist, versuchten diese Selbstständigen diese Einschränkungen durch Gründung eines eigenen Geschäfts zu umgehen. Diese (Schein)Selbständigen erfüllen nicht die in § 2 UStG bestimmten Voraussetzungen für die Anerkennung als Unternehmer, da sie in der Regel von einem einzigen Auftraggeber abhängig sind, der ihre Arbeitszeit und die Art der Arbeitsausführung bestimmt.

Um registriert zu werden, muss der Unternehmer einen Fragebogen des zuständigen FA ausfüllen und darin Angaben zum Unternehmen und der durchgeführten Geschäftstätigkeit machen.

Der Fragebogen ist ein für alle FÄ in Deutschland verbindlicher Vordruck. Er wird entweder in besonderen Organisationseinheiten innerhalb der FÄ oder in den allgemein für die Steuerveranlagung zuständigen Organisationseinheiten bearbeitet. Mit Hilfe dieses Vordrucks wird vor der Zuteilung einer Steuernummer eine Risikobewertung für den einzelnen Steuerpflichtigen vorgenommen.

Der Aufbau der Steuernummer für inländische Umsätze beruht auf bestimmten Vorgaben:

- Die ersten drei Ziffern sind die Kennnummer für das zuständige FA,
- Die folgenden drei (oder vier) Ziffern zeigen an, welche Abteilung innerhalb des FA zuständig ist,
- Die folgenden fünf (oder vier) Ziffern sind das Identifikationsmerkmal für den Steuerpflichtigen, die letzte Ziffer ist immer eine Kontrollziffer.

Pokud má podnikatel v úmyslu podílet se na intrakomunitárním obchodu, potřebuje identifikační číslo pro účely DPH (VAT ID), aby mohl obdržet intrakomunitární dodání osvobozené od daně. CLO přidělí VAT ID na žádost podnikatele, pokud je podnikatel registrován v SRN a pokud má daňové číslo pro účely DPH. CLO přidělí podnikatelům VAT ID automaticky, když plátcí ve svém přiznání k DPH uvedou intrakomunitární dodání.

If an entrepreneur intends to participate in intra-Community trade, he needs a VAT ID in order to receive tax-exempt intra-Community supplies. A VAT ID is granted by the CLO upon application if the entrepreneur is registered in Germany and has a VAT number. The VAT ID will be assigned automatically by the CLO when taxpayers declare intra-Community deliveries in their VAT returns.

Will ein Unternehmer am innergemeinschaftlichen Handel teilnehmen, braucht er, um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen tätigen zu können, eine USt-IdNr. Diese wird vom CLO auf Antrag zugeteilt, wenn der Unternehmer in Deutschland für umsatzsteuerliche Zwecke registriert ist. Die USt-IdNr. wird vom CLO automatisch zugeteilt, wenn der Steuerpflichtige in seinen Umsatzsteuer-Voranmeldungen oder in seiner Umsatzsteuer-Jahreserklärung innergemeinschaftliche Lieferungen deklariert.

Struktura VAT ID je kód země (DE) následovaný řadou devíti číslic.

The structure of the VAT ID is the country code (DE) followed by a string of nine numbers.

Die USt-IdNr. setzt sich aus dem Ländercode (DE) und einer Folge von neun Ziffern zusammen.

Registrace podnikatele může být zrušena:

An entrepreneur can be deregistered:

Die Registrierung eines Unternehmers kann gelöscht werden:

1. na jeho žádost (například, pokud ukončil svou podnikatelskou činnost), po provedení veškerých správních prací (posouzení za všechny hospodářské roky) a
2. v případě, že si daňová správa uvědomí, že již nevyvíjí podnikatelskou činnost.

1. On application (for instance when he gave up his business) after all the administrative work is done (assessments for all business years) and
2. in case the tax administration realises that he no longer carries out a business.

1. Auf Antrag (z.B. wenn er die Geschäftstätigkeit einstellt), jedoch erst nach Abwicklung aller Besteuerungsvorgänge (Veranlagung aller Geschäftsjahre) oder
2. wenn die Finanzverwaltung feststellt, dass er kein Geschäft mehr betreibt.

Platnost identifikačního čísla pro účely DPH je obvykle vázána na platnost daňového čísla pro účely DPH. Finanční úřady jsou v těchto případech povinny informovat CLO o zrušení daňového čísla, aby CLO mohlo ukončit platnost identifikačního čísla pro účely DPH.

Usually the validity of the VAT ID is aligned with the validity of the VAT number. The tax offices have to inform the CLO about the cancellation of the VAT number so that the CLO can end the validity of the VAT ID in those cases.

In der Regel hängt die Gültigkeit der USt-IdNr. von der Gültigkeit der Umsatzsteuernummer ab. In diesen Fällen müssen die FÄ das CLO über die Löschung der Umsatzsteuernummer unterrichten, damit dort die Gültigkeit der USt-IdNr. zu diesem Zeitpunkt beendet werden kann.

Podle německého zákona o DPH (§ 19 (1) UStG) daňoví rezidenti v SRN nejsou povinni platit DPH v případě

According to German VAT law (§ 19 (1) UStG) resident taxpayers are not obliged to pay VAT in case

Laut Umsatzsteuergesetz (§ 19 (1) UStG) müssen inländische Steuerpflichtige in folgenden Fällen keine Umsatzsteuer entrichten:

1. že obrat plus příslušná DPH předchozího kalendářního roku nepřekročí částku 17 500 EUR a
2. v následujícím roce pravděpodobně nepřekročí částku 50 000 EUR.

1. the turnover plus respective VAT of the previous calendar year did not exceed the amount of EUR 17,500 and
2. is not likely to exceed the amount of EUR 50,000 in the following year.

1. der Umsatz des vorherigen Kalenderjahres zuzüglich der darauf anfallenden Umsatzsteuer hat den Betrag von 17.500 € nicht überschritten und
2. wird im folgenden Jahr den Betrag von 50.000 € wahrscheinlich nicht überschreiten.

Takzvaní malí podnikatelé („Kleinunternehmer“) nejsou oprávněni fakturovat ostatním podnikatelům DPH a nemají nárok na odpočet daně na vstupu. Přestože nejsou povinni platit DPH, musejí být malí podnikatelé registrováni na finančním úřadě a musejí podat roční přiznání k DPH.

Malý podnikatel může prohlásit, že nebude ustanoveni § 19 odst. 1 UStG uplatňovat. Toto přiznání je pro něj závazné na následujících pět let. Podnikatel může poté fakturovat DPH a odečítat si daň na vstupu.

Pro daňové nerezidenty existuje možnost jmenovat daňové zástupce (§ 22a UStG). Nezbytným předpokladem je, aby usku-tečňovali výhradně obchodní operace osvobozené od daně a neměli nárok na odpočet daně na vstupu. Funkcí daňového zástupce je plnit daňové povinnosti zahraničního podnikatele, který se tak nemusí zaregistrovat k DPH. Na fakturách musí být uvedena informace o zastupování pro daňové účely.

4.1.3. Porovnání a vyhodnocení

Situace je v obou zemích odlišná. Zatímco v SRN jsou podnikatelé registrováni bez ohledu na výši jejich obrátu, v ČR je prvotním kritériem (mimo dalších) pro registraci překročení limitu stanoveného v zákoně o DPH. Pokud daňový subjekt v ČR stanovený limit nepřekročí, má možnost o registraci k DPH požádat dobrovolně. Postup registrace je v SRN standardizovaný, ale následkem odlišných organizačních modelů ve federálních státech se mohou vyskytnout odlišnosti.

V ČR je plátcí přiděleno DIČ v okamžiku jeho první registrace k libovolné dani. V případě, že se plátcé zaregistruje k DPH, používá stejné DIČ i při intrakomunitárních transakcích. V SRN je plátcí při registraci k DPH přiděle-

The so-called „Kleinunternehmer“ (small entrepreneurs) are not allowed to invoice other entrepreneurs for VAT and are not entitled to deduct input tax. Though they are not obliged to pay VAT small entrepreneurs have to be registered by the tax office and have to submit an annual VAT return.

A small entrepreneur can declare the non-application of § 19 (1) UStG. This declaration is binding for the following five years. He is then allowed to invoice VAT and to deduct input tax.

Non-resident taxpayers may appoint a fiscal representative (§ 22a UStG). The precondition for this is that they are involved in tax exempt transactions only and are not entitled to deduct input tax. The fiscal representative fulfils the tax obligations of the foreign entrepreneur so that he does not need to register for VAT. The invoices have to mention that fiscal representation is applied.

4.1.3 Comparison and evaluation

The situation is different in both countries. Whereas in Germany entrepreneurs are registered independent of their turnover volume, in the CR, the first criteria (besides other) for registration is the excess of the limit set forth in the VAT law. If a tax entity does not exceed the set limit, it has an option to ask for voluntary registration. The registration process is standardised in Germany but differences may occur because of varying organisational patterns in the federal states.

In the CR, a taxpayer is assigned a tax identification number at the time of his first registration for any tax. In case taxpayers register for VAT, they use the same ID also in intra-Community transactions. In Germany, a taxpayer

Die sogenannten Kleinunternehmer sind nicht berechtigt, anderen Unternehmen Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, ebenso wenig zum Vorsteuerabzug. Obwohl sie keine Umsatzsteuer zahlen müssen, sind Kleinunternehmer verpflichtet, sich beim Finanzamt anzumelden und eine jährliche Umsatzsteuererklärung abzugeben.

Ein Kleinunternehmer kann die Nichtanwendung von § 19 (1) UStG erklären. Diese Erklärung ist für die folgenden fünf Jahre verbindlich. Er darf dann die Umsatzsteuer in Rechnung stellen und die Vorsteuer abziehen.

Nicht-ansässige Steuerpflichtige können einen Fiskalvertreter ernennen (§ 22a UStG). Voraussetzung dafür ist, dass sie ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigen und auf den Vorsteuerabzug verzichten. Der Fiskalvertreter erfüllt die steuerlichen Pflichten des ausländischen Unternehmers, sodass sich dieser nicht für Zwecke der Umsatzsteuer registrieren lassen muss. In den Rechnungen ist anzugeben, dass ein Fiskalvertreter bestellt wurde.

4.1.3. Vergleich und Evaluierung

Die Situation in den beiden Staaten ist unterschiedlich. Während in Deutschland Unternehmer unabhängig von der Höhe ihres Umsatzes registriert werden, ist in der Tschechischen Republik die erste Voraussetzung für die Registrierung (neben anderen) die Überschreitung des im Umsatzsteuergesetz genannten Schwellenbetrags. Überschreitet ein Unternehmer diese Schwelle nicht, kann er sich freiwillig registrieren lassen. Das Registrierungsverfahren in Deutschland ist standardisiert, jedoch können aufgrund unterschiedlicher Organisationsstrukturen in den einzelnen Bundesländern Unterschiede auftreten.

In der Tschechischen Republik erhält der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt seiner ersten Registrierung für irgendeine Steuer eine Steuernummer. Im Falle seiner Registrierung für die Umsatzsteuer gilt diese Steuernummer auch für

no daňové číslo, sloužící pouze pro obchodní transakce na území SRN. Pokud německý plátcе hodlá uskutečňovat intrakomunitární transakce, musí požádat o přidělení zvláštního identifikačního čísla, tzv. VAT ID.

Jak NKÚ a BRH zjistily, může německý dvoustupňový systém registrace působit mnoho nedorozumění v jiných členských státech, jako v ČR, která přiděluje jediné identifikační číslo pro národní registraci k DPH a registraci k intrakomunitárním transakcím. Na druhou stranu dvoustupňový systém umožňuje retroaktivní (národní) registraci v případech, kdy plátcи odmítnou informovat municipality nebo příslušný finanční úřad o svém podnikání. Tato retroaktivní registrace umožňuje správné vyměření DPH za předchozí zdaňovací období, obzvláště přesný odhad daňové povinnosti na DPH.

Protože odlišné způsoby registrace způsobují problémy, podmínky by měly být vyrovnány v celé EU.

Německý parlament nedávno rozhodl o zavedení daňového identifikačního čísla (dále jen DIČ). Spolkový úřad pro daně bude DIČ přidělovat při narození fyzické osoby. Toto DIČ bude platné po celý život fyzické osoby, která je německým rezidentem. Pokud fyzická osoba zahájí podnikání, příslušný finanční úřad požádá o ekonomické DIČ, které bude používáno jako VAT ID. V budoucnu by nemělo být zpoždění mezi národní registrací plátcе a přidělením VAT ID. Práce na zavedení IT prostředku ke správě DIČ nebyly ještě ukončeny.

registering for VAT is assigned a tax number serving only for transactions within the territory of Germany. If the German taxpayer intends to do intra-Community transactions, he has to ask for assignment of a special identification number, a so-called VAT ID.

Both the SAO and the BRH found the German two-stage system of registration could cause a lot of misunderstandings in other Member States such as the CR that allocates one single identification number for both national VAT registration and registration for intra-Community transactions. On the other hand, the two-stage system permits the retroactive (national) registration in cases where taxpayers refuse to inform the municipality or the competent tax office about his business. This retroactive registration ensures the proper VAT assessment of previous assessment periods, especially an exact estimation of a VAT liability.

Since the different ways of registration cause problems, the conditions should be harmonised in the whole EC.

German Parliament recently decided to establish a tax identification number (hereinafter TIN). The Federal Finance Office will allocate the TIN after the birth of a natural person. This TIN will be valid for the whole life of a natural person resident in Germany. If a natural person starts a business the competent tax office will apply for an economic TIN that will be used as a VAT ID. So in future there should be no time lag between the national registration of a taxpayer and the allocation of the VAT ID. The work to implement an IT medium to administrate the TINs has not been finished until now.

innergemeinschaftliche Umsätze. In Deutschland erhält ein Unternehmer, der sich für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lässt, eine Steuernummer ausschließlich für innerdeutsche Umsätze. Will der deutsche Unternehmer innergemeinschaftliche Umsätze durchführen, muss er speziell die Zuteilung einer USt-IdNr. beantragen.

Sowohl der NKÚ als auch der BRH stellten fest, dass das deutsche zweistufige Registrierungssystem in anderen Mitgliedstaaten wie der Tschechischen Republik, die eine einzige Identifikationsnummer sowohl für die nationale Registrierung zur Umsatzsteuer als auch für innergemeinschaftliche Umsätze vergeben, zu erheblichen Missverständnissen führen kann. Andererseits ermöglicht das zweistufige System eine rückwirkende (nationale Registrierung) in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige seine Geschäftstätigkeit nicht bei der Gemeinde oder beim zuständigen FA anmeldet. Diese rückwirkende Registrierung ermöglicht eine zutreffende Veranlagung zur Umsatzsteuer für vorangegangene Veranlagungszeiträume, insbesondere eine genaue Schätzung der Umsatzsteuerschuld.

Da die unterschiedlichen Registrierungsverfahren zu Problemen führen, sollten die Vorschriften für die ganze EG vereinheitlicht werden.

Das deutsche Parlament hat kürzlich die Einführung einer Steueridentifikationsnummer beschlossen. Diese soll vom Bundeszentralamt für Steuern jeder natürlichen Person nach der Geburt zugeteilt werden. Diese Nummer gilt für in Deutschland ansässige natürliche Personen lebenslang. Nimmt eine natürliche Person eine Geschäftstätigkeit auf, beantragt das zuständige FA eine gewerbliche Steueridentifikationsnummer, die als USt-IdNr. dient. In Zukunft sollte es daher keine Verzögerung zwischen der nationalen Registrierung eines Steuerpflichtigen und der Zuteilung der USt-IdNr. geben. Die Arbeiten zur Umsetzung eines IT-Verfahrens für die Verwaltung der Nummern sind noch nicht abgeschlossen.

4.2. Mezinárodní autobusová přeprava osob

4.2.1 Právní úprava v ČR

Podle ustanovení § 70 zákona č. 235/2004 Sb. je s platností od 1. 5. 2004 **přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy a dále i mezi členskými státy a třetími zeměmi v ČR osvobozena od DPH s nárokem na odpočet daně**. Tato přeprava je osvobozena od DPH, i když je prováděna podnikateli, kteří jsou registrováni k dani v jiných členských státech, nebo zahraniční osobou povinnou k dani. Zpáteční přeprava se přitom považuje za samostatnou přepravu. Pokud „neusazené“ daňové subjekty v ČR neprovozují kromě mezinárodní autobusové přepravy osob jinou ekonomickou činnost, nemají povinnost se v ČR registrovat jako plátcí DPH.

Mezinárodní přeprava osob byla v ČR osvobozena od DPH na základě Aktu o přistoupení ČR, příloha V kap. 5 odst. 1 písm. b), kde je uvedeno:

„Pro účely čl. 28 odst. 3 písm. b) směrnice 77/388/EHS může Česká republika pokračovat v osvobození od daně z přidané hodnoty u mezinárodní přepravy cestujících podle bodu 17 přílohy F směrnice, dokud nebude splněna podmínka stanovená v čl. 28 odst. 4 směrnice nebo po dobu, kdy je stejné osvobození uplatňováno některým stávajícím členským státem, podle toho, co nastane dříve.“

4.2 International passenger bus transportation

4.2.1 Legislation in the CR

Pursuant to the provisions of § 70 of Act No. 235/2004 Coll., **the transportation of passengers between the individual Member States and also between the Member States and third countries is exempt from VAT in the CR, with the right for tax deduction**, as from May 1, 2004. This transportation is exempt from VAT even if performed by entrepreneurs who are registered for taxes in other Member States or a foreign person obliged to pay tax. In this respect, return transport is considered to be a separate transport. If “non-resident” tax entities do not perform any other economic activity in the CR except for international passenger bus transport, they are not obliged to register in the CR as VAT payers.

International passenger transport was exempted from VAT in the CR on the basis of the Act on Accession of the CR, Annex No. V, Chap. 5 (1) (b), where it is stated that:

“For the purposes of applying Article 28(3)(b) of Directive 77/388/EEC, the Czech Republic may maintain an exemption from value added tax on international transport of passengers, referred to in point 17 of Annex F to the Directive, until the condition set out in Article 28 (4) of the Directive is fulfilled or for as long as the same exemption is applied by any of the present Member States, whichever is the earlier.”

4.2. Grenzüberschreitende Personenbeförderungen mit Kraftomnibussen

4.2.1 Die gesetzlichen Vorschriften in der Tschechischen Republik

Gemäß den Bestimmungen in § 70 des Gesetzes Nr. 235/2004 ist seit dem 1. Mai 2004 **die Beförderung von Fahrgästen zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und Drittländern in der Tschechischen Republik von der Umsatzsteuer befreit und es besteht Anspruch auf Vorsteuerabzug**. Die Befreiung von der Umsatzsteuer gilt auch dann, wenn die Beförderung von Personen, die in anderen Mitgliedstaaten als Steuerpflichtige registriert sind oder von Ausländern, die im Inland steuerpflichtig sind, durchgeführt wird. Dabei gilt die Rückfahrt als gesonderter Beförderungsvorgang. Üben nicht-ansässige Unternehmer in der Tschechischen Republik keine andere wirtschaftliche Tätigkeit als die grenzüberschreitende Personenbeförderung mit Kraftomnibussen durch, sind sie nicht verpflichtet, sich in der Tschechischen Republik als umsatzsteuerpflichtig registrieren zu lassen.

Die grenzüberschreitende Personenbeförderung wurde in der Tschechischen Republik aufgrund des Gesetzes zum Beitritt der Tschechischen Republik Anlage Nr. V, Kapitel 5 (1) (b) von der Umsatzsteuerpflicht ausgenommen. Die angeführte Stelle besagt im Wortlaut:

„Zum Zwecke der Anwendung von Artikel 28(3) (b) der Richtlinie 77/388/EWG kann die Tschechische Republik gemäß Punkt 17 in Anlage F der Richtlinie die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Personenbeförderungen entweder solange aufrecht erhalten, bis die Voraussetzung des Artikels 28(4) der Richtlinie erfüllt wird oder so lange, wie die gleiche Steuerbefreiung von irgendeinem der derzeitigen Mitgliedstaaten angewandt wird.“

4.2.2 Popis právní úpravy v SRN

Podle článku 46 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, implementovaného do § 3b odst. 1 německého zákona o DPH je místem poskytnutí přepravy cestujících (tj. přepravní služby) trasa (tj. místo), kde se přeprava uskutečňuje. Německý daňový systém proto nerozlišuje mezi vnitrostátní a mezinárodní přeshraniční přepravou cestujících. Pouze ta část trasy, která se uskutečňuje v SRN, představuje zdanitelné poskytnutí přepravy v SRN.

Německý daňový systém také nerozlišuje mezi daňovými rezidenty a nerezidenty. Pokud daňový nerezident přepravuje cestující přes SRN, pak ta část trasy, která se uskutečňuje v SRN, představuje také zdanitelné poskytnutí přepravy. Daňový nerezident musí před tím, než uskuteční své služby v SRN, oznámit svůj úmysl poskytovat přepravu cestujících příslušnému finančnímu úřadu. Finanční úřad zaregistruje tohoto daňového nerezidenta k dani (srov. 4.1.2) a vydá speciální osvědčení pro jakýkoli autobus či autokar, který je uvedený v oznámení daňového poplatníka. Daňový poplatník je povinen přiznat svá zdanitelná poskytnutí přepravy v německém daňovém přiznání k DPH. K 1. březnu 2006 registroval Finanční úřad Chemnitz-Süd 741 českých plátců, kteří podnikali v přepravě cestujících.

Pokud je přeprava cestujících poskytována daňovému rezidentovi, který je osobou povinnou k DPH, daňový nerezident nemusí DPH odvádět finančnímu úřadu sám. Místo něj subjektem, který je povinen DPH odvést finančnímu úřadu a fakturovanou čistou částku daňovému nerezidentovi, je daňový rezident, který je příjemcem služeb; tento proces je známý pod názvem „přenesení daňové povinnosti“ (reverse charge) a je v souladu s článkem 196 Směrnice Rady 2006/112/ES.

4.2.2 Legislation in Germany

According to Article 46 of the Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 as implemented into § 3b (1) UStG the place of the supply of transport of passengers is the place where the route takes place. So the German taxation does not make a distinction between a national and an international cross-border transport of passengers. Only the part of the transport occurring on German territory, is a taxable supply of transport in Germany.

Also the German taxation does not distinguish between resident and non-resident taxpayers. If a non-resident taxpayer transports passengers through Germany the part of the route in Germany is also considered as a taxable supply of transport. The non-resident taxpayer has to announce his intention to supply the transport of passengers to the tax office in charge before he accomplishes his services in Germany. The tax office registers the non-resident taxpayer for taxation (compare 4.1.2) and issues a special certificate for any bus or coach that is named in the taxpayer's announcement. The taxpayer has to declare his taxable supplies of transport in a German VAT return. As of 1 March 2006, the tax office Chemnitz-Süd registered 741 Czech taxpayers whose business was the transport of passengers.

If the transport of passengers is supplied to a resident taxable person for VAT, the non-resident taxpayer does not have to pay VAT to the tax office by himself. Instead of him the resident acquirer of the services has to pay VAT to the tax office and the invoiced net amount to the non-resident taxpayer; this process is known as reverse charge and consistent with Article 196 of the Council Directive 2006/112/EC.

4.2.2 Die gesetzlichen Vorschriften in Deutschland

Gemäß Artikel 46 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006, wie er in Deutschland durch § 3b (1) UStG umgesetzt worden ist, wird eine Beförderungsleistung dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Dementsprechend wird bei der deutschen Besteuerung nicht zwischen einer inländischen und einer grenzüberschreitenden Personenbeförderung unterschieden. Nur der auf das Inland entfallende Teil der Beförderungsleistung ist in Deutschland steuerpflichtig.

Die deutsche Besteuerung unterscheidet auch nicht zwischen ansässigen und nicht-ansässigen (Bus-)Unternehmern. Befördert ein nicht-ansässiger Steuerpflichtiger Personen durch Deutschland, gilt der auf Deutschland entfallende Teil der Beförderung als steuerpflichtige Beförderung. Vor Erbringung seiner Dienstleistungen in Deutschland muss der nicht-ansässige Unternehmer seine Absicht zur Erbringung von Personenbeförderungsleistungen dem zuständigen FA melden. Dieses registriert ihn für steuerliche Zwecke (vergleiche 4.1.2) und erteilt eine spezielle Bescheinigung für jeden in der Anmeldung des Steuerpflichtigen genannten Kraftomnibus. Der Unternehmer hat seine steuerpflichtigen Beförderungsleistungen in einer deutschen Umsatzsteuererklärung anzugeben. Zum 1. März 2006 waren beim FA Chemnitz-Süd 741 tschechische Busunternehmer registriert.

Wird die Beförderungsleistung für einen im Inland ansässigen Unternehmer erbracht, muss der nicht-ansässige Steuerpflichtige die Umsatzsteuer nicht selbst an das FA zahlen. An seiner Stelle hat der inländische Abnehmer der Dienstleistungen die Umsatzsteuer an das Finanzamt und den in Rechnung gestellten Nettobetrag an den nicht-ansässigen Steuerpflichtigen zu entrichten. Dieser Vorgang wird als „Verlagerung der Schuldenhaftung“ bezeichnet und steht im Einklang mit Artikel 196 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates.

Kromě oznámení daňového nerezidenta a jeho daňového přiznání k DPH, má německá daňová správa několik prostředků k posouzení správnosti přiznaných zdanitelných poskytnutí přepravy cestujících. Mobilní kontrolní skupiny celního úřadu provádějí audit osvědčení autobusů s povolením (licenci) k zahraniční přepravě, které jsou používány k přepravě cestujících přes SRN. Po každém auditu odesílají mobilní kontrolní skupiny příslušnému finančnímu úřadu kontrolní zprávu. Pokud řidič autobusu nemá platné osvědčení, mobilní kontrolní skupina je oprávněna požadovat od řidiče autobusu úhradu DPH ještě před tím, než pokračuje v další přepravě. Daňový nerezident může provést odpočet takto uhrazené DPH z daně vypočtené v jeho daňovém přiznání k DPH.

Pokud má finanční úřad pochybnosti o přesnosti daňového přiznání k DPH, může oznámit záměr provést audit, který se musí uskutečnit v kanceláři finančního úřadu, nebo může využít prostředků správní spolupráce, na kterou se odkazuje v Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 (viz 4.6). I v případě, že daňový nerezident odmítne uhradit částku DPH vyměřenou v souladu s její zákonnou sazbou, finanční úřad může požádat o správní spolupráci podle Směrnice Rady 76/308/EHS. Má-li být proveden přezkum daňového přiznání k DPH nebo plnění povinností daňového nerezidenta, BRH považuje všechny tyto prostředky správní spolupráce jako příliš náročné z hlediska pracovních sil ve srovnání s malými částkami DPH, které mají být uhrzeny za zdanitelná poskytnutí přepravy cestujících. Zejména audit účetnictví daňového nerezidenta vyvolává neúměrné náklady jak pro daňového poplatníka, tak pro daňovou správu. Daňová správa musí provádět audit zahraničního účetnictví, což neznamená jenom potřebu znalosti cizího jazyka, ale také obeznámenosti se zahraničními účetními standardy. U auditu tohoto typu je také pravděpodobné, že si vyžádá více času než audit daňového rezidenta, tento audit se ovšem omezuje na ta poskytnutí přepravy cestujících, která se uskutečňují v SRN.

Apart from the announcement of a non-resident taxpayer and his VAT return the German tax administration has several means to assess the accurate declaration of taxable supplies of transport of passengers: Mobile control groups of the customs authority audit the certificates of foreign-licensed busses that are used to transport passengers through Germany. After each audit the mobile control groups send an inspection note to the tax office in charge. If the bus driver lacks a valid certificate the mobile control group is authorised to demand the VAT from the bus driver before he continues the transport. The non-resident taxpayer can deduct this paid VAT from the tax calculated in his VAT return.

If the tax office has doubts about the accuracy of a VAT return it can announce an audit that has to take place in the tax office or it can use the means of administrative cooperation that are named in the Council Regulation (EC) No 1798/2003 (see 4.6). Even if the non-resident taxpayer declines the payment of the lawfully stated VAT, the tax office can ask for the administrative cooperation of Council Directive 76/308/EEC. To review a non-resident taxpayer's VAT return or the fulfilment of his obligations, the BRH considered all these means of administrative cooperation as too labour-intensive compared to the small amounts of VAT that have to be paid for taxable supplies of transport of passengers. Especially an audit of a non-resident taxpayer's accounting leads to disproportional costs for both taxpayers and tax administration. The latter has to audit the foreign accounting that does not only mean to understand the foreign language but to also know the foreign accounting standards. So this audit is likely to take more time than an audit of a resident taxpayer, yet the audit is restricted to those passenger transports, that take place in Germany.

Neben der Anmeldung durch einen nicht-ansässigen Steuerpflichtigen und seiner Einkommensteuererklärung verfügt die deutsche Finanzverwaltung über mehrere Mittel zur Prüfung der Richtigkeit der Steuererklärung hinsichtlich steuerpflichtiger Personenbeförderungen: Mobile Kontrollgruppen des Zolls prüfen die Bescheinigungen von im Ausland zugelassenen Kraftomnibussen, die zur Personenbeförderung durch Deutschland genutzt werden. Nach jeder Prüfung übermitteln die mobilen Kontrollgruppen dem zuständigen FA ein Inspektionsprotokoll. Verfügt der Busfahrer nicht über eine gültige Bescheinigung, kann die mobile Kontrollgruppe von dem Busfahrer die Zahlung der Umsatzsteuer verlangen, bevor er seine Fahrt fortsetzt. Der nicht-ansässige Steuerpflichtige kann die so gezahlte Umsatzsteuer von der in seiner Umsatzsteuererklärung angegebenen Steuerschuld abziehen.

Hat das FA Zweifel über die Richtigkeit einer Umsatzsteuererklärung, kann es eine Prüfung anordnen, die im FA stattzufinden hat, oder kann die in der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates genannten Mittel der Amtshilfe einsetzen (siehe Nr. 4.6). Auch wenn der ausländische Steuerpflichtige die Zahlung der rechtmäßig festgesetzten Umsatzsteuer verweigert, kann das FA um Amtshilfe gemäß der Richtlinie des Rates 76/308/EWG ersuchen. Der BRH betrachtet diese Mittel der Amtshilfe in Steuersachen zur Überprüfung der Umsatzsteuererklärung bzw. der Einhaltung der Steuerpflicht durch einen nicht-ansässigen Busunternehmer als zu aufwendig im Verhältnis zu dem geringen Aufkommen aus der Umsatzsteuer auf steuerpflichtige Personenbeförderungen. Insbesondere die Prüfung der Bücher eines nicht-ansässigen Steuerpflichtigen verursacht unverhältnismäßig hohe Kosten für den Steuerpflichtigen selbst und für die Finanzverwaltung. Die Letztere muss die ausländischen Bücher prüfen, wofür nicht nur die Kenntnis der Fremdsprache, sondern auch der ausländischen Buchhaltungsgrundsätze erforderlich ist. Dementsprechend ist bei einer solchen Prüfung mit einem höheren Zeitaufwand als bei einem gebietsansässigen Steuerpflichtigen zu rechnen, obwohl sich die Prüfung auf die in Deutschland stattfindenden Personenbeförderungen beschränkt.

Na druhé straně daňový nerezident nemusí jenom akceptovat právo na provedení kontroly, které přísluší jeho vnitrostátní daňové správě, ale také právo na provedení auditu ze strany jiných členských států, ve kterých přepravuje cestující. Navíc v každém členském státě, ve kterém se uskuteční pouze jedno poskytnutí přepravy cestujících, je daňový poplatník povinen plnit veškeré daňové povinnosti, které se na něj vztahují v těchto členských státech, a to ve všech jazycích a na všech daňových formulářích těchto členských států. Skutečné zdanění přeshraniční přepravy cestujících proto vyvolává nepřiměřené byrokratické náklady.

4.2.3 Porovnání a vyhodnocení

Právní situace v obou zemích je odlišná. V ČR je přeprava osob mezi jednotlivými členskými státy EU, resp. mezi členskými státy a třetími zeměmi, na základě Aktu o přistoupení ČR osvobozena od DPH s nárokem na odpočet daně. V SRN představuje část přepravy, která se uskutečňuje na německém území zdanitelné plnění. Pokud tuto přepravu poskytuje v SRN neusazený plátcé poprvé, je povinen poskytnutí přepravy předem oznámit příslušnému finančnímu úřadu. Finanční úřad tohoto plátce zaregistruje a plátcé je povinen přiznat v SRN zdanitelná poskytnutí části přepravy v daňovém přiznání.

Provádění zákona je v SRN velmi časově náročné. Nejméně tři ze čtyř českých plátců registrovaných na Finančním úřadě Chemnitz-Süd podnikají v přepravě cestujících. Ve srovnání s daným úsilím je daňový výnos, pokud je realizován, spíše nízký.

Členské státy, které vybírají DPH v souladu se článkem 46 Směrnice Rady 2006/112/EC z 28. listopadu 2006, o společném systému DPH, jsou zatíženy čas spotřebo-

On the other hand, the non-resident taxpayer has not only to accept the audit rights of his national tax administration but also audits of other Member States wherever he transports passengers. Moreover, for each Member State in that only one supply of transport of passengers takes place, taxpayers have to fulfil any duties of taxation in all of these Member States, respectively in all different languages and using all tax forms of these EC Member States. So the actual taxation of cross-border transport of passengers causes unreasonable bureaucratic costs.

4.2.3 Comparison and evaluation

The legal situation in both countries is different. In the CR, the transport of passengers between the individual Member States of the EC and also between the Member States and third countries is exempt from VAT with the right for tax deduction, on the basis of the Act on Accession of the CR. In Germany, the part of the transport, that takes place within the German territory, is a taxable transaction. If a non-resident taxpayer provides such transport for the first time, he is obliged to announce it to a competent tax office in advance. The tax office registers taxpayers and taxpayers have to declare the taxable portion of transport in a tax return in Germany.

Applying the law in Germany is very time-consuming. At least three of four Czech taxpayers registered in the tax office Chemnitz-Süd do their business in the transport of passengers. Compared to the efforts required tax revenue is rather low.

The Member States – that levy VAT in accordance to Article 46 of the Council directive 2006/112/EC of November 28th, 2006, on the common system of VAT – are burdened

Andererseits muss der nichtansässige Steuerpflichtige nicht nur die Prüfungsrechte seiner nationalen Finanzverwaltung hinnehmen, sondern auch diejenigen der anderen Mitgliedstaaten, soweit er dort Personenbeförderungen durchführt. Außerdem muss der Steuerpflichtige für jeden Mitgliedstaat, in dem auch nur eine einzige Personenbeförderung durchgeführt wird, alle bestehenden steuerrechtlichen Pflichten in den verschiedenen Sprachen und anhand der Formulare der Finanzverwaltungen der betreffenden EG-Mitgliedstaaten erfüllen. Damit führt die korrekte Besteuerung grenzüberschreitender Personenbeförderungsleistungen zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand.

4.2.3 Vergleich und Evaluierung

Die Rechtslage ist in den beiden Staaten unterschiedlich. In der Tschechischen Republik ist die Personenbeförderung zwischen verschiedenen EG-Mitgliedstaaten sowie zwischen den Mitgliedstaaten und Drittländern aufgrund des Gesetzes zum EG-Beitritt der Tschechischen Republik von der Umsatzsteuer befreit. In Deutschland ist die Beförderungsleistung entsprechend der auf deutsches Staatsgebiet entfallenden Beförderungsstrecke umsatzsteuerpflichtig. Erbringt ein nicht-ansässiger Steuerpflichtiger erstmalig eine solche Beförderungsleistung, so muss er dies vorher beim zuständigen FA anmelden. Dieses registriert den Steuerpflichtigen, der den steuerpflichtigen Anteil der Beförderungsleistung in einer Steuererklärung in Deutschland deklarieren muss.

Der Gesetzesvollzug in Deutschland ist sehr zeitaufwendig. Mindestens drei von vier beim FA Chemnitz-Süd registrierten tschechischen Steuerpflichtigen haben die Personenbeförderung als Geschäftszweck. Das betreffende Steueraufkommen ist im Verhältnis zum Verwaltungsaufwand recht niedrig.

Die Mitgliedstaaten – welche die Umsatzsteuer gemäß Artikel 46 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Umsatzsteuersystem

vávajícími povinnostmi bez finančně citlivého výsledku. K zabránění nepřiměřeným nákladům k vyměření DPH by poskytnutí přeshraniční přepravy cestujících mělo být zdaněno pouze v jednom členském státě. To by mohl být stát, kde přeprava začíná nebo kde sídlí poskytovatel. Takové zdanění by vyžadovalo úpravu Směrnice Rady 2006/112/EC.

with time-consuming duties without a financially sensible goal. To avoid the disproportional costs to assess the VAT, the supplies of cross-border transport of passengers should be taxed in one Member State only. This could be the state where the transport begins or where the supplier is resident. Such taxation would require a modification of the Council directive 2006/112/EC.



erheben – haben einen im Verhältnis zu dem einschlägigen Steueraufkommen hohen Verwaltungsaufwand. Um die unverhältnismäßig hohen Kosten der Veranlagung zur Umsatzsteuer zu vermeiden, sollte die grenzüberschreitende Personenbeförderung nur in einem Mitgliedstaat steuerpflichtig sein. Dies könnte der Staat sein, in dem die Beförderung beginnt oder in dem der Leistungserbringer ansässig ist. Eine solche Art der Besteuerung würde eine Änderung der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 fordern.

4.3 Daňová přiznání k DPH

4.3.1 Podávání a zpracování daňových přiznání k DPH v ČR

Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání k DPH na tiskopisu předepsaném MF, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost, pokud zákon nestanoví jinak. Vlastní daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání k DPH, s výjimkou daně vyměřované v souvislosti s dovozem zboží podle § 20 zákona č. 235/2004 Sb., u kterého je splatnost daně stanovena celními předpisy. Vznikne – li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu⁴.

4.3 VAT returns

4.3.1 Submitting and processing of VAT returns in the CR

A taxpayer is obliged to submit a VAT return on a form prescribed by the MoF within 25 days after the end of the taxable period, even if he has not incurred a tax liability, unless the law stipulates otherwise. The actual tax liability falls due within the deadline for submitting the VAT return, with the exception of tax assessed in connection with import of goods pursuant to Act No. 235/2004 Coll., where the due date for the taxes is stipulated by the customs regulations. If a returnable overpayment occurs as a consequence of excessive deduction, it is returned to the taxpayer without request within 30 days after assessing the excessive deduction⁴.

4.3 Umsatzsteuererklärungen

4.3.1 Abgabe und Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen in der Tschechischen Republik

Soweit das Gesetz nichts anderes bestimmt, ist der Unternehmer auch dann, wenn keine Steuerschuld entstanden ist, zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung auf dem vom Finanzministerium vorgegebenen Vordruck innerhalb von 25 Tagen nach Ablauf des Besteuerungszeitraums verpflichtet. Die Steuerschuld entsteht mit Ablauf der Frist für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung. Ausgenommen von dieser Regelung ist gemäß Gesetz Nr. 235/2004 die Umsatzsteuer auf die Einfuhr von Waren. Hier bestimmt sich die Fälligkeit der Steuer nach den Zollvorschriften. Kommt es in Folge überdurchschnittlich hoher abzugsfähiger Vorsteuern zu einem Rückerstattungsanspruch, wird dieser Betrag dem Steuerpflichtigen innerhalb von 30 Tagen nach der Festsetzung dieses Vorsteuerabzugs zurückerstattet, ohne dass dafür ein Antrag erstellt werden muss⁴.

⁴ Lhůta není uplatněna v případech, kdy správce daně zahájí daňové řízení týkající se plátcovy daňové povinnosti.

⁴ The deadline is not applied in cases, where the tax administrator commences tax proceedings concerning taxpayer's tax liability.

⁴ Die Frist wird nicht in Fällen angewandt, in denen der Finanzbeamte ein steuerliches Verfahren hinsichtlich der Steuerschuld des Steuerpflichtigen einleitet.

V souladu s ustanovením § 73 odst. 11 zákona č. 235/2004 Sb. lze nárok na odpočet daně uplatnit v řádném daňovém přiznání k DPH nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém mohl být nárok na odpočet daně uplatněn. Po uplynutí této lhůty je možné nárok na odpočet daně dále uplatnit do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok na odpočet daně uplatněn nejdříve. To je však možné jen formou podání dodatečného daňového přiznání k DPH. Novela zákona č. 235/2004 Sb. účinná od 1. 1. 2005 umožňuje podání dodatečného daňového přiznání k DPH jen za období, kdy mohl být nárok na odpočet daně uplatněn poprvé.

Plátce je povinen předložit **dodatečné daňové přiznání k DPH**, pokud

- a) souhrnem oprav zvyšuje daňovou povinnost,
- b) provádí opravu, při které se nemění poslední známá daňová povinnost, ale pouze údaje daňovým subjektem dříve tvrzené,
- c) provádí opravu sazby a výše daně podle § 49 zákona č. 235/2004 Sb.

Plátce může předložit dodatečné daňové přiznání k DPH, pokud souhrnem oprav snižuje daňovou povinnost. Dodatečné daňové přiznání k DPH je plátce povinen předložit do konce měsíce následujícího po zjištění těchto skutečností.

Podání daňového přiznání k DPH v **elektronické podobě** lze uskutečnit jednak prostřednictvím sítě Internet nebo na technickém nosiči dat. Podání po Internetu lze uskutečnit jako podání s datovou zprávou opatřenou zaručeným elektronickým

In accordance with § 73 (11) of Act No. 235/2004 Coll., the right to deduct input tax may be exercised in a regular VAT return at the latest for the last taxable period of the calendar year in which the right to tax deduction could be exercised. After expiry of this deadline, the right to deduct input tax may further be exercised within 3 years after the end of the tax period in which the right to tax deduction could first have been exercised. However, this is possible only through submission of an additional VAT return. An amendment to Act No. 235/2004 Coll., effective from January 1, 2005, permits submission of an additional VAT return only for the period when the right to tax deduction could first have been exercised.

A taxpayer is obliged to submit an **additional VAT return** if

- a) the sum of the corrections increases the tax liability,
- b) he performs corrections in which the last known tax liability does not change, but only information formerly stated by the tax entity is changed,
- c) he corrects the rate and amount of taxes pursuant to § 49 of Act No. 235/2004 Coll.

A taxpayer may submit an additional VAT return if the sum of the corrections reduces his tax liability. The taxpayer is obliged to submit the additional VAT return by the end of the following month after determination of these facts.

A VAT return may be submitted in **electronic form** either via the Internet or on a technical data carrier. Submission by Internet may be performed as a submission with a data report attached with a certified electronic signature or as a submis-

Gemäß § 73 (11) des Gesetzes Nr. 235/2004 kann der Anspruch auf Vorsteuerabzug spätestens mit der regelmäßigen Steuererklärung für den letzten Besteuerungszeitraum des Kalenderjahres geltend gemacht werden, in dem der Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist. Nach Ablauf dieser Frist kann der Vorsteuerabzug noch innerhalb von drei Jahren nach Ende des Besteuerungszeitraums geltend gemacht werden, in dem die Geltendmachung erstmals möglich gewesen wäre. Hierzu bedarf es aber der Vorlage einer ergänzenden Umsatzsteuererklärung. Eine am 1. Januar 2005 in Kraft getretene Novelle des Gesetzes Nr. 235/2004 erlaubt die Abgabe einer ergänzenden Umsatzsteuererklärung nur für den Zeitraum, in dem der Anspruch auf Vorsteuerabzug erstmalig hätte geltend gemacht werden können.

Ein Steuerpflichtiger muss eine ergänzende **Umsatzsteuererklärung** abgeben, wenn:

- a) die Summe der Berichtigungen zu einer Erhöhung der Steuerschuld führt,
- b) er Berichtigungen vornimmt, durch welche die zuletzt bekannte Steuerschuld nicht verändert wird, sondern nur bisherige Angaben geändert werden,
- c) er gemäß § 49 des Gesetzes Nr. 235/2004 Berichtigungen des Umsatzsteuersatzes und der Steuerschuld vornimmt.

Ein Steuerpflichtiger kann eine ergänzende Umsatzsteuererklärung abgeben, wenn die Summe der Berichtigungen die Steuerschuld mindert. Der Steuerpflichtige muss die ergänzende Steuererklärung bis Ende des Monats abgeben, der auf den Monat folgt, in dem die betreffenden Tatsachen festgestellt wurden.

Die Umsatzersteuererklärung kann **elektronisch** entweder per Internet oder mittels Datenträger abgegeben werden. Die Abgabe per Internet kann mit einer zertifizierten elektronischen Signatur oder ohne diese erfolgen. Erfolgt sie ohne

podpisem nebo jako podání s datovou zprávou neopatřenou zaručeným elektronickým podpisem. V případě podání s datovou zprávou neopatřenou zaručeným elektronickým podpisem se ještě vyžaduje podání v písemné podobě, t.j. doručení počítačové sestavy správci daně (e-tiskopis).

Daňové přiznání k DPH obsahuje samostatné řádky týkající se hodnot intrakomunitárních dodání/pořízení zboží. Hodnoty pořízení služeb jsou vykazovány na zvláštních řádcích daňového přiznání k DPH.

Některé řádky jsou využity pro účel prvotní automatizované kontroly v rámci systému ADIS⁵. Hodnoty dodání zboží do jiných členských států osobám registrovaným k dani v jiných členských státech se porovnají s údaji uvedenými v souhrnných hlášeních podaných českými plátcí. Hodnoty pořízení zboží z jiných členských států od osob registrovaných k dani v jiných členských státech se porovnají s hodnotami, které jsou získány prostřednictvím systému VIES ze souhrnných hlášení plátců z jiných členských států EU.

Na finančním úřadě probíhá v rámci systému ADIS test důvěryhodnosti daňových přiznání k DPH. Tento test probíhá automaticky, neboť bez provedení testu nelze daňová přiznání k DPH vyměřit. Test důvěryhodnosti zahrnuje výpočet kritérií důvěryhodnosti a vyhodnocení rizikových typů daňových přiznání k DPH.

Podle ustanovení § 37 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. může finanční úřad tomu, kdo nesplní ve stanovené lhůtě povinnost nepeněžitě povahy, vyplývající z tohoto nebo zvláštního daňového zákona, nebo uloženou rozhodnutím podle tohoto zákona, opakovaně uložit pokutu až do výše 2 000 000 Kč (67 150 EUR).

⁵ Automatizovaný daňový informační systém, který FÚ využívají k technické podpoře správy daní.

sion without attaching a data report with a certified electronic signature. If a data report is not attached with a certified electronic signature, it must also be submitted in written form, i.e. delivery of the computer file to the tax administrator (e-form).

The VAT return contains separate lines related to values of intra-Community supply/acquisition of goods. Values of acquisition of services are reported on special lines of the VAT return.

Some lines are used for the purpose of primary automated controls as part of the ATIS system⁵. The value of goods supplied to other EC Member States for entrepreneurs registered for tax in other Member States is compared to the data given in the recapitulative statements submitted by Czech taxpayers. The value of goods acquired from other Member States is compared with the values obtained via the VIES system from recapitulative statements of taxpayers from other Member States of the EC.

Under the ATIS system, a test of the trustworthiness of VAT returns takes place at the tax office. This test occurs automatically as the VAT return cannot be assessed without performance of the test. The test of the trustworthiness includes a calculation of the trustworthiness criteria and an evaluation of the risky types of VAT returns.

Pursuant to the Provisions of § 37 (1) of Act No. 337/1992 Coll., the tax office may repeatedly impose a fine of up to CZK 2,000,000 (EUR 67,150) on a person who does not meet his obligations of a non-monetary nature following from this or a special tax law or imposed in a decision pursuant to this law.

⁵ Automated tax information system, which the tax office uses for technical support for administration of taxes.

elektronische Signatur, muss sie zusätzlich auf Datenträger eingereicht werden.

Der Vordruck für die Umsatzsteuererklärung enthält separate Zeilen für die Angabe des Wertes innergemeinschaftlicher Lieferungen und der Erwerbe. Der Wert bezogener Dienstleistungen muss in gesonderten Zeilen der Umsatzsteuererklärung angegeben werden.

Einige Rubriken werden für automatisierte Primärkontrollen im Rahmen des ATIS-Systems⁵ genutzt. Der Wert der in andere EG-Mitgliedstaaten gelieferten Waren an dort als steuerpflichtig registrierte Personen wird mit den Daten verglichen, die die tschechischen Steuerpflichtigen in ihren Zusammenfassenden Meldungen angegeben haben. Der Wert der Erwerbe von Waren aus anderen Mitgliedstaaten von dort als steuerpflichtig registrierten Personen wird mit Hilfe des MIAS mit den Angaben in den Zusammenfassenden Meldungen der Steuerpflichtigen aus anderen EG-Mitgliedstaaten verglichen.

Im Rahmen des Systems ATIS erfolgt beim FA eine Glaubwürdigkeitsprüfung der Umsatzsteuererklärungen. Diese erfolgt automatisch, da die Umsatzsteuererklärung ohne die vorherige Prüfung nicht bearbeitet werden kann. Die Glaubwürdigkeitsprüfung beinhaltet eine Berechnung der Maßstäbe für Glaubwürdigkeit und eine Bewertung der Risiken der Umsatzsteuererklärungen.

Gemäß den Bestimmungen von § 37 (1) des Gesetzes Nr. 337/1992 kann das FA wiederholt eine Geldstrafe von bis zu 2 Millionen CZK gegen Personen verhängen, die ihren nicht-monetären Pflichten aus diesem oder einem besonderen Steuergesetz oder einer Entscheidung gemäß diesem Gesetz nicht nachkommen.

⁵ Automated tax information system – Automatisiertes Steuerinformationssystem, welches die tschechischen Finanzämter zur technischen Unterstützung der Steuererhebung einsetzen.

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že finanční úřady většinou nevyužívaly možnost uložit plátcům za nepodání daňového přiznání k DPH pokutu.

The SAO found that the tax offices mostly did not make use of the possibility of imposing a fine on taxpayers for failure to submit a VAT return.

Der NKÚ stellte bei seiner Prüfung fest, dass die FÄ von der Möglichkeit, bei Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung eine Geldstrafe gegen den betreffenden Steuerpflichtigen zu verhängen, selten Gebrauch machten.

4.3.2 Podávání a zpracování daňových přiznání k DPH v SRN

V SRN rozlišujeme mezi předběžným měsíčním či čtvrtletním přiznáním k DPH a ročním přiznáním k DPH. Ti daňoví poplatníci, kteří jsou povinni předložit předběžná přiznání k DPH, musejí i tak předložit roční přiznání k DPH. Podat roční daňové přiznání musí dokonce i malí podnikatelé kteří nejsou povinni platit DPH.

4.3.2 Submitting and processing of VAT returns in Germany

In Germany we differentiate between preliminary monthly or quarterly VAT returns and the annual VAT return. Those taxpayers who are obliged to submit preliminary VAT returns nevertheless have to submit an annual VAT return. Even small entrepreneurs who are not obliged to pay VAT have to submit an annual VAT return.

4.3.2 Abgabe und Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen in Deutschland

In Deutschland wird zwischen monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der jährlichen Umsatzsteuererklärung unterschieden. Diejenigen Steuerpflichtigen, die zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet sind, müssen trotzdem eine jährliche Umsatzsteuererklärung abgeben. Selbst Kleinunternehmer, die nicht zur Zahlung der Umsatzsteuer verpflichtet sind, müssen eine jährliche Umsatzsteuererklärung abgeben.

Všeobecně jsou daňoví poplatníci povinni předložit čtvrtletní přiznání k DPH do 10. dne v měsíci následujícím po čtvrtletí, ve kterém dojde ke vzniku DPH (§18 odst. 2 UStG). Pokud ovšem daňová povinnost DPH překročí v předcházejícím kalendářním roce 6 136 EUR nebo v případě, že se jedná o nově založený podnik, je příslušný podnikatel povinen předložit měsíční přiznání k DPH do 10. dne v následujícím měsíci. Daňový poplatník se může také rozhodnout, že podá měsíční přiznání k DPH, pokud došlo v minulém roce ke vrácení daně, které překročilo 6 136 EUR (§18 odst. 2a UStG). Přiznání k DPH nemusejí být podávána, pokud částka roční DPH nepřekročí 512 EUR.

Taxpayers generally have to submit quarterly VAT returns by the 10th day of the month following the quarter in which VAT arises (§ 18 (2) UStG). However, if the VAT liability exceeded EUR 6,136 in the previous calendar year or in case of a newly established business the entrepreneur is obliged to submit monthly VAT returns by the 10th day following the respective month. The taxpayer may also choose to submit monthly VAT returns if there was a refund in the preceding year, which exceeded EUR 6,136 (§ 18 (2a) UStG). VAT returns need not be submitted if the annual VAT did not exceed EUR 512.

Die Steuerpflichtigen sind grundsätzlich verpflichtet, bis zum 10. Tag nach Ablauf des Kalenderquartals, in dem die Umsatzsteuer entsteht, eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abzugeben (§ 18 (2) UStG). Betrug die Umsatzsteuerschuld jedoch im Vorjahr mehr als 6.136 € oder handelt es sich um ein neugegründetes Unternehmen, ist der Unternehmer zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen jeweils spätestens bis zum 10. Tag nach Ablauf des betreffenden Monats verpflichtet. Der Steuerpflichtige kann sich auch für die Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen entscheiden, wenn er im Vorjahr einen Betrag über 6.136 € erstattet bekommen hat (§ 18 (2a) UStG). Hat die jährliche Umsatzsteuer nicht mehr als 512 € betragen, sind weder Umsatzsteuer-Voranmeldungen noch Umsatzsteuererklärungen abzugeben.

Příslušná částka daňové povinnosti DPH musí být uhrazena do 10. dne v měsíci následujícím po daňovém období, ve kterém DPH vznikla. Vrácení daně může vést k ještě podrobnějšímu šetření ze strany FÚ. Lhůty (podle zákona) pro zpracování daňových přiznání a vrácení nadměrného odpočtu DPH neexistují. Za účelem včasného vrácení daně je možné nabídnout

The corresponding VAT liability has to be paid by the 10th day of the month following the tax period in which the VAT arose. A refund may lead to a more detailed investigation by the tax authorities. Deadlines (by law) for the processing of VAT returns and for the refund of excessive VAT do not exist. To achieve the refund in time, it is possible to offer a security for

Eine sich ergebende Umsatzsteuerschuld ist 10 Tage nach Ablauf des Besteuerungszeitraums zu bezahlen. Eine Rückerstattung kann zu einer gründlicheren Prüfung durch die Finanzverwaltung führen. (Gesetzliche) Fristen für die Bearbeitung von Umsatzsteuererklärungen und für die Rückerstattung von Umsatzsteuerüberzahlungen bestehen nicht. Um eine

zajištění částky, která má být vrácena. Základním principem je zpracovat daňová přiznání k DPH a vrátit daň rychle.

the repayable amount. It is a basic principle to process VAT returns and refunds promptly.

zeitnahe Rückerstattung zu erhalten, kann eine Sicherheit für den Rückerstattungsbetrag angeboten werden. Grundsätzlich sind Umsatzsteuererklärungen, auch Erstattungsfälle, zügig zu bearbeiten.

Německý zákon o DPH stanoví možnost tuto lhůtu prodloužit (§ 18 odst. 6 UStG). O takové prodloužení je třeba požádat samostatně. Umožňuje předložit přiznání k DPH a uhradit příslušnou daňovou povinnost DPH o měsíc později, za předpokladu, že v případě měsíčního přiznání je uhrazena zvláštní záloha. Tato zálohová platba bude vyrovnána oproti prosincové daňové povinnosti DPH.

Under German VAT law this time limit may be extended (§ 18 (6) UStG). Such extension has to be applied for separately. Taxpayers may submit VAT returns and pay the corresponding VAT liabilities one month later, provided that in case of monthly returns a special advance payment is made. This payment is balanced against the December VAT liability.

Das deutsche Umsatzsteuergesetz ermöglicht eine Verlängerung dieser (Abgabe- bzw. Zahlungs-)Fristen (§ 18 (6) UStG). Die Fristverlängerung muss gesondert beantragt werden. Wird sie gewährt, darf die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen sowie die entsprechenden Zahlungen einen Monat später erfolgen. Im Falle monatlicher Meldungen ist dafür jedoch eine Sondervorauszahlung zu leisten. Diese Zahlung wird mit der für den Voranmeldungszeitraum Dezember festgestellten Umsatzsteuerschuld verrechnet.

Kdykoli je zjištěna chyba, musí podnikatel podat opravné daňové přiznání k DPH. Dodatečné přiznání k DPH neexistuje. Jakmile je roční daňové přiznání k DPH, které musí být podáno do 31. května následujícího kalendářního roku, registrováno na finančním úřadě, nemůže podnikatel opravit chybné předběžné daňové přiznání, ale pouze roční daňové přiznání k DPH. Oprava ročního daňového přiznání k DPH ve prospěch nebo neprospěch plátce je možná během následujících 4 let po roce, ve kterém bylo podáno první roční daňové přiznání k DPH. Po těchto čtyřech letech může být roční daňové přiznání k DPH normálně opraveno pouze v případech daňových podvodů nebo úniků.

Whenever a mistake is detected a corrected VAT return has to be submitted by the entrepreneur. An "additional" VAT return does not exist. Once the annual VAT return which has to be submitted until 31 May of the following calendar year is filed with the tax office the entrepreneur cannot correct a wrong preliminary VAT return but his wrong annual VAT return. A correction of this VAT return to the advantage or disadvantage of the taxpayer is possible during the following four years after the year in which the first annual VAT return was submitted. As a rule, after these four years an annual VAT return may be corrected only in cases of tax fraud or tax evasion.

Wird ein Fehler entdeckt, muss der Unternehmer eine berichtigte Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben. Eine „ergänzende“ Umsatzsteuererklärung gibt es nicht. Ist die bis 31. Mai des Folgejahres einzureichende Umsatzsteuererklärung einmal beim Finanzamt abgegeben, kann der Unternehmer eine unrichtige Umsatzsteuer-Voranmeldung nicht mehr korrigieren, sondern nur noch die unrichtige jährliche Umsatzsteuererklärung. Berichtigungen dieser Umsatzsteuererklärung zum Vor- oder Nachteil des Steuerpflichtigen sind innerhalb von vier Jahren nach dem Ablauf des Jahres, in dem die erste Umsatzsteuererklärung abgegeben wurde, möglich. Nach Ablauf dieser Vierjahresfrist kann eine Umsatzsteuererklärung in der Regel nur in Fällen einer leichtfertigen Steuerverkürzung oder Steuerhinterziehung berichtigt werden.

Plátci jsou povinni podat předběžná daňová přiznání k DPH elektronicky. Finanční úřady mohou uplatňovat výjimky z tohoto pravidla, aby zamezily nepřiměřené tvrdosti. Podání ročního přiznání k DPH je možné v papírové podobě nebo prostřednictvím Internetu, buď s certifikací, nebo bez ní. Pokud je uskutečněno bez certifikace, musí plátci podat přiznání ještě jednou na papíře s osobními podpisy.

Taxpayers are obliged to submit the preliminary VAT returns electronically. The tax offices to avoid undue hardships can apply exceptions to this rule. Submission of the annual VAT return is possible on paper or via Internet with or without certification. If done without certification taxpayers have to submit the return once more on paper with their personal signature.

Die Steuerpflichtigen müssen die Umsatzsteuer-Voranmeldungen auf elektronischem Wege einreichen. Die FÄ können Ausnahmen von dieser Regel bewilligen, um unbillige Härten zu vermeiden. Die jährliche Umsatzsteuererklärung kann sowohl in Papierform oder per Internet mit oder ohne Zertifizierung abgegeben werden. Erfolgt die Abgabe ohne Zertifizierung, muss der Steuerpflichtige die Erklärung zusätzlich auf Papier und mit seiner persönlichen Unterschrift abgeben.

V případě, že plátce nepodá přiznání k DPH, je daňová správa oprávněna provést hrubý odhad obratu daňového poplatníka⁶. V případě opožděného podání, může být plátcí uloženo penále (maximálně ve výši 10 % daně, která má být uhrazena, či 25 000 EUR). BRH během předchozí kontroly zjistil, že finanční úřady často nevyměňují tuto standardní pokutu. V jiných případech, kdy finanční úřady uložily pokutu, byla částka vyměřena nedůsledně a svévolně. Standardní pokuta proto neplní svůj cíl zkrátit průměrné zpoždění, obzvláště při podání ročního daňového přiznání k DPH.

Daňové přiznání k DPH obsahuje samostatné řádky vztahující se k hodnotám intrakomunitárních dodání/pořízení zboží. Hodnoty pořízení služeb jsou vykazovány na zvláštních řádcích daňového přiznání k DPH. Nezdánitelné transakce musejí být vykázaný na odděleném řádku daňového přiznání/ k DPH.

V případě přiznání k DPH, která jsou předkládána v papírové podobě, musí být pořízena kopie buď prostřednictvím skeneru nebo zaměstnanci, kteří jsou tím speciálně pověřeni. Údaje z přiznání k DPH podávaných elektronicky má pracovník finančního úřadu okamžitě k dispozici. Jakmile jsou všechny údaje zadány do systému, pracovníci útvaru RMS je projdou a provedou výběr případů, které odpovídají určitým kritériím. Vybraná přiznání k DPH musí pracovník finančního úřadu překontrolovat na základě kontrolní zprávy, kterou vypracuje systém. (viz část 5.2).

4.3.3 Porovnání a vyhodnocení

V ČR podávají plátci daňové přiznání k DPH do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím je v závislosti na výši obratu plátce buď kalendářní čtvrtletí,

In cases of non-submission of VAT returns the tax administration is authorised to make a rough estimate of the taxpayer's turnover⁶. In cases of delayed submission an additional penalty charge can be levied on the taxpayer (the maximum is 10 % of the tax to be paid or EUR 25,000). During a previous audit the BRH found that the tax offices frequently do not impose this default fine. In the other cases the tax offices imposed the penalty the amount was assessed inconsistently and high-handedly. So the default fine misses its goal to shorten the average delay particularly in the submission of the annual VAT return.

The tax return contains separate lines related to values of intra-Community supply/acquisition of goods. Values of acquisition of services are reported on special lines of the VAT return. Non-taxable transactions have to be declared in a separate line of the VAT return.

VAT returns that are submitted on paper have to be recorded either via scanner or by special staff. The data of electronically submitted VAT returns are available to the tax administrator immediately. After all data are logged in the system the risk management is applied to it and all cases meeting certain criteria are selected. Those VAT returns chosen have to be checked by the tax administrator based on the inspection note produced by the system (see 5.2).

4.3.3 Comparison and evaluation

In the CR, taxpayers submit VAT returns until 25 days after the end of a taxable period. Depending on taxpayer's turnover, taxable period is either the calendar quarter or

Werden keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. -erklärungen abgegeben, ist die Finanzverwaltung berechtigt, eine grobe Schätzung des vom Steuerpflichtigen erzielten Umsatzes vorzunehmen⁶. Bei verspäteter Abgabe kann der Steuerpflichtigen mit einem Verspätungszuschlag belegt werden (bis zu 10% der Steuerschuld oder bis zu einem Betrag von 25.000 €). Bei einer früheren Prüfung stellte der BRH fest, dass die FÄ diesen Verspätungszuschlag oft nicht erheben. In den Fällen, in denen die FÄ die Verspätungszuschläge erhoben, erfolgte die Festsetzung des Betrags uneinheitlich und willkürlich. Der Verspätungszuschlag verfehlt daher seinen Zweck, den durchschnittlichen Verzug insbesondere bei der Abgabe der jährlichen Umsatzsteuererklärung zu verringern.

Der Vordruck der Umsatzsteuererklärung enthält gesonderte Zeilen für Wertangaben zu innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. Erwerben. Auch für den Bezug von Dienstleistungen gibt es gesonderte Zeilen. Nicht steuerbare Umsätze sind in einer gesonderten Zeile der Umsatzsteuererklärung anzugeben.

Die auf Papier eingereichten Umsatzsteuererklärungen müssen entweder eingescannt oder von eigens dazu bestimmtem Personal elektronisch erfasst werden. Die Daten elektronisch eingereichter Steuererklärungen stehen der Finanzverwaltung unmittelbar zur Verfügung. Nach dem alle Daten elektronisch erfasst sind, werden sie einem Risikomanagementverfahren unterzogen und es wird anhand bestimmter Maßstäbe eine Fallauswahl getroffen. Die so ausgewählten Umsatzsteuererklärungen müssen vom zuständigen Sachbearbeiter anhand der automatisch erstellten Prüfhinweise überprüft werden (siehe 5.2).

4.3.3 Vergleich und Evaluierung

In der Tschechischen Republik haben die Steuerpflichtigen ihre Umsatzsteuererklärungen spätestens 25 Tage nach Ablauf des Besteuerungszeitraums einzureichen. Ab-

⁶ Přestože daňová správa musí hrubě odhadnout výši DPH, kterou musí poplatník zaplatit, odhadnutá daň musí být tak přesná, jak je to možné.

⁶ Although the tax administration has to estimate roughly the VAT the taxpayer has to pay, the estimated tax has to be as exact as possible.

⁶ Obwohl die Finanzverwaltung nur eine grobe Schätzung der Umsatzsteuerschuld vornehmen muss, hat diese trotzdem so genau wie möglich zu sein.

nebo kalendářní měsíc. V SRN podávají plátcí předběžná daňová přiznání k DPH, a to v závislosti na daňové povinnosti v předchozím roce buď do 10 dnů po skončení kalendářního čtvrtletí, nebo měsíce. Do 31. května následujícího roku jsou plátcí povinni podat roční daňové přiznání.

Povinnost podávat roční daňové přiznání k DPH má své klady i zápory:

- + o skončení kalendářního roku je plátcé schopni opravit chyby v (měsíčních předběžných) daňových přiznáních podáním jediného ročního přiznání k DPH;
- pokud plátcé opraví přiznané intrakomunitární transakce, oprava nemůže být vztažena k období, za které se podává souhrnné hlášení;
- spolkové státy obvykle neporovnávají údaje z VIES o intrakomunitárních pořízeních německých plátců před zpracováním ročního přiznání k DPH.

V souladu s registrací (viz. 4.1.3) jsou němečtí plátcí povinni podat roční daňové přiznání k DPH nezávisle na výši jejich obratu. Tato povinnost umožňuje německému finančnímu orgánu prověřit maximální limit obratu pro malé podnikatele. Odpovědný finanční úřad je navíc schopen porovnat roční přiznání k DPH s přiznáními k přímým daním a se závěrečnými účty. V ČR jsou správci daně schopni stanovit výši plátcova obratu pouze z podaných daňových přiznání k dani z příjmu.

calendar month. In Germany, taxpayers submit preliminary VAT returns, depending on their tax liability in the previous year either until 10 days after the end of the calendar quarter or the calendar month. By 31 May of the following year, taxpayers are obliged to submit an annual VAT return.

The obligation to submit an annual VAT return has some pros and cons:

- + after the expiration of the calendar year taxpayers are able to correct the errors in the monthly preliminary VAT returns by submission of one single VAT return;
- if taxpayers correct their statements concerning intra-Community transactions the correction cannot be related to a reporting period of the recapitulative statement;
- the federal states compare the data of VIES about intra-Community acquisitions of German taxpayers not until the annual VAT returns are usually processed.

In accordance with the registration (see 4.1.3) German entrepreneurs are obliged to submit an annual VAT return independently from the amount of their turnover. This duty enables the German tax authority to check the maximum turnover limit for small entrepreneurs. Furthermore the tax office in charge is able to compare the annual VAT return with those for direct taxes and with the year-end accounts. In the CR, tax administrators are able to determine the volume of taxpayer's turnover only from submitted income tax return.

hängig vom Umsatz des Steuerpflichtigen ist der Besteuerungszeitraum entweder das Kalenderquartal oder der Kalendermonat. In Deutschland haben die Steuerpflichtigen ihre Voranmeldungen je nach Höhe ihrer Steuerschuld des Vorjahres spätestens 10 Tage entweder nach Ablauf des Kalenderquartals oder des Kalendermonats einzureichen. Die Umsatzsteuer-Jahreserklärung muss spätestens bis 31. Mai des Folgejahres abgegeben werden.

Die Pflicht zur Abgabe einer jährlichen Umsatzsteuererklärung hat einige Vor- und Nachteile:

- + Nach Ablauf des Kalenderjahres kann der Steuerpflichtige die Fehler in den monatlichen Voranmeldungen durch Abgabe einer einzigen Umsatzsteuererklärung berichtigen;
- Berichtigt der Steuerpflichtige seine Angaben zu innergemeinschaftlichen Umsätzen, kann die Berichtigung nicht einem konkreten Meldezeitraum der ZM zugeordnet werden;
- Die Bundesländer gleichen MIAS-Daten über innergemeinschaftliche Erwerbe deutscher Steuerpflichtiger erst dann ab, wenn die Umsatzsteuer-Jahreserklärungen üblicherweise bearbeitet worden sind.

Entsprechend der Registrierung (siehe 4.1.3) müssen deutsche Unternehmer unabhängig von der Höhe ihres Umsatzes eine Umsatzsteuererklärung abgeben. Diese Abgabepflicht versetzt die deutsche Finanzverwaltung in die Lage, die Einhaltung der Umsatzobergrenze für Kleinunternehmer zu überprüfen. Außerdem kann das zuständige FA die Umsatzsteuer-Jahreserklärung mit den entsprechenden Erklärungen für die direkten Steuern und mit dem Jahresabschluss des betreffenden Unternehmens abgleichen. In der Tschechischen Republik kann die Finanzverwaltung die Höhe des Umsatzes nur anhand der abgegebenen Einkommensteuererklärung überprüfen.

Na rozdíl od ČR, plátcí v SRN mají povinnost podávat daňová přiznání k DPH v elektronické podobě. Zavedení povinnosti podávat v ČR daňová přiznání elektronicky by přispělo ke zvýšení efektivity české daňové správy.

In contrast to the CR, taxpayers in Germany are obliged to submit VAT returns electronically. Introducing the obligation to submit VAT returns in the CR electronically would increase the efficiency of Czech tax administration.

Im Gegensatz zu den geltenden Regelungen in der Tschechischen Republik sind deutsche Steuerpflichtige zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verpflichtet. Die Einführung der Pflicht zur elektronischen Abgabe der Steuererklärung in der Tschechischen Republik würde die Effizienz der tschechischen Finanzverwaltung steigern.

4.4. Souhrnná hlášení

4.4.1 Podávání a zpracování souhrnných hlášení v ČR

Souhrnné hlášení (dále jen „SH“) podává podle ustanovení § 102 zákona č. 235/2004 Sb. plátce, který uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Údaje o hodnotě dodaného zboží se uvádějí vždy v české měně v členění podle jednotlivých daňových subjektů s uvedením jejich VAT ID⁷, pod kterými jsou registrovány ve své zemi. Údaje o poskytnutých službách se do SH neuvádějí. SH podávají plátcí s měsíčním i čtvrtletním zdaňovacím obdobím za každé kalendářní čtvrtletí do 25 dnů po jeho skončení místně příslušnému finančnímu úřadu. Oprava chybných údajů se provádí v následném SH do 15 dnů od data zjištění chyb. Chybné údaje uvedené v SH se vždy nahrazují údaji uvedenými v následném SH. Stejně jako daňová přiznání mohou plátcí i SH podat v elektronické podobě.

V případě, že plátce nepodá SH nebo následné SH a měl je podle zákona č. 235/2004 Sb. podat, vyzve jej správce daně k jeho podání a zároveň jej poučí o následcích v případě nepodání SH nebo následného SH, tedy o tom, že správce daně

⁷ Value Added Tax Identification Number tj. daňové identifikační číslo k DPH plátců z jiných členských států.

4.4 Recapitulative statements

4.4.1 Submitting and processing of recapitulative statements in the CR

Pursuant to the provisions of § 102 of Act No. 235/2004 Coll., recapitulative statements (hereinafter “RS”) are submitted by a taxpayer who supplied goods to another Member State to a person registered for taxes in the other Member State. Information on the value of goods supplied is always stated in the RS in Czech currency and is classified according to individual tax entities with specification of their VAT IDs⁷, under which they are registered in their country. Data on services are not provided in the RS. Taxpayers submit an RS for monthly and quarterly taxable periods for each calendar quarter to the 25th day after its termination to the competent local tax office. Erroneous data are corrected in the corrected RS within 15 days after identifying the errors. Erroneous data stated in the RS are always replaced by the data stated in the corrected RS. Similar to tax returns, taxpayers may also submit RS in electronic form.

If a taxpayer does not submit a RS or corrected RS and was obliged to do so pursuant to Act No. 235/2004 Coll., the tax administrator shall invite him to submit them and shall simultaneously advise him about the consequences of not submitting the

⁷ Value Added Tax Identification Number, i.e. tax identification number for VAT payers in other Member States.

4.4. Zusammenfassende Meldungen

4.4.1 Abgabe und Bearbeitung von Zusammenfassenden Meldungen in der Tschechischen Republik

Gemäß den Bestimmungen in § 102 des Gesetzes Nr. 235/2004 hat ein Unternehmer, der Waren an eine in einem anderen Mitgliedstaat für steuerliche Zwecke registrierte Person liefert, entsprechende Zusammenfassende Meldungen (nachstehend “ZM”) abzugeben. Die Angabe des Wertes der gelieferten Waren erfolgt in den ZM immer in tschechischer Währung und zwar aufgeschlüsselt nach den USt-IdNr⁷, der einzelnen Steuerpflichtigen, unter der sie in dem anderen Mitgliedstaat registriert sind. Angaben zu Dienstleistungen werden in den ZM nicht gemacht. Die Steuerpflichtigen mit kalendermonatlichem oder -vierteljährlichem Besteuerungszeitraum haben die ZM spätestens am 25. Tag nach Ablauf jedes Quartals beim örtlich zuständigen FA abzugeben. Unrichtige Daten sind in einer Berichtigungs-ZM innerhalb von 15 Tagen nach der Feststellung des Fehlers zu berichtigen. Fehlerhafte Daten in den ZM werden immer durch die Daten aus den Berichtigungs-ZM ersetzt. Ähnlich wie bei den Steuererklärungen können die Steuerpflichtigen die ZM auch elektronisch abgeben.

Gibt ein Steuerpflichtiger keine ZM oder Berichtigungs-ZM ab, obwohl er dazu nach Gesetz Nr. 235/2004 verpflichtet ist, hat der Finanzbeamte ihn zur Abgabe der betreffenden ZM aufzufordern und dabei auf die Folgen der Nichtabgabe hin-

⁷ Dies ist die USt-IdNr. der Umsatzsteuerpflichtigen in den anderen Mitgliedstaaten.

je dle § 37 zákona č. 337/1992 Sb. oprávněn za nesplnění povinností nepeněžitě povahy opakovaně uložit pokutu až do výše 2 000 000 Kč (67 150 EUR).

Kontrolou NKÚ bylo zjištěno, že finanční úřady většinou nevyužívaly možnost uložit plátcům pokutu za nesplnění jejich zákonných povinností. Zejména v případě podávání SH nejsou daňové subjekty dostatečně motivovány k plnění svých povinností, protože nepodání SH nemá vliv na daňovou povinnost DPH.

Správce daně je povinen dle § 102 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb. údaje v SH, případně v následném SH, prověřit, případně nejasnosti odstranit a údaje využít pro stanovení daňové povinnosti.

V případě nesouladu údajů v SH a údajů v příslušných (plátců s měsíčním zdaňovacím obdobím) nebo příslušném (plátců s čtvrtletním zdaňovacím obdobím) daňovém přiznání k DPH⁸ by měl správce daně ověřit správnost přiznané daňové povinnosti uvedené v daňovém přiznání k DPH.

Chybné údaje v SH daňový subjekt odstraní podáním následného SH sám, nebo k tomu může být vyzván. Správce daně opraví údaje o dodání zboží do jiných členských států v systému ADIS v případě, že:

- plátců neprokáže údaje uvedené v SH (nebo následném SH), přičemž je opraví podáním následného SH,
- správce daně prokázal, že údaje uvedené plátcem v SH nebo následném SH nejsou pravdivé. Správce daně vložením opravy bez podání následného SH plátcem nenahrazuje

RS or corrected RS, i.e. that in case of a failure to comply with obligations of a non-monetary nature, the tax administrator is authorised to repeatedly impose a fine of up to CZK 2,000,000 (EUR 67,150) pursuant to § 37 of Act No. 337/1992 Coll.

The SAO found that the tax offices frequently did not make use of the possibility of imposing a fine on taxpayers failing to comply with their legal obligations. Particularly in relation to submitting RS, tax entities are not adequately motivated to comply with their obligations as a failure to submit RS does not affect their VAT liability.

Pursuant to § 102 (5) of Act No. 235/2004 Coll., the tax administrator is obliged to verify data in the RS or corrected RS, to eliminate any lack of clarity and use the data for determining tax liability.

Where the data in the RS and the data in the relevant VAT returns (taxpayers with monthly taxable period) or relevant VAT return (taxpayers with quarterly taxable period) do not correspond⁸, the tax administrator should verify the accuracy of tax liability stated in the VAT return.

The tax entity eliminates erroneous information in the RS through submission of a corrected RS at its own initiative or it may be invited to do so. The tax administrator shall correct data on supply of goods to other Member States in the ATIS system if:

- if taxpayers can not justify the data stated in the RS (or corrected RS) and therefore correct them by submission of a corrected RS,
- the tax administrator demonstrated that the data stated by taxpayers in the RS or corrected RS are not accurate. Corrections entered by the tax administrator without the submission

zuweisen. Bei Nichterfüllung nichtmonetärer Pflichten ist der Finanzbeamte befugt, gemäß § 37 des Gesetzes Nr. 337/1992 wiederholt Geldbußen bis zu einem Betrag von 2 Millionen CZK zu verhängen.

Der NKÚ stellte bei seiner Prüfung fest, dass die FÄ ihre Befugnis zur Verhängung von Geldbußen gegenüber ihren säumigen Steuerpflichtigen meist nicht nutzten. Insbesondere bei der Abgabe der ZM sind die Steuerpflichtigen nicht ausreichend zur Erfüllung ihrer Pflichten motiviert, da die unterlassene Abgabe einer ZM die Höhe ihrer Umsatzsteuerschuld nicht beeinflusst.

Gemäß § 102 (5) des Gesetzes Nr. 235/2004 ist der Finanzbeamte verpflichtet, die Angaben in den ZM oder Berichtigungs-ZM zu überprüfen, alle Unklarheiten zu beseitigen und die Angaben zur Festsetzung der Steuerschuld zu nutzen.

Bei Nichtübereinstimmung⁸ der Angaben in den ZM mit denen der betreffenden Umsatzsteuererklärungen (bei monatlichem Besteuerungszeitraum) bzw. der betreffenden Steuererklärung (bei vierteljährlichem Besteuerungszeitraum) soll der Finanzbeamte die Richtigkeit der in der Umsatzsteuererklärung angegebenen Steuerschuld überprüfen.

Der Steuerpflichtige berichtigt falsche Angaben in den ZM durch Abgabe einer Berichtigungs-ZM entweder aus eigener Initiative oder nach Aufforderung. Der Finanzbeamte hat die Daten über Warenlieferungen an andere Mitgliedstaaten im System ATIS zu berichtigen, wenn:

- der Steuerpflichtige die Richtigkeit der in den ZM (oder Berichtigungs-ZM) gemeldeten Angaben nicht nachweist und sie deshalb durch Abgabe einer Berichtigungs-ZM korrigiert,
- der Finanzbeamte die Unrichtigkeit der vom Steuerpflichtigen in der ZM oder Berichtigungs-ZM gemeldeten Angaben nachgewiesen hat. Vom Finanzbeamten eingegebene Be-

⁸ Systém ADIS umožňuje vygenerovat sestavu rozdílů, viz. kapitola 5. Řízení rizik v oblasti DPH.

⁸ The ATIS system ensures generation of a report of differences see Chap. 5 Risk management in the area of VAT.

⁸ Das System ATIS ermöglicht die Erstellung einer Differenzmeldung, siehe Kap. 5 Risikomanagement im Bereich der Umsatzsteuer.

podání daňového subjektu, pouze upravuje údaje v databázi VIES tak, aby byly aktuální, úplné a přesné.

Údaje ze SH se odesílají do příslušných členských států. Může je odesílat a přijímat pouze národní orgán finanční správy, určený ke spolupráci s ostatními členskými státy v oblasti DPH; to je CLO (v ČR plní tuto funkci MF, oddělení Mezinárodní spolupráce při správě DPH (CLO)).

O_MCTL je automatická zpráva, kterou CLO obdrží z jiných členských států. Obsahuje veškerá chybná VAT ID uvedená v odeslaných řádcích SH.

Pokud je chybné VAT ID použito v některém z přenesených běžných řádků SH nebo následného SH, je proveden záznam do tabulky chybných VAT ID. Tabulka obsahuje tzv. Oznámení o pochybnosti k VAT ID. Správce daně údaje prověří a zaznamená do systému výsledek ověření.

Při pořízení zboží z jiného členského státu je plátce povinen přiznat DPH a uvést hodnoty pořízení na oddělených řádcích daňového přiznání k DPH. Vybrané případy nesrovnalostí v hodnotě pořízeného zboží deklarovaného českým plátcem v jeho daňovém přiznání k DPH a v hodnotě dodaného zboží tak, jak ji uvedli plátci z jiných členských států ve svých SH, jsou zaslány z CLO na finanční úřad k prověření. Správci daně mají povinnost nesrovnalosti prošetřit.

sion of a corrected RS by these taxpayers shall not replace a submission by the tax entity, but only adjust the data in the VIES database so that it is up to date, complete and precise.

Data from the RS are sent to the relevant Member States. Solely the national financial administrative authority, designated for cooperation with the other Member States in the area of VAT may send and receive this data. This is the CLO (in CR this function is fulfilled by the MoF, International Cooperation in VAT Administration Department (CLO)).

O_MCTL is an automatic report that the CLO obtains from other Member States. It contains all the erroneous VAT IDs entered in the sent RS lines.

If the erroneous VAT ID is used on some of the transferred common lines of the RS or corrected RS, an entry is made in the table of the erroneous VAT IDs. The table contains a "Notification of doubts on VAT ID". The tax administrator verifies the data and records the result of verification in the system.

Concerning acquisition of goods from another Member State, taxpayers are obliged to declare VAT and state the acquisition value in separate lines of the VAT return. Selected cases of discrepancies in the value of the acquired goods declared by Czech taxpayers in their VAT returns and the value of the supplied goods as entered by taxpayers from another Member State in their RS, are sent from the CLO to the tax office for review. The tax administrators are obliged to investigate discrepancies.

richtigungen, ohne dass eine Berichtigungs-ZM von Seiten des Steuerpflichtigen abgegeben wurde, ersetzen nicht die Pflicht des Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Berichtigungs-ZM, sondern führen nur zur Berichtigung der Daten im MIAS, sodass diese aktuell, vollständig und genau sind.

Die Daten aus den ZM werden den betreffenden Mitgliedstaaten zugeleitet. Nur die für die Zusammenarbeit mit den anderen Mitgliedstaaten im Bereich der Umsatzsteuer genannte nationale Finanzbehörde darf diese Daten übermitteln und empfangen. Diese ist das CLO (in der Tschechischen Republik wird diese Funktion von der Abteilung für internationale Amtshilfe im Bereich der Umsatzsteuer im Finanzministerium wahrgenommen).

Die Meldung „O_MCTL“ erhält das CLO automatisch aus den anderen Mitgliedstaaten. Sie enthält alle unrichtigen USt-IdNr., die in den übermittelten ZM-Zeilen angegeben wurden.

Wird die unrichtige USt-IdNr. in einigen der übermittelten Zeilen der ZM oder der berichtigten ZM verwendet, erfolgt ein Eintrag in die Liste der falschen USt-IdNr. Die Liste enthält eine „Meldung über Zweifel betreffend USt-IdNr.“. Der Finanzbeamte überprüft die Daten und gibt das Ergebnis der Überprüfung in das System ein.

Beim Erwerb von Waren aus einem anderen Mitgliedstaat hat der Steuerpflichtige dies in seiner Umsatzsteuererklärung anzugeben und den Wert des Erwerbs in die dafür bestimmten Zeilen der Umsatzsteuererklärung einzutragen. Ausgewählte Fälle von Differenzen zwischen den vom tschechischen Steuerpflichtigen in seiner Umsatzsteuererklärung angegebenen Werten der getätigten Erwerbe und den vom Lieferanten aus dem anderen Mitgliedstaat in dessen ZM angegebenen Werten zur Warenlieferung werden vom CLO zur Prüfung an das zuständige FA weitergeleitet. Die dortigen Sachbearbeiter müssen die Abweichungen untersuchen.

Může dojít ke třem situacím:

- a) Hodnota deklarovaná českým plátcem v příslušných řádcích daňových přiznání k DPH je nižší než hodnota dodání, kterou deklarují plátcí z EU. V tomto případě správce daně prověří správnost údajů.
- b) Výše rozdílu je 0. K této situaci může dojít buď změnou údajů v EU (zahraniční dodavatel opraví svoje SH) nebo změnou údajů v daňovém přiznání k DPH (český daňový subjekt sám v mezidobí podá dodatečné daňové přiznání k DPH). V tomto případě je na uvážení správce daně, zda i přes tuto skutečnost bude ověřovat správnost údajů v daňovém přiznání k DPH.
- c) Hodnota pořízení zboží z jiných členských států, kterou český plátc daně uvedl v příslušných řádcích daňového přiznání k DPH, je vyšší než hodnota dodaného zboží deklarovaná plátcí z EU. I zde je na uvážení správce, zda bude ověřovat správnost údajů.

Po prověření rozdílu a objasnění příčin jeho vzniku uvede správce daně do ADIS výsledek ověření. Výsledky prověření jsou přenášeny zpět na CLO.

Počty případů zaslaných z CLO na finanční úřady k prověření za jednotlivá čtvrtletí roku 2005 zobrazuje graf č. 1 (pozn. zdroj: MF).

Three situations can occur:

- a) The value declared by a Czech taxpayer in the relevant lines of the VAT return is lower than the value of the supply declared by taxpayers from the EC. In this case, the tax administrator verifies the accuracy of the data.
- b) The amount of the difference equals 0. This situation can occur either through a change in data in the EC (the foreign supplier corrects his RS) or through a change in data in the VAT return (the Czech tax entity submits an additional VAT return by itself in the meantime). In this case, the tax administrator is free to decide whether he nonetheless verifies the accuracy of the data in the VAT return.
- c) The value of goods acquired from other Member States, which the Czech taxpayer entered in the relevant lines of the VAT return, is higher than the value of the supplied goods declared by EC taxpayers. Here again, the tax administrator is free to decide whether he verifies the accuracy of the data.

After the verifying the difference and clarifying the underlying reasons the tax administrator enters the results of the verification into ATIS. The results of verification are transferred to the CLO.

The number of cases sent from the CLO to tax offices for review for the individual quarters of 2005 is illustrated in graph No. 1 (Note: source: MoF).

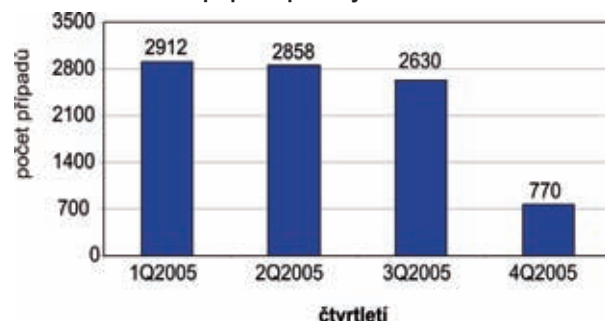
Es können dann drei verschiedene Situationen auftreten:

- a) Der vom tschechischen Erwerber in den einschlägigen Rubriken seiner Umsatzsteuererklärung angegebene Wert ist niedriger als der von den Lieferanten aus anderen EG-Mitgliedstaaten angegebene Wert der Lieferungen. In diesem Fall überprüft der Finanzbeamte die Richtigkeit der Angaben.
- b) Der Differenzbetrag ist Null. Diese Situation kann sich entweder durch eine Änderung der Angaben innerhalb der EG (der ausländische Lieferant berichtigt seine ZM) oder durch eine Änderung der Angaben in der Umsatzsteuererklärung (der tschechische Steuerpflichtige gibt zwischenzeitlich aus eigener Initiative eine ergänzende Umsatzsteuererklärung ab) ergeben. In diesem Fall liegt es im Ermessen des Finanzbeamten, die Richtigkeit der Angaben in der Umsatzsteuererklärung trotzdem zu überprüfen.
- c) Der Wert der aus anderen Mitgliedstaaten erworbenen Waren, den der tschechische Steuerpflichtige in seiner Umsatzsteuererklärung angegeben hat, ist höher als die von den Lieferanten der anderen EG-Mitgliedstaaten gemeldeten Werte ihrer Warenlieferungen. Hier liegt es wiederum im Ermessen des Finanzbeamten, die Richtigkeit der Angaben zu überprüfen.

Nach Überprüfung der Differenzen und Abklärung der Gründe für ihr Auftreten, gibt der Finanzbeamte die Ergebnisse seiner Überprüfung in ATIS ein. Diese Ergebnisse werden dem CLO zugeleitet.

Die Anzahl der vom CLO zur Prüfung übersandten Vorgänge ist für die einzelnen Quartale des Jahres 2005 aus Graphik Nr. 1 (Quelle: Tschechisches Finanzministerium) ersichtlich.

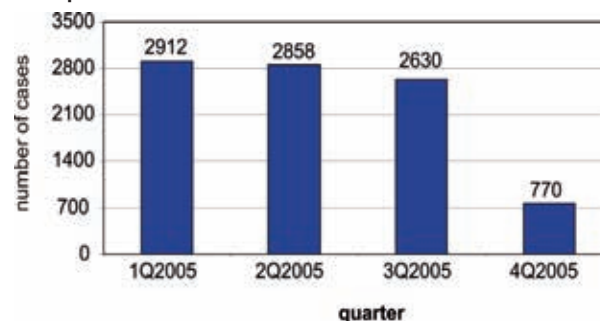
Graf č. 1 – Počet případů podaných na FÚ



Výše uvedený graf č. 1 dokládá, že počet případů předaných ze CLO na finanční úřady za jednotlivá čtvrtletí roku 2005 klesal. K výraznému poklesu počtu došlo za 4. čtvrtletí 2005. CLO zvýšilo minimální finanční limit, mj. s ohledem na možnost zaslání žádostí o informace do ostatních členských států EU.

Nesrovnalost mezi údaji z daňových přiznání k DPH a údaji z EU nemusí být vždy způsobena chybou na straně tuzemského plátce. Může se také jednat o chybu na straně plátců z EU nebo o chybu vzniklou tím, že v jednotlivých členských státech EU mohou být některé typy transakcí uváděny do SH odlišným způsobem. Nejčastější důvody nesrovnalostí v hodnotách vykázaných transakcí zjištěné na kontrolovaných finančních úřadech jsou uvedeny tabulce č. 1.

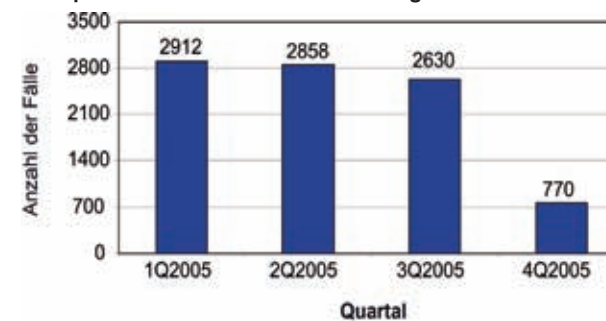
Graph No. 1 – Number of cases transferred to TOs



Graph No. 1 above documents that the number of cases sent from the CLO to tax offices for the individual quarters of 2005 decreased. There was a substantial decrease in the number of the 4th quarter of 2005, because the CLO increased the minimal financial limit, i.e., with respect to the possibility of sending a request for information to the other EC Member States.

Discrepancies between data in the VAT returns and data from the EC need not always to be caused by an error on the part of the domestic taxpayer. It may also be attributable to an error on the part of the EC taxpayer or an error that occurred because some types of supplies may be entered in the RS differently in the individual EC Member States. The most common reasons for discrepancies in the values of reported transactions revealed at the audited tax offices are given in Table No. 1.

Graphik Nr. 1 – Anzahl der den FÄ zugeleiteten Fälle



Die obige Graphik 1 zeigt, dass die Anzahl der vom CLO den FÄ für die einzelnen Quartale des Jahres 2005 übermittelten Fälle abgenommen hat. Die erhebliche Verringerung der Anzahl im 4. Quartal 2005 beruht u.a. darauf, dass das tschechische CLO den Schwellenwert für eine Fallauswahl unter Berücksichtigung der Mindestbetragsgrenze für ein Auskunftsersuchen an die anderen EG-Mitgliedstaaten heraufgesetzt hat.

Abweichungen zwischen den Angaben in den Umsatzsteuererklärungen und den Daten aus der EG müssen nicht immer auf einem Fehler des inländischen Erwerbers beruhen. Es kann auch ein Fehler des Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedstaat vorliegen oder ein Fehler, der dadurch verursacht wurde, dass in den einzelnen EG-Mitgliedstaaten bestimmte Arten von Lieferungen in den ZM unterschiedlich angegeben werden. Die häufigsten bei den geprüften FÄ festgestellten Gründe für Abweichungen im Wert gemeldeter Geschäftsvorgänge sind aus Tabelle 1 ersichtlich.

Tabulka č. 1: Příčiny nesrovnalostí v hodnotách vykázaných obchodních transakcí

Chyby na straně pořízovatele z ČR		Chyby na straně dodavatele z EU		
Důvod	Počet případů	Důvod	Počet případů celkem	Počet případů SRN
neuvedení pořízení v DAP	173	uvedení služeb do SH	80	27
přiznání pořízení v DAP za nesprávné období	61	vykázání dodání v SH za jiné období	35	7
uvedení pořízení v nesprávném řádku DAP	26	uvedení nesprávného DIČ pořízovatele do SH	50	17
uvedení nesprávné hodnoty pořízení v DAP	22	uvedení nesprávné hodnoty dodání do SH	57	27
ostatní	13	ostatní	40	11

Zdroj: Kontrolované finanční úřady.

4.4.2 Podávání a zpracování souhrnných hlášení v SRN

Podnikatelé, kteří uskutečňují intrakomunitární dodání ze SRN do jiných členských států EU nebo se podílejí na trojstranných transakcích, jsou povinni podávat jednou za čtvrt roku SH, ve kterých jsou uvedena intrakomunitární dodání podle příjemců (§ 18a odst. 1 UStG). SH musí být podáno do 10. dne v měsíci následujícím po příslušném kalendářním čtvrtletí. Pokud je povoleno prodloužení této lhůty v případě předběžných přiznání

Table 1: Causes of discrepancies in the values of reported business transactions

Errors on the part of acquirers in CR		Errors on the part of suppliers in EC		
Reason	Number of cases	Reason	Total number of cases	Number of cases - Germany
failure to enter acquisition in tax return	173	entering services in RS	80	27
declaring acquisition in tax return in the wrong period	61	reporting supply in RS for a different period	35	7
entering acquisition in wrong line of tax return	26	entering wrong ID of acquirer in RS	50	17
entering wrong value of acquisition in tax return	22	entering wrong values of supplies in RS	57	27
other	13	other	40	11

Source: Audited tax offices

4.4.2 Submitting and processing of recapitulative statements in Germany

Entrepreneurs who make intra-Community deliveries from Germany to other EC Member States or participate in triangular transactions are required to file quarterly RS in that the intra-Community deliveries per recipient are listed (§ 18a (1) UStG). The RS must be filed until the 10th day of the month following the respective calendar quarter. If extension is granted for the preliminary VAT returns, this also applies to the RS. The

Tabelle 1: Gründe für Abweichungen in den angegebenen Werten von Geschäftsvorgängen

Fehler bei den tschechischen Erwerbern		Fehler bei den Lieferanten aus der EU		
Grund	Anzahl von Fällen	Grund	Gesamtanzahl von Fällen	Anzahl von Fällen - Deutschl.
Keine Angabe des Erwerbs in der Steuererklärung	173	Eintragen von Dienstleistungen in der ZM	80	27
Angabe des Erwerbs in der Steuererklärung im falschen Besteuerungszeitraum	61	Erfassung der Lieferung in einem anderen Meldezeitraum	35	7
Eintrag des Erwerbs in der falschen Zeile der Steuererklärung	26	Eintrag einer falschen UStIdNr. des Erwerbers in ZM	50	17
Angabe des Wertes des Erwerbs in unzutreffender Höhe	22	Meldung des Wertes der Lieferung in unzutreffender Höhe	57	27
andere	13	andere	40	11

Quelle: Geprüfte tschechische Finanzämter

4.4.2 Abgabe und Bearbeitung der Zusammenfassenden Meldungen in Deutschland

Unternehmer, die aus Deutschland innergemeinschaftliche Lieferungen in andere EG-Mitgliedstaaten tätigen oder sich an Dreiecksgeschäften beteiligen, müssen vierteljährlich ZM abgeben, in denen die innergemeinschaftlichen Lieferungen nach Erwerber aufgelistet sind (§ 18a (1) UStG). Die ZM muss spätestens am 10. Tag des auf das betreffende Kalenderquartal folgenden Monats abgegeben werden. Wird eine

k DPH, platí to také pro SH. SH musejí být dodána CLO. Od 1. ledna 2007 musejí být podána elektronicky. Výjimky mohou být povoleny příslušnými finančními úřady určitým daňovým poplatníkům, aby se zamezilo nepřiměřené tvrdosti. V případech, ve kterých si daňoví poplatníci uvědomí, že v SH jsou uvedeny chybné údaje, jsou povinni předložit do jednoho měsíce opravné hlášení.

V případě, že daňoví poplatníci nepodají SH, CLO zahájí řízení s cílem vymoci předložení tohoto hlášení. Součástí tohoto postupu je:

- první upozornění
- druhá upozornění spojená s hrozbou pokuty/penále a
- vyměření penále.

Přestože německý daňový zákoník umožňuje uložit pokutu do výše 25 000 EUR (§ 329 AO), vyměřuje CLO pokuty ve třech krocích, v částkách 125, 250 a 500 EUR.

Mimo to, § 26a odst. 1 č. 5 UStG stanoví, že plátcí jednají nezákonně, pokud záměrně nebo z nedbalosti nepodají řádně SH, podají je neúplně, nepodají je včas nebo pokud vůbec neopraví či opraví pozdě SH. Tento přečin může být potrestán pokutou do 5 000 EUR.

Údaje o intrakomunitárních dodáních nemůže zadávat do VIES finanční úřad, protože zpracování SH je výhradním úkolem CLO. Údaje SH jsou ukládány pouze v systému CLO. Údaje ze SH jsou proto finanční úřad vizuálně k dispozici pouze po jejich zpracování na CLO.

RS needs to be delivered to the CLO. Starting from 1 January 2007 they have to be delivered electronically. The competent tax offices may grant exceptions to certain taxpayers to avoid undue hardships. In cases where taxpayers realise that the RS was wrong they are obliged to submit a corrected statement within one month.

If taxpayers failed to submit an RS the CLO will initiate a procedure to ensure submission of the statement. This procedure includes:

- first reminder
- second reminder linked with the threat of a fine and
- imposing the fine.

Although the German Fiscal Code permits imposing a fine up to EUR 25,000 (§ 329 AO), the CLO assesses fines in three steps in the amounts of EUR 125, 250 and 500.

Besides this, § 26a (1) Nr. 5 UStG stipulates that taxpayers act illegally if they intentionally or carelessly do not issue a RS properly, state it incompletely or not in time or if they do not amend a RS at all or not in time. This offence can be sanctioned by a fine up to EUR 5,000.

Data on intra-Community supplies cannot be entered into VIES by the tax office because processing of RS is an exclusive task of the CLO. RS data are stored in the system of the CLO only. So the figures of the RS are visible to the tax office only after their processing at the CLO.

Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen gewährt, gilt diese auch für die ZM. Die ZM sind beim dem CLO abzugeben. Seit 1. Januar 2007 ist die elektronische Abgabe verpflichtend. Das zuständige FA kann für einzelne Steuerpflichtige Ausnahmen zulassen, um unbillige Härten zu vermeiden. Stellt der Steuerpflichtige fest, dass die ZM fehlerhaft war, ist er zur Abgabe einer Berichtigungs-ZM innerhalb eines Monats verpflichtet.

Bei Nichtabgabe der ZM leitet das CLO ein Erzwingungsverfahren ein. Dies umfasst folgende Schritte:

- erste Erinnerung
- zweite Erinnerung, verbunden mit der Drohung, dass ein Zwangsgeld festgesetzt wird und
- Festsetzung des Zwangsgeldes.

Obwohl die deutsche Abgabenordnung die Festsetzung eines Zwangsgeldes von bis zu 25.000 € (§ 329 AO) erlaubt, setzt das CLO in drei Stufen Zwangsgelder in Höhe von 125, 250 und 500 € fest.

Daneben bestimmt § 26a (1) Nr. 5 UStG, dass der Steuerpflichtige ordnungswidrig handelt, wenn er vorsätzlich oder leichtfertig eine ZM nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig abgibt oder wenn er eine ZM nicht oder nicht rechtzeitig berichtigt. Dieser Verstoß kann mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 € geahndet werden.

Daten zu innergemeinschaftlichen Lieferungen können nicht von den FÄ in das MIAS eingegeben werden, weil für die Bearbeitung der ZM ausschließlich das CLO zuständig ist. Die Daten der ZM werden nur beim CLO gespeichert. Den FÄ stehen die Angaben aus den Zusammenfassenden Meldungen erst nach deren Verarbeitung durch das CLO zur Verfügung.

Lhůty pro zpracování SH jsou stanoveny v Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003. Údaje z SH musejí být uloženy v průběhu tří měsíců následně po příslušném kalendářním čtvrtletí.

V případě uvedení nesprávných VAT ID v SH německých plátců obdrží CLO z jiného členského státu kódy O_MCTL. CLO kontaktuje konkrétního podnikatele a požádá jej o správné údaje. Pokud se CLO nepodaří získat správné informace, je případ předán příslušným finančním úřadům. Je pak na těchto finančních úřadech, aby si vyžádali správné údaje. BRH během kontroly zjistil, že většina podnikatelů VAT ID na žádost CLO opravila. Ovšem výzva, hrozba a vyměření tří dodatečných pokut zabírá v případech, kdy může být plátců zapojen v přeshraničním karuselovém podvodu, příliš mnoho času. Tyto případy, které byly nakonec ohlášeny příslušným finančním úřadům, byly obvykle dokončeny během jednoho nebo dvou měsíců. Finanční úřad zamítnul osvobození vykázaných intrakomunitárních dodání v 73 % těchto případů⁹. Když plátců poskytl správné VAT ID, finanční úřad jej požádal, aby podal na CLO opravené SH, neboť finanční úřady nemohou samy opravit údaje ve VIES. BRH zjistil, že ani finanční úřady, ani CLO nekontrolovaly podání opraveného SH, takže plátců často žádosti nevyhověli.

Vzhledem ke skutečnosti, že CLO nemá přístup k údajům z přiznání k DPH, srovnání údajů o dodání zboží přiznaných v přiznání k DPH a v SH se neuskuteční před předložením těchto údajů CLO ostatních členských států. Tuto kontrolu mo-

The deadlines for processing RS are set forth in the Council Regulation (EC) No 1798/2003. Data of the RS have to be stored within three months after the respective calendar quarter.

In case of erroneous VAT IDs in the RS of German taxpayers the CLO gets an O_MCTL from the other Member State. The CLO contacts the entrepreneur and asks for the accurate data. If the CLO does not succeed in getting the correct information the case is handed over to the competent tax offices. It is now their turn to ask for the correct data. The BRH found out that most of the entrepreneurs corrected the VAT ID on request of the CLO. However, the reminder, the threat and the assessment of three additional fines take too much time in cases where a taxpayer may be involved in a cross-border carousel fraud. Those cases that were finally reported to the competent tax offices, were usually completed within one or two months. The tax office refused the tax exemption of the declared intra-Community supplies in 73 % of these cases⁹. If taxpayers submitted the right VAT ID the tax office asked them to submit a corrected RS to the CLO, because the tax offices are not able to correct the VIES data by themselves. The BRH found that neither the tax offices nor the CLO monitored the submission of the corrected RS. So often taxpayers did not comply with the request.

Due to the fact that the CLO does not have access to the VAT return data a comparison of the data on supply of goods declared in the VAT return and in the RS does not take place before submitting those data to the CLO of the other Member

Die Fristen für die Bearbeitung von ZM sind in der Ratsverordnung (EG) Nr. 1798/2003 geregelt. Die Daten der ZM müssen innerhalb von drei Monaten nach dem betreffenden Kalenderquartal (in MIAS) gespeichert werden.

Im Falle unrichtiger USt-IdNr. in den ZM deutscher Steuerpflichtiger erhält das deutsche CLO eine Meldung „O_MCTL“ von dem anderen Mitgliedstaat. Daraufhin wendet sich das CLO an den Unternehmer und fordert die richtigen Daten an. Gelingt es dem CLO nicht, die richtigen Angaben zu erhalten, wird der Fall an das jeweils zuständige FA abgeben. Es ist dann dessen Aufgabe, die richtigen Angaben anzufordern. Im Zuge seiner Prüfung stellte der BRH fest, dass die meisten Unternehmer die USt-IdNr. auf Verlangen des CLO berichtigten. Allerdings benötigt die Erinnerung sowie die Androhung und Festsetzung von bis zu drei aufeinanderfolgenden Zwangsgeldern zu viel Zeit, wenn ein Steuerpflichtiger möglicherweise an einem grenzüberschreitenden Karussellbetrug beteiligt ist. Die Fälle, die letztendlich den zuständigen FÄ gemeldet wurden, wurden in der Regel innerhalb von ein bis zwei Monaten abgeschlossen. Das jeweils zuständige FA verweigerte die Steuerbefreiung für die gemeldeten innergemeinschaftlichen Lieferungen in 73 % dieser Fälle⁹. Legte der Steuerpflichtige die richtige USt-IdNr. vor, forderte das FA ihn zur Abgabe einer berichtigten ZM an das CLO auf, weil die FÄ die MIAS-Daten nicht selbst berichtigen können. Der BRH stellte fest, dass weder die FÄ noch das CLO die Abgabe der berichtigten ZM kontrollierten. Deshalb kamen die Steuerpflichtigen der Aufforderung oft nicht nach.

Da das CLO keinen Zugriff auf die Daten der Umsatzsteuererklärungen hat, erfolgt kein Abgleich der in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. der Umsatzsteuererklärung gemachten Angaben über Warenlieferungen mit den entsprechenden An-

⁹ V provedovaných případech nebylo odmítnutí osvobození od daně předmětem soudního řízení. Finanční úřady zamítly osvobození od daně, protože plátců nemohli zpětně prokázat splnění požadavků. Na druhé straně však neexistoval žádný důkaz daňového podvodu.

⁹ In the audited cases the refusal of the tax exemption was not under a court procedure. The tax offices refused the tax exemption because the taxpayers could not prove the fulfilment of the qualifications retrospectively. On the other hand there was neither any proof for tax fraud..

⁹ In den geprüften Fällen erfolgte die Verweigerung der Steuerbefreiung nicht aufgrund eines Gerichtsverfahrens. Die FÄ verweigerten die Steuerbefreiung, weil die Steuerpflichtigen im Nachhinein die Erfüllung der Voraussetzungen nicht nachweisen konnten. Andererseits gab es auch keinen Beweis für Steuerhinterziehung.

hou provádět pouze finanční úřady a obvykle je uplatňována při přípravě kontroly DPH.

Údaje získané z jiných členských států jsou zpracovány na CLO. Jsou vybrána nesprávná VAT ID a následně jsou předložena příslušným členským státům. Tyto údaje jsou používány pro účely kontroly pořízení prováděné finančními úřady. Jakmile jsou zadány do systému, CLO je překontroluje na základě srovnání s údaji z předcházejících kalendářních čtvrtletí. V případě, že odpovídají určitým kritériím (viz 5.2), jsou vytvořeny kontrolní informace a odeslány příslušným finančním úřadům. Tento postup je uplatňován trvale, zatímco sestavení údajů o pořízení zboží nebo služeb pro všechny plátce DPH je vytvářeno později a předloženo finančním úřadům. RMS instalovaný pro účely postupu posuzování následně tyto údaje překontroluje s údaji o intrakomunitárních pořízeních. Tento systém kompletně pokrývá ty podnikatele, kteří nemají plný nárok na odpočet DPH.

4.4.3 Porovnání a vyhodnocení

V ČR podávají plátci, kteří uskutečnili dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, SH do 25 dnů po konci kalendářního čtvrtletí místně příslušnému finančnímu úřadu. Finanční úřady zpracují SH a údaje předají na CLO. Hodnoty dodání zboží do jiného členského státu, uvedené plátcem v SH, jsou na finančních úřadech porovnávány s hodnotami dodání zboží do jiného členského státu, uvedenými těmito plátcem v daňových přiznáních k DPH. Výsledky porovnání jsou využity v rámci vyměřovacího řízení.

States. This check is possible only for the tax offices and is usually made when preparing a VAT audit.

Data received from other Member States are processed in the CLO. Incorrect VAT IDs are selected and submitted to the respective Member States. The data are used for purposes of acquisition control in the tax offices. As soon as they are in the system the CLO checks them against the data of previous calendar quarters. In cases that comply with certain criteria (see 5.2) control information is created and sent to the competent tax offices. This is done permanently whereas a compilation of the acquisition data for all taxpayers is created later and submitted to the tax offices. The RMS installed for the assessment procedure then checks those data against the data of intra-Community acquisitions. This system completely covers those entrepreneurs, who are not fully entitled to VAT deduction.

4.4.3 Comparison and evaluation

In the CR, taxpayers that delivered intra-Community supplies to a person registered for VAT in another Member State, submit a RS within 25 days after the end of the calendar quarter to a competent local tax office. Tax offices process RS and transmit the data to the CLO. Values of intra-Community supplies, stated by taxpayers in the RS, are compared by the tax offices with the values of intra-Community supplies, stated by the same taxpayers in VAT returns. Results of the comparison are used as part of assessment proceedings.

gaben in den ZM, bevor diese Daten den CLO der anderen Mitgliedstaaten zugeleitet werden. Dieser Abgleich kann nur von den FÄ vorgenommen werden. Dies geschieht üblicherweise bei der Vorbereitung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung.

Aus anderen Mitgliedstaaten eingehende Daten werden beim CLO verarbeitet. Unrichtige USt-IdNr. werden erkannt und den betroffenen Mitgliedstaaten gemeldet. Die Daten werden für die Kontrolle der Erwerbsbesteuerung in den FÄ genutzt. Sobald sie im System verfügbar sind, gleicht sie das CLO mit den Daten vorangegangener Kalenderquartale ab. Erfüllen sie bestimmte Kriterien (siehe 5.2), werden Kontrollmitteilungen erstellt und an die zuständigen FÄ übermittelt. Dies geschieht fortlaufend, wohingegen eine Auflistung der Erwerbsdaten aller Umsatzsteuerpflichtigen später erstellt und den FÄ zugeleitet wird. Das Risikomanagementsystem (RMS) für das Veranlagungsverfahren gleicht dann diese Daten mit denjenigen zu innergemeinschaftlichen Erwerben ab. Das System überprüft vollständig (nur) diejenigen Unternehmer, die nicht in vollem Umfang zum Abzug der Vorsteuer berechtigt sind.

4.4.3 Vergleich und Evaluierung

In der Tschechischen Republik müssen Steuerpflichtige, die innergemeinschaftliche Lieferungen an eine in einem anderen Mitgliedstaat zur Umsatzsteuer registrierte Person getätigt haben, innerhalb von 25 Tagen nach Ende des Kalenderquartals eine ZM an das örtlich zuständige FA abgeben. Die FÄ bearbeiten die ZM und leiten die Daten an das CLO weiter. Die Werte der von den Steuerpflichtigen in den ZM gemeldeten innergemeinschaftlichen Lieferungen werden bei den FÄ mit den von den selben Steuerpflichtigen in ihren Umsatzsteuererklärungen angegebenen Werten der innergemeinschaftlichen Lieferungen abgeglichen. Die Ergebnisse des Abgleichs werden im Rahmen der Steuerfestsetzung berücksichtigt.

V SRN jsou plátcí, kteří uskutečnili intrakomunitární dodání, povinni podávat čtvrtletně SH, a to do 10. dne následujícího kalendářního čtvrtletí¹⁰. SH plátcí podávají na CLO, od 1. 1. 2007 v elektronické podobě. Finanční úřady mají informace ze SH k dispozici teprve po jejich zpracování na CLO.

Plátcí z ČR i SRN uvádějí v SH pouze dodání zboží, poskytnutí služeb se v SH neuvádí. Narozdíl od českých finančních úřadů, německé finanční úřady nejsou schopny samy opravit chybné řádky podaných SH. Následkem tohoto omezeného přístupu k údajům německého systému VIES nebyla chybná VAT ID opravena, i když plátce poskytnul FÚ správné VAT ID.

Německá daňová správa neporovnává údaje o intrakomunitárních dodáních, které jsou uvedeny v daňovém přiznání k DPH německého plátce a jeho SH. Rozdíly mezi údaji těchto dvou výkazů nejsou obvykle zjištěny před tím, než německé CLO poskytne údaje z VIES do jiných členských států. Vzhledem k zjištěním BRH je zřejmé, že porovnání by zvýšilo spolehlivost předávaných údajů ve VIES.

Údaje o dodání zboží českým plátcům, doručené z jiných členských států, jsou v ČR porovnávány s údaji o pořízení zboží z jiných členských států deklarovanými čes-

In Germany, taxpayers that performed intra-Community supplies are obliged to submit quarterly RS within the first 10 days of the following calendar quarter¹⁰. Taxpayers submit the RS to the CLO, as from 1 January 2007 electronically. For tax offices, the data from RS are at disposal only after their processing at the CLO.

Taxpayers both from the CR and Germany declare in RS only supplies of goods. Rendering of services is not stated in RS. In contrast to the Czech tax offices the German tax offices are not able to correct wrong lines in a submitted RS by themselves. Owing to this limited access to the German VIES data wrong VAT IDs were not corrected even if taxpayers communicated the right VAT ID to the tax office.

The German tax administration does not compare the data of intra-Community supplies that are declared in a German taxpayer's VAT return with his RS. Differences between the data of these two returns are usually not detected before the German CLO submits the VIES data to other Member States. Considering these findings of the BRH it is obvious that a comparison would increase the reliability of the submitted VIES data.

Data on supply of goods for the Czech taxpayers, delivered from other Member States, are compared in the CR with data on acquisition of goods as stated in the Czech

In Deutschland sind Steuerpflichtige, die innergemeinschaftliche Lieferungen getätigt haben, zur Abgabe vierteljährlicher ZM innerhalb der ersten 10 Tage des folgenden Kalenderquartals verpflichtet¹⁰. Seit dem 1. Januar 2007 müssen die Steuerpflichtigen die ZM elektronisch beim CLO einreichen. Den FÄ stehen die Daten aus den ZM erst nach deren Verarbeitung beim CLO zur Verfügung.

Sowohl in der Tschechischen Republik als auch in Deutschland geben die Steuerpflichtigen in den ZM nur die Warenlieferungen an. Die Erbringung von Dienstleistungen wird in den ZM nicht angegeben. Anders als die tschechischen FÄ können die deutschen FÄ fehlerhafte Angaben in einzelnen Zeilen der abgegebenen ZM nicht selbst berichtigen. Wegen dieses eingeschränkten Zugangs zu den deutschen MIAS-Daten wurden unrichtige USt-IdNr. selbst dann nicht korrigiert, wenn der Steuerpflichtige die richtige USt-IdNr. dem FA mitteilte.

Die deutsche Finanzverwaltung gleicht die Angaben zu innergemeinschaftlichen Lieferungen, die deutsche Steuerpflichtige in ihren Umsatzsteuer-Voranmeldungen machen, nicht mit den Angaben der entsprechenden ZM ab. Differenzen zwischen den Daten der Voranmeldung und der ZM werden regelmäßig nicht aufgedeckt, bevor das deutsche CLO die MIAS-Daten anderen Mitgliedstaaten zuleitet. Aufgrund dieser Feststellungen des BRH ist es offensichtlich, dass ein Abgleich die Zuverlässigkeit der übermittelten MIAS-Daten verbessern würde.

Die von anderen Mitgliedstaaten übermittelten Daten zu Warenlieferungen an tschechische Steuerpflichtige werden in der Tschechischen Republik mit den Daten zu den

¹⁰ Většina německých plátců má povoleno prodloužení lhůty pro podání SH o jeden měsíc, viz. 4.4.2.

¹⁰ Most of German taxpayers are granted an extension of one month for delivery of recapitulative statement, see 4.4.2.

¹⁰ Den meisten deutschen Steuerpflichtigen wird eine Verlängerung der Frist für die Abgabe der ZM um einen Monat gewährt; siehe 4.4.2.

kými plátcí v jejich daňových přiznáních k DPH. Porovnávání provádí CLO zvlášť za každé kalendářní čtvrtletí. Nejvýznamnější případy nesrovnalostí jsou předávány na finanční úřady jako upozornění na možné chyby v daňových přiznáních plátců.

Narozdíl od české daňové správy, nekontroluje německá daňová správa obvykle zdanění intrakomunitárních pořízení. Taková obecná kontrola je zpracována pouze pro plátce, kteří nemají plný nárok na odpočet DPH. Mimoto německá daňová správa kontroluje zdanění intrakomunitárních pořízení jiných plátců pouze, pokud RMS vyprodukuje kontrolní upozornění nebo pokud je plátce určen pro kontrolu tak jako tak. Tento postup odlehčuje finanční úřady od nutnosti objasnit důvody každého rozdílu. Na druhou stranu, odhalování podvodů na DPH závisí na kvalitě RMS.

Potírání karuselových podvodů vyžaduje nepřetržitě aktualizované informace o intrakomunitárních pořízeních co nejdříve je to možné. Současný systém SH, speciálně VIES, poskytuje finančním orgánům informace, které mohou být až šest měsíců staré. Tato prodleva může být zkrácena až o čtyři měsíce, pokud budou plátcí podávat SH měsíčně. Měsíční podávání by nebylo významným zvýšením byrokratických nákladů, protože většina plátců v ČR a SRN je povinna podávat měsíčně daňová přiznání k DPH – a SH nevyžaduje žádné další informace oproti daňovému přiznání¹¹. K zabránění byrokratickým nákladům může být podání SH spojeno s podáním daňového přiznání k DPH. Povinnost podávat SH měsíčně by nic-

taxpayers' VAT returns. Comparison is made by CLO separately for each calendar quarter. The most important deviations are transmitted to the tax offices for review.

Unlike the Czech tax administration, the German one does not generally check the taxation of intra-Community acquisitions. Such a general verification is carried out only for taxpayers, which are not fully entitled to deduct input VAT. Furthermore, the German tax administration checks the taxation of intra-Community acquisitions of other taxpayers only if the RMS produces an inspection note or if taxpayers are selected for an audit at any rate. This process disburdens the tax offices to clarify the reasons of any difference. On the other hand the disclosure of VAT fraud depends on the quality of the RMS.

Combating carousel fraud requires continually updated information about intra-Community acquisitions. The current system of RS, especially VIES, provides the tax authorities with information which may even be six months old. This time lag could be shortened by up to four months if taxpayers had to submit a monthly RS. The monthly submission would not be a considerable increase in bureaucratic costs because most of the taxpayers in CR and Germany are obliged to submit monthly VAT returns¹¹ anyway – and the RS do not require any further information than the VAT return. To avoid any bureaucratic costs the submission of the RS could be connected with the submission of VAT returns. However, an obligation to submit monthly RS would cause more temporary mismatches

Erwerben von Waren abgeglichen, die die tschechischen Steuerpflichtigen in ihren Umsatzsteuererklärungen angegeben haben. Das tschechische CLO nimmt den Abgleich für jedes Kalenderquartal gesondert vor. Die schwerwiegendsten Fälle von Abweichungen werden zur Prüfung den FÄ zugeleitet.

Anders als die tschechische Finanzverwaltung prüft die deutsche Finanzverwaltung nicht generell die Besteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe. Eine solche allgemeine Kontrolle wird nur bei Steuerpflichtigen durchgeführt, die nicht in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Darüber hinaus kontrolliert die deutsche Steuerverwaltung die Besteuerung innergemeinschaftlicher Erwerbe anderer Steuerpflichtiger nur, wenn das RMS einen Prüfhinweis erstellt oder der Steuerpflichtige ohnehin für eine Prüfung ausgewählt wurde. Dieses Verfahren entlastet die FÄ von der Klärung der Gründe für auftretende Differenzen. Andererseits hängt die Aufdeckung von Umsatzsteuerbetrug von der Qualität des RMS ab.

Zur Bekämpfung des Karussellbetrugs müssen aktualisierte Angaben über innergemeinschaftliche Erwerbe so früh wie möglich zur Verfügung stehen. Das derzeitige System der ZM, insbesondere MIAS, liefert den Finanzbehörden Angaben, die durchaus ein halbes Jahr alt sein können. Diese zeitliche Verzögerung könnte auf bis zu vier Monate reduziert werden, wenn die Steuerpflichtigen monatliche ZM abgeben müssten. Die monatliche Abgabe würde den bürokratischen Aufwand nur unerheblich vergrößern, da die meisten Steuerpflichtigen in der Tschechischen Republik und Deutschland ohnehin zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuererklärungen bzw. –Vor Anmeldungen verpflichtet sind und für die ZM nicht mehr Angaben erforderlich sind als für die Umsatzsteuererklärungen bzw. –voranmeldungen¹¹. Zur Vermeidung von Bü-

¹¹ Přestože daňové přiznání v obou zemích nevyžaduje aplikaci příjemcova VAT ID, osvobození intrakomunitárních dodání vyžaduje, aby jej dodavatel znal.

¹¹ Although the VAT returns in both countries do not require the application of the recipients' VAT ID the tax exemption of the intra-Community supplies requires the supplier's knowledge of it.

¹¹ Obwohl die Umsatzsteuererklärungen bzw. –Vor Anmeldungen in beiden Ländern die Angabe der USt-IdNr. des Empfängers nicht erfordern, ist es für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferungen notwendig, dass der Lieferant diese kennt.

méně způsobila více časových neshod mezi vykázáním intrakomunitárního dodání a intrakomunitárního pořízení a mohla by zvýšit tok dat mezi jednotlivými CLO.

between the declaration of intra-Community supplies and intra-Community acquisitions and it would increase the data flows between CLO.

rokratiaeufwand könnte die Abgabe der ZM mit der Abgabe der Umsatzsteuererklärungen bzw. –voranmeldungen verbunden werden. Eine Pflicht zur monatlichen Abgabe von ZM würde allerdings mehr periodische Diskrepanzen zwischen den Angaben zu innergemeinschaftlichen Lieferungen und denjenigen zu innergemeinschaftlichen Erwerben verursachen und die Datenströme zwischen den CLO vergrößern.

Německá federální vláda v roce 2006 zvažovala obecné ustanovení měsíčních SH. Jeho uskutečnění selhalo z důvodu pochybností federálních států. Ty se obávaly, že měsíční předkládání údajů z VIES na CLO jiných členských států by mohlo vést k nedorozuměním a zmatku. Ve skutečnosti, pokud by povinnost měsíčního podávání SH a měsíční předávání údajů měly být účinné, měsíční aktualizace systému VIES by vyžadovala evropský standard měsíčních SH.

In 2006 the German Federal Government considered the general institution of monthly RS. The implementation failed because of doubts of the federal states. They feared that a monthly submission of VIES data to CLOs of other Member States could lead to misunderstandings and confusion. In fact – if the obligation of monthly RS and the monthly submission of VIES data should be effective – a monthly update of VIES would require a European standard of monthly RS.

2006 erwog die Bundesregierung die allgemeine Einführung monatlicher ZM. Die Umsetzung scheiterte an den Bedenken der Bundesländer. Diese fürchteten, dass eine monatliche Weiterleitung von MIAS-Daten an die CLO anderer Mitgliedstaaten zu Missverständnissen und Verwirrung führen könnte. Damit die Verpflichtung zur monatlichen Abgabe von ZM Wirkung zeigen kann, ist es erforderlich, sich auf europäischer Ebene auf die einheitliche monatliche Abgabe zu verständigen, so dass eine monatliche Aktualisierung der MIAS-Daten möglich ist.

4.5. Statistické údaje o dodání a pořízení zboží mezi ČR a SRN

4.5 Statistical information on supply and acquisition of goods between the CR and Germany

4.5 Statistische Informationen über Warenlieferungen und Erwerbe zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland

V rámci zahraničního obchodu představuje SRN pro ČR nejvýznamnějšího obchodního partnera. Celkové objemy intrakomunitárních transakcí se zbožím, uskutečněných mezi ČR a SRN, jsou uvedeny v tabulce č.2.

As regards foreign trade, Germany is the most important business partner for the CR. The total quantities of intra-Community transactions in goods between the CR and Germany are set forth in Table No. 2.

Im Außenhandel ist Deutschland der wichtigste Geschäftspartner für die Tschechische Republik. Die Gesamtumsätze des innergemeingemeinschaftlichen Warenverkehrs zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland sind in Tabelle Nr. 2 dargestellt.

Tabulka č. 2

Intrakomunitární transakce mezi ČR a SRN	Hodnota plnění		Hodnota plnění	
	(mil. CZK)		(mil. EUR)	
	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05
dodání zboží z ČR do SRN	331 554,179	515 642,177	10 535,563	17 312,724
dodání zboží ze SRN do ČR	352 590,932	509 677,066	11 204,033	17 112,445

Zdroj: Údaje o hodnotě dodání z ČR do SRN byly získány od českého MF. Údaje o hodnotě dodání ze SRN do ČR byly získány od německého CLO. Transakce byly přepočítány z Kč na Euro na základě průměrného devizového kurzu České národní banky pro období od května do prosince 2004 (31,470 Kč/EUR) a pro rok 2005 (29,784 Kč/EUR). Tyto kurzy byly použity v celém textu této zprávy.

Obě SAI si vyžádaly údaje o počtu chybných DIČ nebo VAT ID, obsažených ve zprávách O_MCTL předaných mezi ČR a SRN za jednotlivá čtvrtletí kontrolovaného období. Tyto údaje jsou obsaženy v následujících tabulkách. Údaje vykazují podstatné rozdíly. Příčinou těchto rozdílů **může být** různý základ pro určování počtu zpráv O_MCTL. Zatímco české CLO vztahuje jejich počty ke kalendářnímu čtvrtletí, za které byla podána SH, německé CLO vztahuje jejich počty ke kalendářnímu čtvrtletí, ve kterém byla zpráva O_MCTL přijata.

Table 2

Intra-Community transactions between the CR and Germany	Value of transactions		Value of transactions	
	(million CZK)		(million EUR)	
	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05
supply of goods from the CR to Germany	331,554.179	515,642.177	10,535.563	17,312.724
supply of goods from Germany to the CR	352,590.932	509,677.066	11,204.033	17,112.445

Source: Data of the value of supplies from the CR to Germany were obtained from the Czech MoF. Data of the value of supplies from Germany to the CR were obtained from the German CLO. Transactions were converted from CZK to EUR on the basis of the average exchange rate of the Czech National Bank for the period from May to December 2004 (31,470 CZK/EUR) and for the year 2005 (29,784 CZK/EUR). These exchange rates were used in the whole text of this report.

The two SAI requested data on the number of erroneous IDs or VAT IDs contained in the O_MCTL reports transferred between the CR and Germany for the individual quarterly periods reviewed. These data are contained in the following tables. They show significant differences. The reason of these differences **may be** a different basis for calculation of numbers of O_MCTL reports. While the Czech CLO relates its numbers to the respective calendar quarter, for which RS were submitted, the German CLO relates its numbers to the calendar quarter in which the O_MCTL report was received.

Tabelle 2

Innergemeinschaftlicher Warenverkehr zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland	Umsatz		Umsatz	
	(Million CZK)		(Million €)	
	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05	1.5.04–31.12.04	1.1.05–31.12.05
Warenlieferungen der Tschechischen Republik nach Deutschland	331.554,179	515.642,177	10.535,563	17.312,724
Warenlieferungen von Deutschland in die Tschechische Republik	352.590,932	509.677,066	11.204,033	17.112,445

Quelle: Die Daten zum Wert der Lieferungen aus der Tschechischen Republik nach Deutschland wurden vom tschechischen Finanzministerium bezogen. Die Daten zum Wert der Lieferungen aus Deutschland in die Tschechische Republik wurden vom deutschen CLO bezogen. Die Umrechnung der Beträge von CZK in € erfolgte aufgrund des durchschnittlichen Wechselkurses der Tschechischen National Bank für den Zeitraum Mai bis Dezember 2004 (31.470 CZK/€) und für das Jahr 2005 (29.784 CZK/€).

Beide Rechnungshöfe forderten Daten an zur Anzahl falscher Steuernummern bzw. USt-IdNr. in den O_MCTL-Meldungen, die für die einzelnen geprüften Quartale zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland ausgetauscht wurden. Diese Daten sind den nachfolgenden Tabellen zu entnehmen. Sie weisen bedeutende Differenzen auf. Der Grund für die Differenzen **kann** eine unterschiedliche Berechnungsgrundlage für die Anzahl der O_MCTL-Meldungen sein. Während das tschechische CLO die Zahlen auf das Kalenderquartal bezieht, für das die ZM abgegeben wurde, bezieht das deutsche CLO seine Zahlen auf das Kalenderquartal, in dem O_MCTL-Meldung einging.

Tabulka č. 3

Údaje od českého CLO	O_MCTL přijaté ze SRN - počet chybných německých VAT ID	O_MCTL odeslané do SRN - počet chybných českých DIČ
2. čtvrtletí 2004	347	379
3. čtvrtletí 2004	382	467
4. čtvrtletí 2004	393	548
1. čtvrtletí 2005	340	455
2. čtvrtletí 2005	273	379
3. čtvrtletí 2005	305	383
4. čtvrtletí 2005	261	447

Zdroj: České CLO

Tabulka č. 4

Data from the German CLO	O_MCTL odeslané do ČR - počet chybných německých VAT ID	O_MCTL přijaté z ČR - počet chybných českých DIČ
2. čtvrtletí 2004	136	323
3. čtvrtletí 2004	145	350
4. čtvrtletí 2004	153	431
1. čtvrtletí 2005	132	369
2. čtvrtletí 2005	146	343
3. čtvrtletí 2005	167	344
4. čtvrtletí 2005	201	220

Zdroj: Německé CLO

Table 3

Data from the Czech CLO	O_MCTL received from Germany – number of erroneous German VAT IDs	O_MCTL sent to Germany – number of erroneous Czech IDs
2nd quarter of 2004	347	379
3rd quarter of 2004	382	467
4th quarter of 2004	393	548
1st quarter of 2005	340	455
2nd quarter of 2005	273	379
3rd quarter of 2005	305	383
4th quarter of 2005	261	447

Source: Czech CLO

Table 4

Data from the German CLO	O_MCTL sent to the CR – number of erroneous German IDs	O_MCTL received from the CR – number of erroneous Czech VAT IDs
2nd quarter of 2004	136	323
3rd quarter of 2004	145	350
4th quarter of 2004	153	431
1st quarter of 2005	132	369
2nd quarter of 2005	146	343
3rd quarter of 2005	167	344
4th quarter of 2005	201	220

Source: German CLO

Tabelle 3

Daten des tschechischen CLO	O_MCTL erhalten aus Deutschland – Anzahl der fehlerhaften deutschen USt-IdNr.	O_MCTL gesendet nach Deutschland – Anzahl der fehlerhaften tschechischen Steuernummern
2. Quartal 2004	347	379
3. Quartal 2004	382	467
4. Quartal 2004	393	548
1. Quartal 2005	340	455
2. Quartal 2005	273	379
3. Quartal 2005	305	383
4. Quartal 2005	261	447

Quelle: tschechisches CLO

Tabelle 4

Daten des deutschen CLO	O_MCTL gesendet an die Tschechische Republik – Anzahl der fehlerhaften deutschen USt-IdNr.	O_MCTL erhalten aus der Tschechischen Republik – Anzahl der fehlerhaften tschechischen USt-IdNr.
2. Quartal 2004	136	323
3. Quartal 2004	145	350
4. Quartal 2004	153	431
1. Quartal 2005	132	369
2. Quartal 2005	146	343
3. Quartal 2005	167	344
4. Quartal 2005	201	220

Quelle: deutsches CLO

4.6. Mezinárodní výměna informací úrovně 3

4.6.1. Provádění mezinárodní výměny informací v ČR

Mezinárodní výměna informací umožňuje správcům daně získávat z jiných členských států informace, týkající se intrakomunitárních obchodních transakcí a plátců, kteří tyto transakce uskutečnili. Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003, o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty a o zrušení nařízení (EHS) č. 218/92, rozlišuje mezi dvěma základními kategoriemi výměny informací, a to výměnu informací na žádost a výměnu informací bez předchozí žádosti.

Mezinárodní výměna informací na žádost se realizuje formou tzv. žádostí o informace (dále jen „ŽOI“), s využitím standardizovaných formulářů SCAC. Správci daně z ČR odesílají své ŽOI, resp. odpovědi na doručené ŽOI prostřednictvím finančních ředitelství na CLO, které zajišťuje překlad informací uvedených na standardizovaných formulářích SCAC do cizího jazyka a jejich odeslání do jiných členských států. CLO také zabezpečuje příjem ŽOI z jiných členských států a odpovědi na odeslané ŽOI, jejich překlad do češtiny a distribuci místně příslušným správcům daně k vyřízení.

V čl. 8 Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 je stanovena maximální lhůta pro vyřízení ŽOI na 3 měsíce od přijetí žádosti. Kontrole NKÚ byly podrobeny všechny ŽOI, předané v průběhu kontrolovaného období mezi ČR a SRN. Z celkového počtu 94 ŽOI, přijatých v ČR ze SRN, bylo 70 případů (tj. 74,5 %) vyřízeno ve stanovené tříměsíční lhůtě, dalších 23 případů (tj. 24,5 %) bylo vyřízeno po této lhůtě a na zbývajících 1 případ nebyla do doby kontroly NKÚ odpověď do SRN odeslána. Podrobnější informace o lhůtách, ve kterých

4.6 International exchange of information at level 3

4.6.1 International exchange of information in the CR: Procedure

International exchange of information helps tax administrators to obtain information from other Member States related to intra-Community business transactions and the taxpayers who carried out these transactions. Council Regulation (EC) No 1798/2003, on administrative cooperation in the field of value added tax and repealing Regulation (EEC) No 218/92 makes a distinction between two basic categories of exchange of information: exchange of information on request and exchange of information without a prior request.

International exchange of information on request is performed through a “request for information” (hereinafter “RFI”) using the standardised SCAC form. Tax administrators in the CR communicate their RFI or answer a delivered RFI via the financial directorate to the CLO, which provides for translation of information entered in the standardised SCAC forms into the foreign language and their sending to other Member States. The CLO also provides for receipt of RFI from other Member States and answers to sent RFI, their translation into Czech and distribution to the competent local tax administrators for processing.

Art. 8 of Council Regulation (EC) No 1798/2003 stipulates that the maximum period of time for processing RFI is 3 months from receipt of the request. All RFI submitted during the audited period between the CR and Germany were subjected to SAO audit. **Out of the total number of 94 RFI received in the CR from Germany, 70 cases (i.e. 74.5%) were processed within the set three-month deadline; a further 23 cases (i.e. 24.5%) were processed after this deadline and, in the remaining 1 case, an answer had not been sent to**

4.6. Internationaler Auskunftsaustausch auf Stufe 3

4.6.1 Durchführung des internationalen Auskunftsaustausches in der Tschechischen Republik

Der internationale Auskunftsaustausch ermöglicht es den Finanzbeamten, von anderen Mitgliedstaaten Informationen über innergemeinschaftliche Umsätze sowie über die Steuerpflichtigen, die diese ausgeführt haben zu erhalten. Die Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates über die Amtshilfe auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, mit der die Richtlinie (EWG) Nr. 218/92 aufgehoben wurde (nachstehend “Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates”), unterscheidet zwischen zwei grundlegenden Arten des Auskunftsaustauschs: Dem Auskunftsaustausch auf Ersuchen und dem spontanen Auskunftsaustausch (ohne vorheriges Ersuchen).

Der internationale Auskunftsaustausch auf Ersuchen erfolgt durch ein Auskunftsersuchen (engl.: request for information - RFI) unter Verwendung des standardisierten SCAC-Vordrucks. Die Finanzbeamten in der Tschechischen Republik schicken ihre RFI bzw. ihre Antworten auf ein erhaltenes RFI durch die Finanzdirektion an das CLO. Dieses besorgt die Übersetzung der im standardisierten SCAC-Vordruck gemachten Angaben in die Fremdsprache und die Weiterleitung an die anderen Mitgliedstaaten. Außerdem empfängt das CLO Auskunftsersuchen (RFI) aus anderen Mitgliedstaaten und die Antworten auf gesendete Ersuchen. Es besorgt deren Übersetzung ins Tschechische und ihre Verteilung an die zuständigen FÄ zur Bearbeitung.

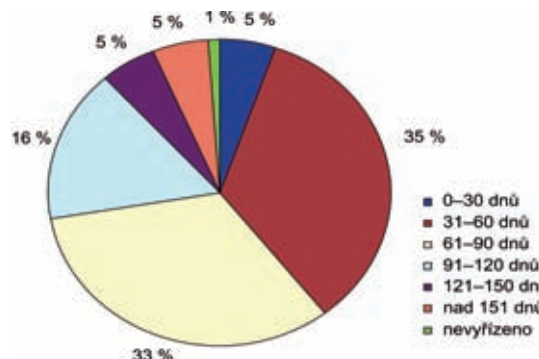
Art. 8 der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 setzt eine Frist von höchstens drei Monaten ab Empfang des Ersuchens für dessen Bearbeitung. Alle im geprüften Zeitraum zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland ausgetauschten RFI wurden vom NKÚ geprüft. **Aus der Gesamtzahl von 94 der aus Deutschland erhaltenen RFI wurden 70 Fälle (d.h. 74,5%) innerhalb der Dreimonatsfrist bearbeitet; in weiteren 23 Fällen (d.h. 24,5%) wurde diese Bearbeitungsfrist überschritten. In dem verbleibenden einen Fall war bis zur**

byly z ČR odeslány odpovědi na ŽOI přijaté ze SRN, obsahuje graf č. 2.

Germany by the time of the SAO audit. More detailed information on the periods of time within which answers to RFI received from Germany were sent from the CR is contained in Graph No. 2.

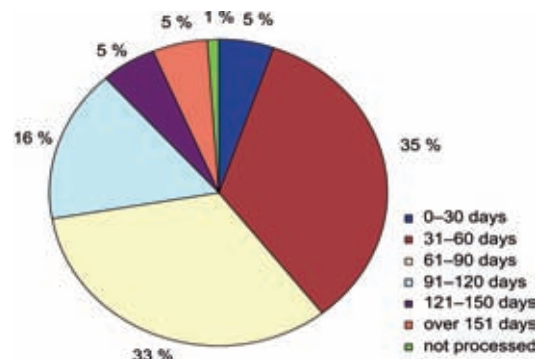
Prüfung durch den NKÚ keine Antwort nach Deutschland geschickt worden. Ausführlichere Angaben zu den Fristen, innerhalb der von Deutschland gestellte Ersuchen durch die Tschechische Republik beantwortet wurden, finden sich in der Graphik 2.

Graf č. 2 – Vyřizování ŽOI v ČR



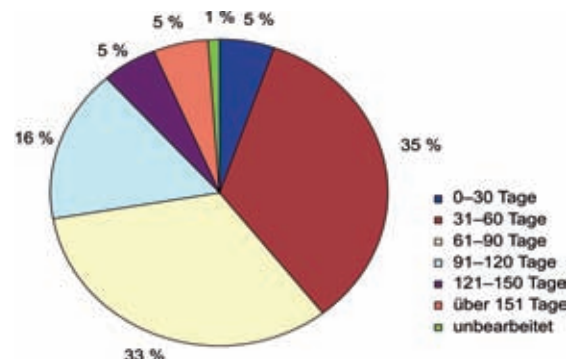
Z celkového počtu 335 ŽOI odeslaných z ČR do SRN byla na 136 případů (tj. 40,6 %) odpověď doručena ve stanovené tříměsíční lhůtě, dalších 179 (tj. 53,4 %) žádostí bylo zodpovězeno po této lhůtě a na 19 případů (tj. 5,7 %) nebyla do doby kontroly NKÚ odpověď ze SRN doručena (ve zbývajícím 1 případě nebylo z předaných údajů možné určit, kdy byla odpověď ze SRN doručena). Podrobnější informace o lhůtách, ve kterých byly do ČR doručeny odpovědi na ŽOI odeslané do SRN, obsahuje graf č. 3.

Graph No. 2 – Processing RFI in the CR



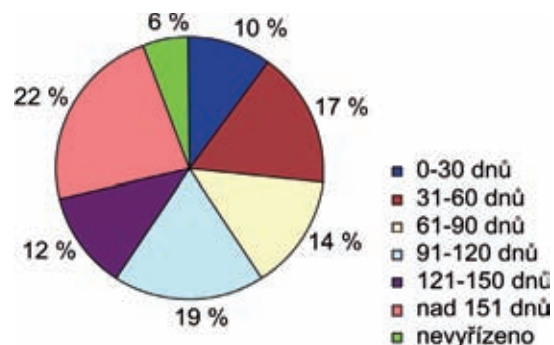
Of the total number of 335 RFI sent from the CR to Germany, an answer was sent in 136 cases (i.e. 40.6%) within the set three-month deadline, a further 179 (i.e. 53.4%) of requests were answered after this deadline and, in 19 cases, an answer had not been sent from Germany at the time of the SAO audit (in the remaining one case, it was not possible to identify on the basis of the data provided when the answer was delivered from Germany). More detailed information on the periods of time within which answers to RFI were furnished from Germany to the CR is contained in Graph No. 3.

Graphik Nr. 2 – Bearbeitung der RFI in der Tschech. Rep.



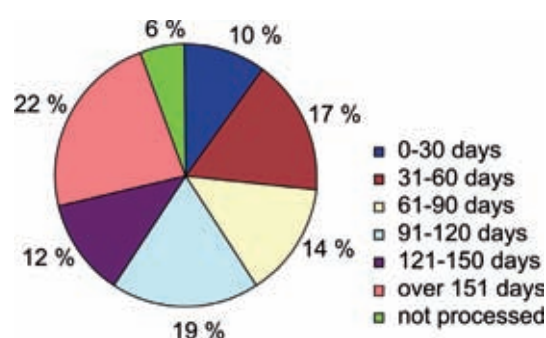
Aus der Gesamtzahl von 335 Auskunftersuchen (RFI), die aus der Tschechischen Republik an Deutschland gerichtet wurden, erging in 136 Fällen (d.h. 40,6%) eine Antwort innerhalb der Dreimonatsfrist; weitere 179 (d.h. 53,4%) wurden nach Ablauf dieser Frist bearbeitet und in 19 Fällen war z.Z. der Prüfung durch den NKÚ noch keine Antwort aus Deutschland eingegangen (in dem verbleibenden einen Fall konnte aufgrund der erklärten Angaben nicht festgestellt werden, wann Deutschland das Auskunftersuchen beantwortet hat). Ausführlichere Angaben zu den Fristen, innerhalb derer die Auskunftersuchen aus der Tschechischen Republik aus Deutschland beantwortet wurden, finden sich in Graphik Nr. 3.

Graf č. 3 – Vyřizování ŽOI v SRN



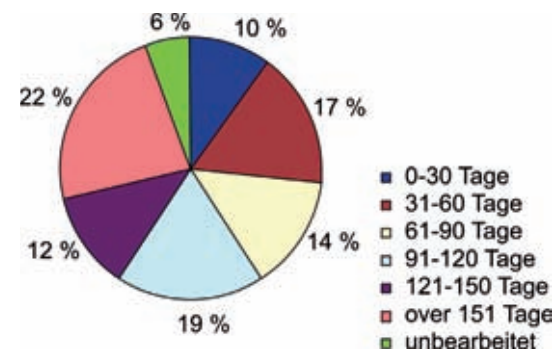
Procentuální vyjádření hodnot intrakomunitárních transakcí, uvedených v ŽOI předaných mezi ČR a SRN, obsahuje graf č. 4.

Graph No. 3 – Processing RFI in the Germany



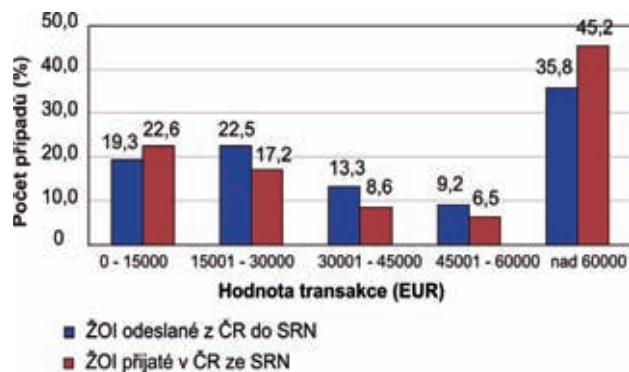
The percentages of the values of intra-Community transactions stated in RFI submitted between the CR and Germany are disclosed in Graph No. 4.

Graphik Nr. 3 – Fristen für die Bearbeitung von RFI



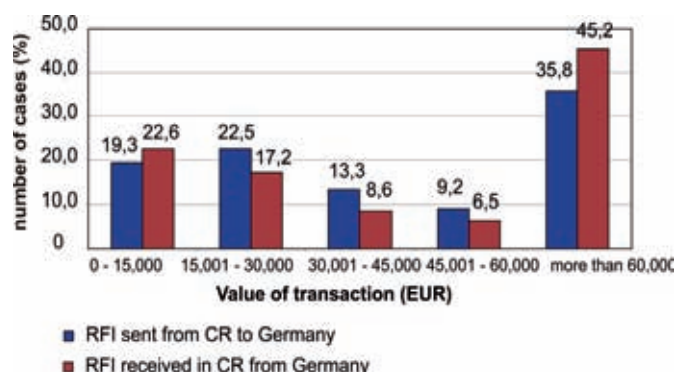
Die Prozentsätze der in den Auskunftersuchen zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland angegebenen Werte innergemeinschaftlicher Umsätze sind in Graphik Nr. 4 dargestellt.

Graf č. 4 – Hodnoty obchodních transakcí



Jak je patrné z výše uvedeného grafu, hodnota obchodních transakcí, prověřovaných prostřednictvím ŽOI, se nejčastěji pohybovala v pásmu nad 60 000 EUR.

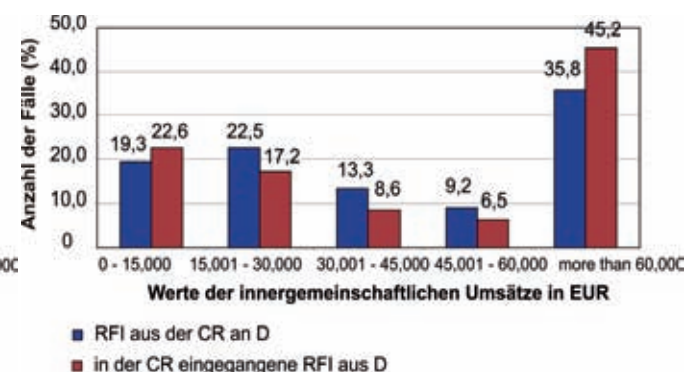
Graph No. 4 – Values of business transactions



The above graph illustrates that the value of business transactions reviewed through RFI was most frequently in the range above EUR 60,000.

Graphik Nr. 4 – Werte der innergemeinschaftlichen Umsätze

in Auskunftersuchen zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland



Die obige Graphik zeigt, dass die im Zusammenhang mit Auskunftersuchen geprüften Umsätze meistens Werte von über 60.000 € hatten.

Mezinárodní výměna informací bez předchozí žádosti probíhá buď formou automatické, resp. strukturované automatické výměny informací, nebo formou spontánní výměny informací. Správcům daně z jiných členských států jsou často bez předchozí žádosti předávány informace, které pro ně mohou mít význam při správě DPH. V ČR jsou veškeré informace shromažďovány na CLO. Informace jsou mezi jednotlivými členskými státy předávány elektronicky.

„Automatickou výměnou“ se podle Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 rozumí systematické sdělování předem určených informací do jiných členských států, a to bez předchozí žádosti a v předem stanovených pravidelných intervalech.

„Strukturovanou automatickou výměnou“ se pak rozumí systematické sdělování předem určených informací do jiných členských států, a to bez předchozí žádosti a jakmile je daná informace k dispozici.

ČR poskytuje jiným členským státům **informace o dodání nových dopravních prostředků** formou automatické výměny. Tyto informace jsou pro správce daně k dispozici z tiskopisu Hlášení o dodání nového dopravního prostředku podle § 19 zákona č. 235/2004 Sb. a z kopie vystaveného daňového dokladu. Správce daně vyplní při zpracování výše zmíněného tiskopisu potřebná data do speciálně vytvořené šablony a předá je obratem kontaktnímu pracovníkovi na finančním ředitelství, kde jsou tyto údaje shromažďovány a ve stanoveném termínu, tj. nejpozději do dvou měsíců od konce čtvrtletí, ve kterém byly tyto informace k dispozici, předány CLO k následnému zpracování a předání do jiných členských států.

Dále ČR poskytuje ostatním členským státům informace o zásilkovém prodeji, který je osvobozen od DPH v členském státě původu, informace o operacích uvnitř EU, které se jeví jako

International exchange of information without a prior request occurs either by means of automatic or structured-automatic exchange of information, or by spontaneous exchange of information. Tax administrators from other Member States often received information that might be important for VAT administration without a previous request. In the CR, all the information is collected at the CLO. Information is transferred electronically between the individual Member States.

“Automatic exchange” pursuant to Council Regulation (EC) No 1798/2003 refers to systematic communication of pre-specified information to other Member States, without a prior request and at preset regular intervals.

“Structured-automatic exchange” refers to systematic communication of pre-specified information to other Member States without a previous request as soon as the relevant information is available.

The CR provides other Member States with **information on supply of new means of transport** via automatic exchange. This information is available for the tax administrator from the form Report of the supply of a new means of transport pursuant to § 19 of Act No. 235/2004 Coll. and from a copy of the issued tax document. In processing this form, the tax administrator enters the necessary data in a specially created template and immediately submits this to the contact employee at the financial directorate, where these data are collected and submitted to the CLO for subsequent processing. Then they are transferred to other Member States within a set deadline, i.e. by the latest within two months after the end of the quarter in which these data were available.

The CR also provides the other Member States with information on mail-order sales, which are exempt from VAT in the Member State of origin, information on operations within the

Der internationale Auskunftsaustausch ohne vorheriges Ersuchen erfolgt entweder automatisch, strukturiert automatisch oder in Form der Spontanauskunft. Den Finanzbeamten anderer Mitgliedstaaten werden oft Informationen ohne vorheriges Ersuchen übermittelt, die für die Festsetzung der Umsatzsteuerschuld wichtig sind. In der Tschechischen Republik werden alle Informationen beim CLO gesammelt. Der Auskunftsaustausch zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten erfolgt elektronisch.

“Automatischer Austausch” gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates bedeutet die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen an andere Mitgliedstaaten in regelmäßigen, im Voraus festgelegten Abständen ohne vorheriges Ersuchen.

“Strukturierter automatischer Austausch” bedeutet die systematische Übermittlung zuvor festgelegter Informationen an einen anderen Mitgliedstaat ohne dessen vorheriges Ersuchen, sobald die betreffenden Informationen vorliegen.

Die Tschechische Republik unterrichtet die anderen Mitgliedstaaten im automatischen **Auskunftsaustausch über Lieferungen von Neufahrzeugen**. Diese Information bezieht der Finanzbeamte aus dem Vordruck Meldung über die Lieferung eines Neufahrzeugs gemäß § 19 des Gesetzes Nr. 235/2004 sowie aus der Kopie der erteilten Rechnung. Bei der Bearbeitung dieses Vordrucks trägt der Finanzbeamte die benötigten Daten in die entsprechende Dokumentvorlage ein und leitet sie unmittelbar an den zuständigen Mitarbeiter der Finanzdirektion weiter, wo diese Daten gesammelt und für die weitere Bearbeitung an das CLO geschickt werden. Danach werden diese Daten innerhalb der vorgegebenen Frist, nämlich spätestens innerhalb von zwei Monaten nach Ende des Quartals, in dem sie gewonnen wurden, an die anderen Mitgliedstaaten übermittelt.

Die Tschechische Republik übermittelt außerdem den anderen Mitgliedstaaten Informationen zu Umsätzen im Versandhandel, die im Ursprungsland steuerfrei sind, zu innergemeinschaftli-

neoprávněné a informace o potenciálních „missing traders“. Uvedené informace jsou do jiných členských států zasílány formou spontánní výměny pomocí formuláře SCAC.

EC that seem unauthorised and information on potential “missing traders”. Such information is sent to other Member States via spontaneous exchange using a SCAC form.

chen Geschäftsvorgängen, die unzulässig erscheinen und zu potentiellen „Missing Traders“. Diese Informationen werden den anderen Mitgliedstaaten mittels eines SCAC-Vordrucks im spontanen Auskunftsaustausch übermittelt.

4.6.2 Provádění mezinárodní výměny informací v SRN

V SRN iniciuje jak žádosti o informace, tak zpracování spontánních informací místně příslušný finanční úřad. Finanční úřady odesílají vyplněný formulář SCAC 2004 emailem přímo německému CLO, které předává formuláře SCAC zahraničním CLO. Finančním úřadům byl dán pokyn, aby psaly své žádosti o informace nebo vlastní spontánní informace pouze v němčině; dokonce i používaný formulář SCAC není vícejazyčný. Polovina německých žádostí o informace, kontrolovaných BRH byla odeslána s cílem zajistit zdanění intrakomunitárního pořízení v jiném členském státě, případně prokázat osvobození intrakomunitárního dodání ze SRN do jiného členského státu od daně.

4.6.2 International exchange of information in Germany: Procedure

In Germany the local tax office in charge initiates both requests for information and spontaneous information. The tax office sends the completed form SCAC 2004 by e-mail directly to the German CLO, which transmits the SCAC forms to the foreign CLO. The tax offices are instructed to write their requests for information or their spontaneous information only in German; even the used SCAC form is monolingual. Half of the German requests for information checked by the BRH were sent to ensure the taxation of an intra-Community acquisition in the other Member State and prove the tax exemption of the intra-Community supply from Germany to the other Member State respectively.

4.6.2 Durchführung des internationalen Auskunftsaustausches in Deutschland

In Deutschland geht die Initiative für Auskunftersuchen und spontanen Auskunftsaustausch vom örtlich zuständigen FA aus. Die FÄ schicken den ausgefüllten Vordruck SCAC 2004 per E-Mail direkt an das deutsche CLO, welches die SCAC-Vordrucke an die ausländischen CLO weiterleitet. Die FÄ sind angewiesen, ihre Auskunftersuchen oder Spontanauskünfte nur auf Deutsch abzufassen, selbst der benutzte SCAC-Vordruck ist einsprachig. Die Hälfte der vom BRH geprüften deutschen Auskunftersuchen wurde übermittelt, um die Erwerbsbesteuerung in dem anderen Mitgliedstaat sicherzustellen bzw. um die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung aus Deutschland an den anderen Mitgliedstaat nachzuweisen.

Tabulka 5: Důvody a počty německých žádostí odeslaných do ČR

Důvody žádosti rubrika SCAC (O6)					
Pochybnosti o			podezření z podvodu	jiné důvody	bez uvedení důvodu
obchodní operaci	přepřevě	platbě			
50%	19%	0%	13%	19%	38%

Table 5: Reasons and amounts of German requests sent to the CR

Reasons of the request SCAC column (O6)					
doubts about			fraud is suspected	other reasons	without giving reasons
transaction	transport	payment			
50%	19%	0%	13%	19%	38%

Tabelle 5: Gründe für deutsche Auskunftersuchen an die Tschechische Republik und zugehörige Umsätze

Gründe für das Ersuchen SCAC-Rubrik (O6)					
Zweifel bzgl.			Verdacht auf Betrug	sonstige Gründe	keine Begründung
des Umsatzes	der Beförderung	der Zahlung			
50%	19%	0%	13%	19%	38%

Počet žádostí					
do 15 000 EUR	do 50 000 EUR	do 100 000 EUR	do 500 000 EUR	do 1 000 000 EUR	nad 1 000 000 EUR
6%	31%	13%	31%	6%	19%

Zdroj: Údaje BRH založené na daňových souborech podrobených kontrole v průběhu auditu, zahrnující žádosti o informace z let 2004 až 2006. (Německé CLO postrádá podrobné statistiky tohoto typu)

Amount of the request					
up to 15,000 €	up to 50,000 €	up to 100,000 €	up to 500,000 €	up to 1 million €	more than 1 million €
6%	31%	13%	31%	6%	19%

Source: BRH data based on the checked tax files during the audit including requests for information of the years 2004 to 2006. (The German CLO lacks such detailed statistics.)

Umsatz					
bis zu 15,000 €	bis zu 50,000 €	bis zu 100,000 €	bis zu 500,000 €	bis zu 1 million €	über 1 Million €
6%	31%	13%	31%	6%	19%

Quelle: Eigene Berechnungen des BRH aufgrund der im Zuge der Prüfung eingesehenen Steuerakten einschließlich Auskunftersuchen aus den Jahren 2004 bis 2006. (Beim deutschen CLO liegen ausführliche Statistiken dieser Art nicht vor.)

Tabulka 6: Důvody a počty českých žádostí odeslaných do SRN

Důvody žádosti rubrika SCAC (O6)					
Pochybnosti o			podezření z podvodu	jiné důvody	bez uvedení důvodu
obchodní operaci	přepravě	platbě			
76%	5%	5%	27%	10%	5%

Počet žádostí					
do 15 000 EUR	do 50 000 EUR	do 100 000 EUR	do 500 000 EUR	do 1 000 000 EUR	nad 1 000 000 EUR
34%	32%	12%	15%	2%	5%

Zdroj: Vlastní výpočty BRH založené na daňových souborech podrobených kontrole v průběhu auditu, zahrnující žádosti o informace z let 2004 až 2006. (Německé CLO postrádá podrobné statistiky tohoto typu)

Table 6: Reasons and amounts of Czech requests sent to Germany

Reasons of the request SCAC column (O6)					
doubts about			fraud is suspected	other reasons	without giving reasons
transaction	transport	payment			
76%	5%	5%	27%	10%	5%

Amount of the request					
up to 15,000 €	up to 50,000 €	up to 100,000 €	up to 500,000 €	up to 1 million €	more than 1 million €
34	32%	12%	15%	2%	5%

Source: BRH data based on the checked tax files during the audit including requests for information of the years 2004 to 2006. (The German CLO lacks such kind of detailed statistics.)

Tabelle 6: Gründe für tschechische Auskunftersuchen an Deutschland und zugehörige Umsätze

Gründe für das Ersuchen SCAC-Rubrik (O6)					
Zweifel bzgl.			Verdacht auf Betrug	sonstige Gründe	keine Begründung
des Umsatzes	der Beförderung	der Zahlung			
76%	5%	5%	27%	10%	5%

Umsatz					
bis zu 15,000 €	bis zu 50,000 €	bis zu 100,000 €	bis zu 500,000 €	bis zu 1 million €	über 1 Million €
34%	32%	12%	15%	2%	5%

Quelle: Eigene Berechnungen des BRH aufgrund der im Zuge der Prüfung eingesehenen Steuerakten einschließlich Auskunftersuchen aus den Jahren 2004 bis 2006. (Beim deutschen CLO liegen ausführliche Statistiken dieser Art nicht vor.)

Jestliže německé CLO obdrží **žádost o informace** z jiného členského státu, provede kontrolu hodnoty dodání zboží nebo poskytnutí služeb uvedených v žádosti pro minimální limit 15 000 EUR. Pokud pro tuto žádost neexistuje přiměřený důvod, německé CLO zamítne jakoukoli žádost obsahující částku nižší než tento stanovený limit. Kromě toho německé CLO překládá volné texty formuláře SCAC [(B1-17) nebo (E)], pokud tyto texty nejsou v němčině ani v angličtině. Pro zodpovězení žádosti o informace, CLO odešle žádost příslušnému finančnímu úřadu s poukázáním na tříměsíční lhůtu. Neexistují žádné další lhůty pro zpracování žádosti na konkrétních organizačních úrovních daňové správy. Přestože německé CLO má technické podmínky pro sledování uplynulých časových lhůt, postrádá dostatečné personální kapacity, které by umožňovaly upozornit finanční úřady na zodpovězení nevyplněných žádostí o informace.

When the German CLO receives a **request for information** from another Member State, it checks the amount of supplies mentioned in the request for the minimum threshold of EUR 15,000. If there is no adequate reason for the request, the German CLO declines any request for an amount below this threshold. Furthermore, the German CLO translates the free texts of the SCAC form [(B1-17) or (E)] if these texts are neither in German nor English. To answer the requests for information the CLO sends the request to the tax office in charge referring to the 3-month-time-limit. There are no other deadlines set for processing the request on specific organisational levels of the tax administration. Although the German CLO has the technical conditions to monitor the elapsed time limits, it lacks the staff capacity to remind the tax offices of answering the incomplete requests for information.

Erhält das deutsche CLO ein **Auskunftsersuchen** aus einem anderen Mitgliedstaat, prüft es, ob der Wert der im Ersuchen genannten Lieferungen die Mindestbetragsgrenze von 15.000 € überschreitet. Gibt es keine angemessene Begründung für die Anfrage, verweigert das deutsche CLO die Auskunft hinsichtlich eines Umsatzes, der unterhalb der Mindestbetragsgrenze liegt. Außerdem besorgt das deutsche CLO die Übersetzung der frei formulierten Texte im SCAC-Vordruck [(B1-17) oder (E)], wenn diese weder in Deutsch noch in Englisch abgefasst sind. Zur Beantwortung des Auskunftsersuchens leitet das CLO dieses an das zuständige FA und verweist dabei auf die Dreimonatsfrist. Auf den verschiedenen Ebenen der deutschen Finanzverwaltung sind keine weiteren Fristen festgelegt. Das deutsche CLO verfügt zwar über die technischen Mittel zur Überwachung der Fristeinhaltung, jedoch nicht über die notwendigen Personalkapazitäten, um die FÄ an die Beantwortung der unerledigten Auskunftsersuchen zu erinnern.

Tabulka 7: Požadovaný čas na zodpovězení českých žádostí o informace

do 30 dnů	do 60 dnů	do 90 dnů	do 120 dnů	do 150 dnů	nad 150 dnů	průměrná doba trvání
12%	22%	12%	15%	5%	34%	123 dní

Zdroj: Údaje BRH založené na daňových souborech podrobených kontrole v průběhu auditu, zahrnující žádosti o informace z let 2004 až 2006. (Německé CLO již má k dispozici software pro vytváření srovnávacích statistik, avšak nikoli do roku 2006.)

Table 7: Required time to answer the Czech requests for information

up to 30 days	up to 60 days	up to 90 days	up to 120 days	up to 150 days	more than 150 days	average duration
12%	22%	12%	15%	5%	34%	123 days

Source: BRH data based on the checked tax files during the audit including requests for information of the years 2004 to 2006. (The German CLO already has a software to create comparable statistics but not until the year 2006.)

Tabelle 7: Für die Beantwortung der tschechischen Auskunftsersuchen benötigte Zeit

bis zu 30 Tage	bis zu 60 Tage	bis zu 90 Tage	bis zu 120 Tage	bis zu 150 Tage	über 50 Tage	durchschnittlicher Zeitbedarf
12%	22%	12%	15%	5%	34%	123 Tage

Quelle: Eigene Berechnungen des BRH aufgrund der im Zuge der Prüfung eingesehenen Steuerakten einschließlich Auskunftsersuchen aus den Jahren 2004 bis 2006. (Das deutsche CLO verfügt bereits über eine Software zur Erstellung vergleichbarer Statistiken, jedoch erst seit 2006.)

Finanční úřady získají potřebné informace odesláním dopisu daňovému poplatníkovi nebo provedením auditu. Auditři obvykle volí mezi dvěma odlišnými typy auditů: speciálním auditem DPH, který se týká jakéhokoli zdanitelného procesu za období několika měsíců nebo takzvanou inspekci DPH, která se může týkat pouze jedné obchodní operace, která byla provedena nedávno. Tento krátký a flexibilní typ auditu nevyžaduje žádné oznámení daňovému poplatníkovi a prokázal svou prospěšnost při šetření jednotlivých zdanitelných obchodních operací.

The tax offices get the information required by sending a letter to the taxpayers or by conducting an audit. The auditors usually chose between two different types of audits: A special VAT audit which covers any taxable process of a period of some months or a so called VAT inspection which can cover only one transaction which has been done recently. This short and flexible kind of audit does not require any notification of the taxpayer and it has been of merits to investigate a single taxable transaction.

Die FÄ erhalten die benötigten Informationen durch Anschreiben des Steuerpflichtigen oder Durchführung einer Außenprüfung. Die Außenprüfer wählen gewöhnlich zwischen zwei Prüfungsformen: der Umsatzsteuer-Sonderprüfung, die alle steuerpflichtigen Vorgänge innerhalb eines Zeitraumes mehrerer Monate abdeckt oder der sogenannten Umsatzsteuer-Nachschau, die sich ggf. nur auf einen kürzlich stattgefundenen Vorgang bezieht. Bei dieser kurzen und flexiblen Prüfungsform ist eine Ankündigung gegenüber dem Steuerpflichtigen nicht erforderlich und sie hat sich bei der Untersuchung eines einzelnen Umsatzes bewährt.

Tabulka 8: Počet žádostí o informace a spontánních informací odeslaných z ČR do SRN a naopak

	květen až prosinec 2004	leden až prosinec 2005
žádost o informace (DE → CZ)	14	98
žádost o informace (CZ → DE)	8	287
spontánní informace (DE → CZ)	2	57
spontánní informace (CZ → DE)	0	146

Zdroj: Německé CLO. (Údaje této statistiky se mohou lišit od údajů české statistiky, protože německé CLO vytváří nový soubor pro každé VAT ID, které je uvedeno v žádosti o informace. Tento postup je uplatňován i v případech, kdy existuje jediná žádost jiného členského státu, která se týká více než jednoho VAT ID. Přiřazení do jednotlivých let se kromě toho může lišit, jestliže německé CLO na začátku nového roku obdrží žádost s číslem souboru z minulého roku.)

Table 8: Number of requests for information and spontaneous information sent from the CR to Germany and vice versa

	May to Dec 2004	Jan to Dec 2005
requests for information (DE → CZ)	14	98
requests for information (CZ → DE)	8	287
spontaneous information (DE → CZ)	2	57
spontaneous information (CZ → DE)	0	146

Source: German CLO. (The data of this statistic may differ from those of the Czech statistic because the German CLO creates a new file for each VAT ID, which is given in a request for information. This is done even in cases if there is one single request of another Member State that covers more than one VAT ID. Furthermore, the allocation to the years may differ when the German CLO at the beginning of a new year receives a request with a file number of the preceding year.)

Tabelle 8: Anzahl der Auskunftersuchen und Spontanauskünfte aus der Tschechischen Republik an Deutschland und umgekehrt

	Mai bis Dez. 2004	Jan. bis Dez. 2005
Auskunftersuchen (DE → CZ)	14	98
Auskunftersuchen (CZ → DE)	8	287
Spontanauskünfte (DE → CZ)	2	57
Spontanauskünfte (CZ → DE)	0	146

Quelle: Das deutsche CLO. (Die Daten dieser Statistik können von denen der entsprechenden tschechischen Statistik abweichen, weil das deutsche CLO für jede in einem Auskunftersuchen genannte USt-IdNr. eine neue Akte anlegt. Dies geschieht selbst dann, wenn in einem einzigen Auskunftersuchen aus einem anderen Mitgliedstaat mehr als eine USt-IdNr. abgefragt wird. Außerdem kann die Zuordnung nach Jahren differieren, wenn das deutsche CLO am Anfang des neuen Jahres ein Auskunftersuchen mit einem Aktenzeichen des Vorjahres erhält.)

V rámci **automatické výměny bez předchozí žádosti poskytuje** SRN jiným členským státům informace

- o VAT ID přidělených plátcům, kteří jsou rezidenty v jiných členských státech,
- o vrácení daně na vstupu plátcům, kteří jsou rezidenty v jiných členských státech.

SRN se navíc zavázala poskytovat jiným členským státům následující informace prostřednictvím **strukturované automatické výměny**:

- a. Dodání nových dopravních prostředků podnikatelům bez použití jejich VAT ID,
- b. zasilání nebo katalogový prodej v jiných členských státech, který není zdanitelný v SRN,
- c. významné rozdíly mezi intrakomunitárními pořízeními deklarovanými plátcem a údaji z VIES, poskytnutými jinými členskými státy,
- d. intrakomunitární dodání zboží, které německý plátec nevykázal v SH, protože s dodáními zacházel jako s tuzemskými transakcemi,
- e. potenciální „missing trader“, který uskutečnil intrakomunitární transakce nezávisle na platnosti jejich VAT ID,
- f. podnikatelé, kteří dodali zboží potenciálním „missing traders“ nebo těm příjemcům, kteří zneužili svoje VAT ID.

In the context of the **automatic exchange without a prior request** Germany provides other Member States with information

- about VAT IDs granted to entrepreneurs who are resident in other EC Member States,
- about the refund of input tax to those entrepreneurs who are resident in other EC Member States.

Furthermore, Germany has committed itself to providing other EC Member States with the following information through a **structured automatic exchange**:

- a. The supply of new means of transport to entrepreneurs without using their VAT ID,
- b. supplies by distance or catalogue selling to other Member States which are not taxable in Germany,
- c. significant differences between the intra-Community acquisitions declared by a taxpayer and the VIES data submitted by other Member States,
- d. intra-Community supplies of goods which the German taxpayer did not report in RS, because the supplies were treated as domestic transactions,
- e. potential “missing trader” which made intra-Community transactions independent of the validity of their VAT ID and
- f. entrepreneurs who supplied goods to potential “missing traders” or recipients who misused their VAT ID.

Beim **automatischen Auskunftsaustausch** übermittelt Deutschland dem anderen Mitgliedstaat folgende Informationen:

- über USt-IdNr., die Unternehmen zugeteilt wurden, die in anderen EG-Mitgliedstaaten ansässig sind,
- über die Erstattung der Vorsteuer an Unternehmer, die in anderen EG-Mitgliedstaaten ansässig sind.

Außerdem hat sich Deutschland verpflichtet, den anderen EG-Mitgliedstaaten im Rahmen des **strukturierten automatischen Auskunftsaustauschs** folgende Informationen zu übermitteln:

- a. Die Lieferung neuer Fahrzeuge an Unternehmer ohne USt-IdNr.,
- b. Fernverkäufe (Versandhandel) in andere EG-Mitgliedstaaten, die nicht in Deutschland der Umsatzsteuer unterliegen,
- c. Erhebliche Abweichungen zwischen den von einem Steuerpflichtigen gemeldeten Erwerben und den von anderen Mitgliedstaaten übermittelten MIAS-Daten,
- d. innergemeinschaftliche Lieferungen von Gegenständen, die vom Steuerpflichtigen unzutreffend in Deutschland der Besteuerung unterworfen wurden,
- e. potentielle „Missing Traders“, die innergemeinschaftliche Umsätze getätigt haben, unabhängig davon, ob deren USt-IdNr. noch gültig ist oder bereits gelöscht wurde sowie
- f. Steuerpflichtige, die innergemeinschaftliche Lieferungen an potentielle „Missing Trader“ oder an Abnehmer getätigt haben, die eine USt-IdNr. missbräuchlich verwendet haben.

4.6.3. Porovnání a vyhodnocení

Odeslání ŽOI nebo spontánních informací iniciují jak v ČR, tak v SRN místně příslušné finanční úřady, které zasílají vyplněný formulář SCAC na CLO.

Zatímco české CLO využívá dvojjazyčný formulář SCAC (čeština – angličtina) a odesílané informace překládá do anglického, resp. německého jazyka, německé finanční úřady se řídí pokynem, podle kterého mají psát ŽOI nebo spontánní informace pouze v němčině na jednojazyčném formuláři. Německé CLO nezabezpečuje překlad německých textů.

Prověřením ŽOI předaných v období od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2005 mezi ČR a SRN zjistil NKÚ, že česká daňová správa vyřídila ve stanovené tříměsíční lhůtě 74,5 % doručených žádostí, zatímco ŽOI odeslané do SRN byly německou daňovou správou vyřízeny ve stanovené lhůtě pouze ve 40,6 % případů.

Přestože německé CLO upozorňuje finanční úřady na tříměsíční lhůtu, nesleduje uplynulé časové lhůty. Výsledkem chybějících upozornění je velké množství opožděných odpovědí na ŽOI. Z důvodu těchto problémů doporučil BRH provádět na CLO pravidelné upozorňování¹².

4.6.3 Comparison and evaluation

Sending of RFI or spontaneous information is initiated both in the CR and Germany by competent local tax offices that send filed SCAC forms to the CLO.

While the Czech CLO uses bilingual SCAC forms (Czech-English) and translates dispatched information into English or German language, respectively, German tax offices comply with the instruction, according to which they have to write RFI or spontaneous information exclusively in German on a single-language form. The German CLO does not provide a translation of German texts.

When reviewing RFIs transmitted between the CR and Germany in the period from 1 May 2004 to 31 December 2005, the SAO found that the Czech tax administration settled 74,5 % of received RFIs in a given three months deadline, while RFIs sent to Germany were settled by the German tax administration in the given deadline in 40,6 % cases only.

Although the German CLO refers the tax offices to the 3-month-deadline it does not monitor the elapsed time limits. The outcome of the missing reminders is the high quantity of delayed answers to RFIs. Because of these problems the BRH recommended a steady reminding exercise of the CLO¹².

4.6.3. Vergleich und Evaluierung

Die Versendung von Auskunftersuchen bzw. Spontanauskünften erfolgt sowohl in der Tschechischen Republik als auch in Deutschland auf Initiative der örtlich zuständigen FÄ, die dem CLO die entsprechenden SCAC-Vordrucke übermitteln.

Während das tschechische CLO zweisprachige SCAC-Vordrucke (tschechisch-englisch) benutzt und erteilte Auskünfte in die englische bzw. deutsche Sprache übersetzt, folgen die deutschen FÄ der Anweisung, Auskunftersuchen oder Spontanauskünfte auf einem einsprachigen Vordruck nur auf deutsch abzufassen. Das deutsche CLO fertigt keine Übersetzungen deutscher Texte.

Bei der Prüfung von Auskunftersuchen zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland im Zeitraum 1. Mai 2004 bis 31. Dezember 2005 stellte der NKÚ fest, dass die tschechische Finanzverwaltung 74,5% der eingegangenen Auskunftersuchen innerhalb der Dreimonatsfrist erledigte, während die an Deutschland gerichteten Auskunftersuchen von der deutschen Finanzverwaltung nur in 40,6% der Fälle innerhalb dieser Frist erledigt wurden.

Zwar weist das deutsche CLO die FÄ auf die Dreimonatsfrist hin, überwacht jedoch nicht deren Einhaltung. Aufgrund des Fehlens von Erinnerungen kommt es zu einem hohen Anteil verfristeter beantworteter Auskunftersuchen. Deshalb hat der BRH dem deutschen CLO ein kontinuierliches Erinnerungsverfahren empfohlen¹².

¹² Situace se již zlepšila. Podle posledních informací německé CLO nyní upozorňuje finanční úřady na zodpovězení nedokončených odpovědí na ŽOI.

¹² The situation has already improved. According to our latest information the German CLO now reminds the tax offices of answering the incompleting requests for information.

¹² Die Situation hat sich mittlerweile geändert. Nach den uns vorliegenden Informationen erinnert das deutsche CLO die Finanzämter inzwischen an die Beantwortung der ausstehenden Auskunftersuchen.

5. Řízení rizik v oblasti DPH

5.1 Řízení rizik v ČR

V ČR se řízením rizik v oblasti DPH zabývá několik útvarů na různých organizačních úrovních daňové správy. V rámci MF se problematikou řízení rizik a boje proti podvodům v oblasti DPH zabývají následující útvary:

Oddělení Metodiky a výkonu DPH a v rámci něj referát Řízení rizik v oblasti DPH, který mj. řídí výběr rizik možných daňových úniků a vyhodnocuje trendy těchto rizik na tuzemské i komunitární úrovni. Celostátně koordinuje fungování úlohy Důvěryhodnosti daňových přiznání DPH a využití dat ze systému VIES z hlediska rizik daňových úniků v rámci intrakomunitárních transakcí. Na základě údajů z obchodní bilance ČR vyhodnocuje rizikové komodity, zpracovává koncepčně řízení rizik v oblasti DPH a spolupracuje v této oblasti s příslušnými institucemi EU a s jinými členskými státy.

Oddělení Mezinárodní spolupráce při správě DPH, které mj. zajišťuje výměnu informací v oblasti DPH, podílí se na vytváření a udržování informačních databází, analyzuje údaje z jiných členských států obsažené v systému VIES, zajišťuje informovanost veřejnosti a zajišťuje další formy mezinárodní spolupráce ve smyslu Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003.

Oddělení Metodiky daňové kontroly a vyhledávání, které mj. provádí analýzu rizik v rámci metodického řízení daňových kontrol a v souladu s analýzou rizik stanovuje priority zaměření daňových kontrol v plánech finančních ředitelství, zpracovává analýzy rizik v rámci omezování daňových úniků, včetně

5. VAT risk management

5.1 Risk management in the CR

In the CR, several units at various organisational levels of the tax administration are concerned with VAT risk management. Within the MoF, the following units are concerned with the aspect of risk management and combating VAT fraud:

VAT Methodology and Performance Department and, in its framework, the VAT Risk Management Unit that, i.a., manages the selection of risks of potential tax evasion and evaluates trends in these risks at a domestic and community level. Nationally it coordinates the performance of the task of "Trustworthiness of VAT returns" and VIES data utilisation from the standpoint of tax evasion as part of intra-Community transactions. On the basis of data on the trade balance of the CR it evaluates risky commodities, prepares VAT risk management conceptually and cooperates in this area with the relevant EC institutions and with other Member States.

The Department of International Cooperation in VAT Administration that, i.a., provides for exchange of information in the area of VAT, participates in the creation and maintenance of an information database, analyses data from other Member States contained in the VIES system, provides for informing the public and for other forms of international cooperation in the sense of Council Regulation (EC) No 1798/2003.

The Methodology of Tax Control and Investigation Department that, i.a., performs risk analysis as part of methodological management of tax audits and, in accordance with risk analysis, establishes priorities for orientation of tax audits in the plans of the financial directorates, prepares risk analyses as part of

5. Umsatzsteuer-Risikomanagement

5.1 Risikomanagement in der Tschechischen Republik

In der Tschechischen Republik sind mehrere Organisationseinheiten auf verschiedenen Ebenen der Finanzverwaltung mit dem Risikomanagement im Bereich der Umsatzsteuer befasst. Innerhalb des tschechischen Finanzministeriums sind folgende Organisationseinheiten für das Risikomanagement und die Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs zuständig:

Die Abteilung für Methodik und wirtschaftliche Verwaltung der Umsatzsteuer bzw. deren Referat für Risikomanagement beschäftigt sich mit der Feststellung potenzieller Risikofelder für das Steueraufkommen und evaluiert die Trends bei diesen Risiken im innerstaatlichen und im innergemeinschaftlichen Handel. Auf nationaler Ebene koordiniert diese Stelle die Vorgaben für das Kriterium „Glaubwürdigkeit der Umsatzsteuererklärungen“ und nutzt die MIAS-Daten, um mögliche Steuerhinterziehungen im Rahmen innergemeinschaftlicher Lieferungen und Erwerbe zu entdecken. Gestützt auf Daten zur Handelsbilanz der Tschechischen Republik evaluiert sie risikoträchtige Waren, bereitet das Risikomanagement im Bereich der Umsatzsteuer konzeptionell vor und arbeitet auf diesem Gebiet mit den zuständigen EG-Einrichtungen und den anderen Mitgliedstaaten zusammen.

Die Abteilung für internationale Amtshilfe im Bereich der Umsatzsteuer sorgt u.a. für den Auskunftsaustausch, wirkt bei der Schaffung und Pflege einer einschlägigen Informationsdatenbank mit, wertet die im System MIAS verfügbaren Daten anderer Mitgliedstaaten aus, leistet Öffentlichkeitsarbeit und ist für andere Formen der zwischenstaatlichen Amtshilfe im Sinne der Verordnung (EG) 1798/2003 des Rates zuständig.

Die Abteilung für Methodik der Steuerprüfung und Steuerfahndung führt u.a. Risikoanalysen im Rahmen der methodischen Steuerung von Steuerprüfungen durch, legt Prioritäten für die Arbeitsplanung der Finanzdirektionen hinsichtlich der Auswahl der zu prüfenden Fälle fest, erstellt Risikoanalysen zur

shromažďování poznatků získaných při správě daní i z jiných zdrojů a navrhuje opatření k omezení daňových úniků.

Na finančních ředitelstvích jsou zřízena vyhledávací oddělení, která provádějí mj. vyhledávání daňových subjektů a oblastí, které jsou rizikové z hlediska výskytu daňových podvodů (např. internetové obchody, zlato, farmaceutický průmysl), vyhledávání neregistrovaných daňových subjektů z hlediska rizik daňových úniků (např. z oblasti internetových služeb, zprostředkování práce, rozhlasových a tiskových služeb apod.), analýzu vazeb řetězcových podvodů a předávání informací územním finančním orgánům.

Na vybraných 12 finančních úřadech jsou zřízena oddělení specializované kontroly. Mají krajskou působnost, daňové kontroly mimo územní působnost finančních úřadů provádějí na základě pověření. Potřeba zřídit oddělení specializovaných daňových kontrol vyplynula na základě přibývajících zjištění nových a dokonalejších forem daňových úniků, které se vyskytují především u subjektů propojených do řetězců. Tato oddělení se zaměřují na kontrolu daňových subjektů dle požadavků vyhledávacích oddělení, daňových subjektů se specifickou činností a nadnárodní společnosti a daňové subjekty velkého rozsahu činnosti z hlediska velikosti obrátu.

Do systému ADIS byly integrovány následující mechanismy sloužící k omezení rizik v oblasti DPH:

- úloha Důvěryhodnost daňových přiznání DPH, sloužící k vyhodnocení rizikovitosti podaných daňových přiznání,
- úloha Výběr daňových subjektů ke kontrole, umožňující vybírat na základě zvolených kritérií plátce ke kontrole,

reducing tax evasions including the collection of information obtained in tax administration and from other sources and proposes measures to reduce tax evasion.

Investigation departments are established at the financial directorates and, i.e., look for tax entities and high-risk areas regarding tax fraud (i.e. internet business, gold, pharmaceutical industry), look for unregistered tax entities from the standpoint of tax evasion (e.g. in the area of internet services, mediation of work, radio and printing services, etc.), analysis of connections in chain frauds and provision of information to local financial authorities.

Specialised audit departments have been established at 12 selected tax offices. They have regional competence and perform tax audits outside the territorial competence of the tax offices on the basis of authorization. The need to establish specialised tax audit departments followed from the increasing number of determined new and advanced types of tax evasions that occurred particularly amongst entities connected in chains. This department concentrates on audit of tax entities according to the requirements of the investigation departments, tax entities with specific activities and international companies and tax entities with a large scope of activities as regards the magnitude of turnover.

The following mechanisms used to reduce risks in the area of VAT were integrated into the ATIS system:

- the task "Trustworthiness of VAT returns" for evaluating the risk level of submitted tax returns,
- the task "Choice of tax entities for inspection", enabling selection of taxpayers for audit on the basis of selected criteria,

Bekämpfung der Steuerhinterziehung und sammelt in diesem Zusammenhang Informationen aus der Finanzverwaltung sowie anderen Quellen und macht Vorschläge für Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung.

Steuerfahndungsstellen bestehen bei den Finanzdirektionen. Zu ihren Aufgaben gehört die Suche nach Steuerpflichtigen und Branchen, die hinsichtlich der Häufigkeit der Steuerhinterziehung risikoträchtig sind (z.B. Internetgeschäfte, Gold, pharmazeutische Industrie), die Suche nach nicht registrierten Steuerpflichtigen (z.B. in den Branchen Internetdienste, Arbeitsvermittlung, elektronische und Printmedien, usw.), die Untersuchung von Verflechtungen bei Kettenbetrugsfällen und die Unterrichtung der örtlichen Finanzbehörden.

In 12 ausgewählten FÄ wurden besondere Prüfungseinheiten eingerichtet. Diese haben eine regionale Zuständigkeit und führen aufgrund entsprechender Ermächtigung Steuerprüfungen auch außerhalb des örtlichen Zuständigkeitsbereichs der FÄ durch. Die Notwendigkeit zur Einrichtung der besonderen Prüfungseinheiten ergab sich aus der Zunahme festgestellter neuer und „verbesserter“ Formen der Steuerhinterziehung besonders im Zusammenhang mit Kettengeschäften. Diese besonderen Einheiten prüfen entsprechend dem Bedarf der Steuerfahndungsstellen bzw. konzentrieren sich auf Steuerpflichtige mit bestimmten Aktivitäten, multinationale Unternehmen und Steuerpflichtige mit besonders hohen Umsätzen.

Folgende Mechanismen zur Verringerung der Risiken im Bereich der Umsatzsteuer wurden in das System ATIS integriert:

- die Aufgabe „Glaubwürdigkeit der Umsatzsteuererklärungen“ zur Einschätzung der Risikoträchtigkeit abgegebener Steuererklärungen,
- die Aufgabe „Auswahl der zu prüfenden Steuerpflichtigen“, wobei die zu prüfenden Steuerpflichtigen anhand bestimmter Kriterien ausgewählt werden,

- úloha VIES, prostřednictvím které mají správci daně přístup k údajům poskytovaným z ostatních členských států EU.

Úloha VIES umožňuje mj.:

- prověřovat platnost VAT ID plátců z jiných členských států,
- získávat z jiných členských států hodnoty zboží dodaného českému plátcovi, deklarované v SH všemi jeho dodavateli z jiných členských států,
- vygenerovat sestavu plátců, kteří nepodali SH,
- provést formální kontrolu údajů, které plátců z ČR uvedli v SH, před odesláním těchto údajů do jiných členských států,
- vygenerovat sestavu plátců, u kterých se údaje o dodání zboží do jiných členských států uvedené v daňových přiznáních k DPH neshodují s údaji v SH,
- vygenerovat sestavu plátců, u kterých se hodnota pořízení zboží z jiných členských států uvedená v daňových přiznáních k DPH neshoduje s údaji deklarovanými v SH všemi jeho dodavateli z jiných členských států¹³.

V rámci činnosti k omezování rizik daňových úniků mají správci daně přístup do registrů orgánů státní správy jako je např. obchodní rejstřík, katastr nemovitostí, registr motorových vozidel, registr živnostenského podnikání atd.

¹³ Podrobnější informace jsou uvedeny v kapitole 4.4.1 Podávání a zpracování souhrnných hlášení v ČR.

- the task “VIES”, through which the tax administrators have access to data provided from the other EC Member States.

The task “VIES” permits, i.a.:

- verifying the validity of VAT ID of taxpayers from other Member States,
- obtaining from other Member States the value of goods supplied to a Czech taxpayer, declared in the RS by all its suppliers in other Member States,
- generating a list of taxpayers who did not submit RS,
- performance of formal control of data that taxpayers in the CR entered in RS prior to sending these data to other Member States,
- generating a list of taxpayers for which data on supply of goods to other Member States entered in their VAT returns does not coincide with RS data,
- generating a list of taxpayers, for which the value of goods acquired from other Member States entered in VAT returns do not coincide with the data declared in the RS of all his suppliers from other Member States¹³.

As part of activities to reduce the risk of tax evasion, tax staff have access to the registers of the state administrative authorities, such as the commercial index, real estate register, motor vehicle register, business license register, etc.

¹³ More detailed information is provided in Chapter 4.4.1 Submission and processing of recapitulative statements in the CR.

- die Aufgabe „MIAS“, die den Finanzbeamten Zugang zu den von den anderen EG-Mitgliedstaaten zur Verfügung gestellten Daten ermöglicht.

Die Aufgabe „MIAS“ ermöglicht u.a. folgendes:

- Überprüfung der Gültigkeit der USt-IdNr. von Steuerpflichtigen aus anderen Mitgliedstaaten,
- Bestätigung des Wertes der an einen tschechischen Steuerpflichtigen gelieferten Waren, wie er in den ZM von allen Lieferanten des betreffenden Steuerpflichtigen aus anderen Mitgliedstaaten angegeben wurde,
- Erstellung einer Liste von Steuerpflichtigen, die keine ZM abgegeben haben,
- formale Kontrolle der Angaben, die Steuerpflichtige in der Tschechischen Republik in ihren ZM gemacht haben, bevor diese Angaben an andere Mitgliedstaaten übermittelt werden,
- Erstellung einer Liste der Steuerpflichtigen, in deren Umsatzsteuererklärungen die Angaben über Warenlieferungen an andere Mitgliedstaaten nicht mit den Angaben in den ZM übereinstimmen,
- Erstellung einer Liste von Steuerpflichtigen, in deren Umsatzsteuererklärungen die Angaben zum Wert der aus anderen Mitgliedstaaten erworbenen Waren nicht mit den Angaben in den ZM aller ihrer Lieferanten aus anderen Mitgliedstaaten übereinstimmen¹³.

Im Rahmen ihrer Aufgabenwahrnehmung zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung haben die Finanzbeamten Zugriff auf die Daten bei staatlichen Behörden wie Handelsregister, Grundbuchamt, Kraftfahrzeugregister, Gewerberegister usw.

¹³ Ausführlichere Angaben dazu finden sich im Abschnitt 4.4.1 Abgabe und Bearbeitung der Zusammenfassenden Meldungen in der Tschechischen Republik.

5.2 Řízení rizik v SRN

Vzhledem k federativní (spolkové) struktuře SRN se federální daňová správa (zejména CLO) a daňové správy 16 spolkových států podílejí na vývoji a provozování RMS. Přestože existují společné pracovní skupiny pro vývoj, ani CLO, ani daňové správy federálních států nesdílejí zcela konzistentní databázi.

Na úrovni CLO, shromažďuje útvar ST I 2 (dále jen „KUSS“ – koordinační útvar pro speciální audity DPH a daňová šetření) zjištění kontroly týkající se daňových podvodů ve zvláštní databázi zvané OPUS. KUSS zavedl ve spolupráci s finančními úřady novou databázi zvanou ZAUBER určenou pro přenos názvů firem daňových podvodníků „missing traders“. KUSS koordinuje související případy vnitrostátních i přeshraničních daňových podvodů. Zkušenosti KUSS jsou promítány do vývoje RMS v pracovních skupinách. Kromě toho jsou specialistům několika dalších útvarů CLO a MF svěřeny povinnosti a pravomoci spojené s RMS.

Na úrovni CLO je zavedena formální kontrola složení VAT ID jiných členských států v SH podaných německými plátcí. Tato formální kontrola je provedena před poskytnutím údajů z SH do jiných členských států, ke zlepšení srozumitelnosti a využití poskytnutých údajů VIES (viz 4.4.2). Ověření platnosti VAT ID uvedených v SH je provedeno na základě kódů O_MCTL poskytnutých jinými členskými státy (pro postup opravování neplatného VAT ID, viz. také 4.4.2). Kromě toho je RMS na CLO založen na údajích systému VIES předávaných jinými členskými státy a vytváří několik typů kontrolních zpráv založených na několika charakteristikách, které obvykle figurují v tzv. karuselových obchodních operacích, za účelem zjišťová-

5.2 Risk management in Germany

Because of the federal structure in Germany both the federal tax administration (in particular the CLO) and the tax administrations of the 16 federal states participate in the development and the operation of RMSs. Although there are joint working groups for the development neither the CLO nor the tax administrations of the federal states share a completely consistent database.

At the level of the CLO unit ST I 2 (hereinafter the “KUSS” – coordination unit for special VAT audits and tax investigations) collects audit findings on tax fraud in a separate database called OPUS. KUSS established another database called ZAUBER in cooperation with the tax offices to communicate the names of discovered “missing traders” or VAT fraudsters. KUSS coordinates both connected cases of national and cross-border tax fraud. The experience gathered by KUSS is incorporated into the development of RMS in the working groups. Furthermore, experts of several other units of the CLO and the MoF are entrusted with RMS duties and responsibilities.

At the level of the CLO, a formal control is done of the composition of VAT IDs of other Member States in submitted RS of German taxpayers. This formal control is processed before RS data are submitted to other Member States to improve the clarity and use of the VIES data submitted (see 4.4.2). The verification of VAT IDs mentioned in RS is proven on the basis of O_MCTL-Codes submitted by other Member States (for the process of correcting an invalid VAT ID see also 4.4.2). Furthermore, the RMS of the CLO is based on the VIES data transmitted by other Member States and it creates several types of inspection notes based on several characteristics usually found in carousel transactions to detect a potential “missing trader”.

5.2 Risikomanagement in Deutschland

Wegen ihres föderalen Aufbaus sind in der Bundesrepublik Deutschland sowohl die Bundesfinanzbehörden (insbesondere das CLO) als auch die Finanzverwaltungen der 16 Bundesländer an der Entwicklung und Einführung eines RMS beteiligt. Zwar bestehen gemeinsame Arbeitsgruppen für die Entwicklung, aber weder das CLO noch die Finanzverwaltungen der Bundesländer verfügen vollständig über einen einheitlichen Datenbestand.

Auf der Ebene des CLO sammelt das Referat ST I 2 (nachstehend „KUSS“ – Koordinierungsstelle für Umsatzsteuersonderprüfungen und Steuerfahndungsmaßnahmen) die Prüfungsfeststellungen zu Betrugsfällen in der Datenbank OPUS. In Zusammenarbeit mit den Ländern wurde bei der KUSS eine weitere Datenbank namens ZAUBER eingerichtet. Dort können die Finanzämter die Namen entdeckter Missing Traders oder Umsatzsteuerbetrüger eingeben und auch abfragen. Die KUSS koordiniert sowohl verbundene Fälle von Umsatzsteuerbetrug auf nationaler Ebene als auch Fälle von grenzüberschreitendem Umsatzsteuerbetrug. Die Erfahrungen der KUSS werden durch ihre Mitarbeit in den Arbeitsgruppen in die Entwicklung des RMS eingebracht. Darüber hinaus sind auch Fachleute mehrerer anderer Organisationseinheiten des CLO und des BMF damit befasst.

Die formale Überprüfung der Zusammensetzung von USt-IdNr. anderer Mitgliedstaaten, die in den ZM deutscher Steuerpflichtiger erscheinen, wird beim CLO durchgeführt. Diese formale Überprüfung erfolgt vor der Übermittlung der ZM an andere Mitgliedstaaten, um die Verlässlichkeit der MIAS-Daten und damit auch dessen Nutzen zu verbessern (s. 4.4.2). Die Prüfung der Gültigkeit in den ZM genannter USt-IdNr. erfolgt anhand der von den anderen Mitgliedstaaten übermittelten O_MCTL-Kennungen (zum Verfahren der Berichtigung ungültiger USt-IdNr., siehe auch 4.4.2). Außerdem stützt sich das RMS des CLO auf die von den anderen Mitgliedstaaten übermittelten MIAS-Daten und generiert verschiedene Arten

ní potenciálních „missing traders“. Finanční úřady spolkových států mají instrukci, aby tyto kontrolní zprávy zpracovávaly a v některých případech podávaly zprávy o výsledcích svých zjištění CLO.

The tax offices of the federal states are instructed to process these inspection notes and in some cases to report the result of their investigation to the CLO.

von Mitteilungen zur Entdeckung mutmaßlicher Missing Traders. Als Anhaltspunkte werden bestimmte Merkmale benutzt, die in der Regel bei Karussellgeschäften auftreten. Die FÄ der Bundesländer sind zur Bearbeitung dieser Mitteilungen angewiesen und haben das Ergebnis ihrer Ermittlungen in bestimmten Fällen dem CLO zuzuleiten.

Zjištění auditu BRH potvrdila, že je nezbytné vzít v úvahu všechny dostupné charakteristiky, má-li být s dostatečnou pravděpodobností předpokládána existence případu daňového podvodu (místo výhradního zaměření na obrát společnosti). BRH proto navrhl MF, aby při zpracování zpráv byly zohledněny různé charakteristiky. RMS by měl postihovat i jiné skutečnosti, jako například platební chování (morálku) daňového poplatníka, obor (hospodářské činnosti) nebo strukturu akcionářů.

The audit findings of the BRH confirmed that it is necessary to include all available characteristics in order to be able to assume a case of tax fraud with a sufficient probability (instead of focussing on a company's turnover only). So the BRH suggested to the MoF to imply a mix of diverse characteristics for producing the reports. The RMS should include other facts like the taxpayer's payment behaviour, the (economic) branch or the shareholders.

Die Prüfung durch den BRH hat bestätigt, dass alle verfügbaren Merkmale einbezogen werden müssen, um mit ausreichender Wahrscheinlichkeit auf einen Fall von Steuerbetrug zu schließen (anstatt sich hauptsächlich auf den Umsatz eines Unternehmens zu konzentrieren). Dementsprechend hat der BRH dem BMF empfohlen, bei der Erstellung der Mitteilungen mit Kombinationen verschiedener Anhaltspunkte zu arbeiten. Das Risikomanagementsystem sollte auch andere Anhaltspunkte berücksichtigen, z.B. das Zahlungsverhalten des Steuerpflichtigen, den Wirtschaftszweig oder die Beteiligungsverhältnisse des Unternehmens.

Druhá úroveň RMS je zpracovávána v daňových správách spolkových států a zaměřena na zpracování daňových přiznání k DPH. RMS například generuje seznam těch plátců, kteří vykazali v daňových přiznáních intrakomunitární dodání. Tento seznam je zaslán na CLO ke sledování úplného podání SH. Kromě toho tento typ RMS porovnává intrakomunitární pořízení, vykázaná v plátcově ročním daňovém přiznání k DPH, s údaji ze systému VIES. Daňové správy spolkových států se snaží vyhnout srovnávání čtvrtletních údajů, protože toto srovnávání by odhalilo příliš mnoho nesouhlasných údajů, které jsou připisovány jiným důvodům než daňovým únikům nebo daňovým podvodům; například:

A second level of RMS is processed by the tax administrations of the federal states and focuses on processing of VAT returns. RMS for example generates a list of those taxpayers who declared intra-Community supplies in their VAT returns. This list is sent to the CLO to monitor the complete submission of RS. Furthermore, this type of RMS compares the intra-Community acquisitions declared in the taxpayer's annual VAT return with the data of the VIES-system. The tax administrations of the federal states avoid a comparison of the quarterly data because this comparison would disclose too many mismatches which may attributed to other reasons than tax evasion or tax fraud; for example:

Eine zweite Ebene des Risikomanagements besteht bei den Finanzverwaltungen der Bundesländer und konzentriert sich auf die Bearbeitung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Jahreserklärungen. So erstellt das System z.B. eine Liste derjenigen Steuerpflichtigen, die in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Jahreserklärung innergemeinschaftliche Lieferungen angegeben haben. Diese Liste wird zwecks Überwachung der vollständigen Abgabe der ZM an das CLO geschickt. Weiterhin werden bei dieser Art von Risikomanagement die vom Steuerpflichtigen in seiner jährlichen Umsatzsteuererklärung angegebenen Erwerbe mit den Daten im MIAS verglichen. Die Finanzverwaltungen der Bundesländer vermeiden einen Vergleich der Quartalsdaten, da diese zu viele Unstimmigkeiten ergeben würden, die auf andere Faktoren als Steuerhinterziehung oder Steuerbetrug zurückzuführen sind; z.B.:

- odlišná doba realizace intrakomunitární transakce podle nároku dodavatele na jedné straně a příjemce na straně druhé;
- differing times when the supplier and the acquirer thought the intra-Community transaction was carried out;
- Lieferant und Erwerber gehen von unterschiedlichen Zeitpunkten für die Ausführung des innergemeinschaftlichen Umsatzes aus;

- odlišné účtování o prodejních slevách a prodejních akcích (pobídkách) a jejich odlišné vykazování v daňovém přiznání.

Kromě srovnávání údajů z daňových přiznání k DPH a systému VIES mnohé spolkové státy zavedly prvky RMS, které jsou založeny na údajích daňových přiznání k DPH a některých jiných skutečnostech (jako například strukturu názvu firmy, věku akcionářů, počtu zaměstnanců a platebním chování/morálce daňového poplatníka).

Bavarsko zavedlo RMS založený na pravidlech, která umožňují týmu specialistů na daňové podvody (dále jen manažerů rizika) naprogramovat vlastní pravidla pro vyčleňování potenciálních pachatelů daňových podvodů. Tento RMS je aplikován v okamžiku, kdy finanční úřady zpracovávají měsíční daňové přiznání k DPH. Příslušný finanční úřad tedy obdrží doporučení vytvořené RMS před stanovením DPH. Protože tento RMS není schopen promítat do své činnosti aktuální zjištění, manažerů rizika musejí upravit příslušná pravidla na základě zpětné vazby finančních úřadů.

Správní obvod Meklenbursko-Západní Pomořansko naprogramoval adaptivní umělou neuronovou síť s údaji daňových souborů, ve kterých kontrola odhalila daňové úniky. Na základě těchto údajů je RMS schopen zjistit charakteristiku daňového úniku. RMS vytváří jednou měsíčně seznam daňových souborů, u kterých existuje podezření z daňového úniku. Příslušné finanční úřady využívají tento seznam jako podklad pro rozhodování o auditu navrhovaných daňových poplatníků. Po provedení auditu musejí auditři podat zprávu o svých zjištěních, aby mohly být výsledky seznamu promítnuty do RMS.

Správní oblast Severní Porýní- Vestfálsko používá adaptivní umělou neuronovou síť, která je kombinována se systémem fuzzy, založeným na pravidlech. Na základě velkého počtu údajů posuzovaných daňových přiznání k DPH a některých jiných skutečností tento neuronový-fuzzy systém či systém výběru potenciálně užitečných informací (tzv. data-mining

- differing accounting and declaring of sales discounts and incentives.

In addition to comparing the VAT return data and VIES data many federal states implemented components of RMS based on the data of VAT returns, and some other facts (like the composition of the firm's name, the age of the shareholders, the number of employees and the taxpayer's payment behaviour).

Bavaria implemented a rule-based RMS, permitting a team of tax fraud specialists (hereinafter the risk managers) to program their own rules to identify potential tax fraudsters. This RMS is applied when the tax offices are processing the monthly VAT return. So the tax office in charge receives suspected cases of the RMS before the VAT is fixed. Since this RMS is not able to learn the risk managers have to adjust the rules on the basis of the feedback of the tax offices.

Mecklenburg-Western Pomerania has programmed an adaptive neural network with the data of tax files in which an audit disclosed tax evasions. Based on these data the RMS is able to learn the characteristics of tax evasion. The RMS produces a list of tax files monthly, which are suspected of being involved in tax evasion. On the basis of this list the tax offices in charge decide to audit the proposed taxpayers. After the audit the auditors have to report their findings, so the RMS can learn from the results of its list.

North-Rhine Westphalia uses an adaptive neural network which is combined with a rule-based fuzzy-system. Based on many data of assessed VAT returns and some other facts this neuro-fuzzy- or data mining system calculates the probability that a taxpayer is involved in tax fraud. Afterwards it produces a monthly list of potential tax fraudsters. Based on this list the

- unterschiedliche buchhalterische Erfassung und steuerliche Erklärung von Skonti und Rabatten.

Neben dem Vergleich der Angaben aus den Umsatzsteuererklärungen mit den MIAS-Daten verfügen viele Bundesländer über bestimmte Mechanismen des Risikomanagements, die sich auf Angaben in den Umsatzsteuererklärungen und bestimmte andere Anhaltspunkte stützen (z.B. Firmenwortlaut, Alter der Inhaber/Teilhaber, Beschäftigtenzahl und Zahlungsweise des Steuerpflichtigen).

Bayern hat ein auf festen Regeln beruhendes Risikomanagementsystem eingeführt, das es einem Team von Spezialisten für die Bekämpfung von Steuerbetrug (nachstehend „Risikomanager“) ermöglicht, eigene Regeln so zu programmieren, dass mutmaßliche Steuerbetrüger herausgefiltert werden. Dieses System findet bei der Bearbeitung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die FÄ Verwendung. Dadurch erhält das zuständige FA die Hinweise des RMS bevor die Umsatzsteuer festgesetzt wird. Da dieses System nicht lernfähig ist, müssen die Risikomanager die Regeln entsprechend den Rückmeldungen aus den FÄ anpassen.

Mecklenburg-Vorpommern hat ein adaptives neuronales Netzwerk basierend auf den Daten aufgedeckter Hinterziehungsfälle entwickelt. Aufgrund dieser Daten ist das RMS fähig, die Merkmale für Steuerhinterziehung zu erlernen. Das System erstellt monatlich eine Liste von Steuerfällen, bei denen Anhaltspunkte für Steuerhinterziehung vorliegen. Aufgrund dieser Liste entscheiden die zuständigen FÄ über die Prüfung der betreffenden Steuerpflichtigen. Nach der Prüfung müssen die Steuerprüfer ihre Ergebnisse melden, so dass das RMS aus den Ergebnissen der von ihm vorgeschlagenen Prüfungen lernen kann.

In Nordrhein-Westfalen kommt ein adaptives neuronales Netz in Kombination mit einem regelbasierten Fuzzy-System zum Einsatz. Gestützt auf viele Daten aus bearbeiteten Umsatzsteuererklärungen und einige andere Anhaltspunkte berechnet dieses Neuro-Fuzzy-System (auch Datamining-System genannt), wie wahrscheinlich es ist, dass ein Steuerpflichtiger

system) vypočítává pravděpodobnost, že se určitý daňový poplatník dopustil daňového podvodu. Poté sestavuje měsíční seznam potenciálních pachatelů podvodů. Místní finanční úřady využívají tento seznam jako podklad pro výběr příslušných daňových poplatníků ke kontrole a oznamují zjištění kontroly středisku pro zpracování údajů.

Zavádění některého z těchto tří RMS v ostatních spolkových zemích dále probíhá. Vzhledem k tomu, že žádný z těchto tří RMS není založený na totožném přístupu, zdá se být pro řešení daňových podvodů užitečná kombinace všech systémů. Zůstává otázkou zda tento systém povede k očekávaným výsledkům.

5.3 Porovnání a vyhodnocení

Přestože v této zprávě nemohou být diskutována specifická kritéria RMS v ČR a SRN, NKÚ a BRH zjistily, že každý členský stát vyvinul svůj vlastní RMS. Stejně jako rozdílné přístupy ve třech spolkových státech SRN, RMS každého státu EU má své silné stránky a slabiny.

Daňové orgány členských států EU v současné době diskutují nové tendence a nové modely přeshraničních podvodů na DPH. Podvody na DPH – zvláště karuselové podvody – se neukazují být národním, ale spíše evropským problémem. Plátcí v podvodných aktivitách jednájí současně nejen v jednom členském státě, ale ve více státech. Účinný RMS nemůže být vyvinut pouze jedním členským státem. Úspěšná kritéria, složky a přístupy RMS musí být vyměňovány a zavedeny v každém členském státě EU, jinak si podvodníci vyberou členský stát s nejslabším RMS. Ztráta na DPH zapříčiněná podvodem v EU nemusí zasáhnout členský stát iniciátora podvodu. Každý členský stát, který je zahrnut do podvodných aktivit, může

local tax offices choose relevant taxpayers for an audit and report the audit findings to the data processing centre.

The implementation of any of these three RMS in other federal states is in progress. Since none of these three RMS is based on the same approach a combination of all the systems seems to be useful for tackling tax fraud. It will remain to be seen if such a system achieves the expected results.

5.3 Comparison and evaluation

Although specific criteria of the RMS of CR and Germany could not be discussed in this report, the SAO and the BRH found that each Member State developed its own RMS. Like the different approaches of the three federal states in Germany the RMS of each European state has its own strengths and weaknesses.

The tax authorities of the European Member States currently discuss new tendencies and new models of cross-border VAT fraud. VAT fraud – especially carousel fraud – did not turn out to be a national but a European problem rather. Taxpayers involved in fraudulent activities act simultaneously not only in one Member State but in several states. An effective RMS cannot be developed by one Member State only. Successful criteria, components or approaches of a RMS have to be exchanged and implemented in each Member State of the EC, if not so fraudsters will choose that Member State with the weakest RMS. VAT loss caused by the Europe-wide fraud need not to affect the Member State of the initiator of the fraud. Each Member State that is involved in the fraudulent ac-

in Steuerbetrug verstrickt ist. Danach erstellt es eine monatliche Liste mutmaßlicher Steuerbetrüger. Aufgrund dieser Liste wählen die FÄ die betreffenden Steuerpflichtigen zur Prüfung aus und melden die Prüfungsergebnisse an das betreffende Rechenzentrum.

Die Einführung dieser drei RMS ist in den Bundesländern in Gang. Da jedes dieser drei Risikomanagementsysteme auf einem unterschiedlichen Ansatz beruht, erscheint die Kombination aller drei Systeme für die Betrugsbekämpfung zielführend. Ob sich beim tatsächlichen Einsatz die erhofften Effekte einstellen werden, bleibt abzuwarten.

5.3 Vergleich und Evaluierung

Zwar ist es im vorliegenden Bericht nicht möglich, die spezifischen Kriterien der RMS in der Tschechischen und Deutschland zu behandeln, jedoch haben der NKÚ und der BRH festgestellt, dass jeder Mitgliedstaat sein eigenes RMS entwickelt hat. Ebenso wie die unterschiedlichen Ansätze in den drei oben genannten deutschen Bundesländern hat das RMS jedes europäischen Staates seine besonderen Stärken und Schwächen.

Derzeit findet zwischen den Finanzbehörden der europäischen Mitgliedstaaten ein Erfahrungsaustausch über neue Tendenzen und neue Modelle des grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrugs statt. Der Umsatzsteuerbetrug – insbesondere der Karussellbetrug – hat sich als kein nationales, sondern europäisches Problem erwiesen. Die an Betrugereien beteiligten Personen koordinieren ihre Handlungen nicht nur in einem, sondern in mehreren Mitgliedstaaten. Ein Mitgliedstaat allein kann kein wirksames RMS entwickeln. Erfolgreiche Kriterien, Komponenten oder Ansätze für ein RMS müssen ausgetauscht und in jedem EG-Mitgliedstaat umgesetzt werden. Geschieht dies nicht, suchen sich Betrüger den Mitgliedstaat mit dem schwächsten RMS für ihre Straftaten aus.

být postižen. Proto by měla existovat evropská výměna a diskuse o RMS.

tivities can be affected. So there should be a European exchange and discussion of RMS.

Die durch europaweite Betrügereien bei der Umsatzsteuer verursachten Steuerausfälle betreffen nicht zwangsläufig den Mitgliedstaat, in dem der Initiator ansässig ist. Jeder andere Mitgliedstaat, der in den Betrug eingebunden ist, kann betroffen sein. Deshalb sollte es zu einem europäischen Erfahrungsaustausch über die RMS kommen.



6. Vybraná kontrolní zjištění při ověřování obchodních transakcí

V rámci spolupráce na realizaci paralelních kontrolních akcí prověřily NKÚ a BRH kvalitu a využití informací o vybraných obchodních transakcích, které byly předmětem mezinárodní výměny informací mezi daňovými správami ČR a SRN. Dále obě kontrolní instituce společně prověřily realizaci několika obchodních transakcí, u kterých existovaly pochybnosti o jejich uskutečnění, resp. nesrovnalosti ve způsobu, jakým plátcí z obou zemí tyto obchodní transakce vykázali ve svých daňových přiznáních k DPH, resp. SH.

NKÚ prověřil na žádost BRH celkem 8 případů, které se týkaly obchodních transakcí uskutečněných mezi 8 českými a 8 německými daňovými subjekty. Dále NKÚ v 43 případech prověřil na základě upozornění BRH hodnoty intrakomunitárních transakcí se SRN, které čeští plátcí vykázali ve svých daňových přiznáních a SH.

BRH prověřil na žádost NKÚ celkem 23 případů, které se týkaly obchodních transakcí uskutečněných mezi 23 německými a 21 českými daňovými subjekty. Důležité informace byly vyměněny na základě Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 prostřednictvím oficiální komunikace se CLO.

6. Selected audit findings on verification of commercial transactions

As part of the parallel audits the SAO and BRH reviewed the quality and use of information on selected business transactions that were subject to international exchange of information between the tax administrations of the CR and Germany. In addition, the two audit institutions jointly reviewed several business transactions where there were doubts about their execution or discrepancies in the manner in which taxpayers in the two countries reported such business transactions in their VAT returns or RS.

At the request of the BRH, the SAO reviewed a total of 8 cases related to business transactions performed between 8 Czech and 8 German tax entities. In addition, in 43 cases, on the basis of notification by the BRH, the SAO reviewed the values of intra-Community transactions with Germany, reported by Czech taxpayers in their tax returns and RS.

Upon request from the SAO, the BRH reviewed a total of 23 cases related to business transactions performed between 23 German and 21 Czech tax entities. Relevant information was exclusively exchanged on the basis of Council Regulation (EC) No 1798/2003 using official communication by the CLO.

6. Ausgewählte Ergebnisse aus der Prüfung einzelner Umsätze

Im Rahmen der parallelen Prüfungen untersuchten der NKÚ und der BRH die Qualität und die Verwertbarkeit von Informationen zu ausgewählten Lieferungen bzw. Erwerben, die Gegenstand des internationalen Auskunftsaustausches zwischen den Finanzverwaltungen der Tschechischen Republik und Deutschland waren. Außerdem prüften die beiden Rechnungshöfe gemeinsam die Abwicklung mehrerer Lieferungen, über deren Durchführung Zweifel bestanden, oder die die Steuerpflichtigen beider Staaten in den Steuererklärungen oder ZM unterschiedlich erklärten.

Auf Ersuchen des BRH prüfte der NKÚ insgesamt acht Geschäftsvorfälle zwischen acht tschechischen und acht deutschen Steuerpflichtigen. Zusätzlich prüfte der NKÚ in 43 Fällen aufgrund von Mitteilungen des BRH die Werte innergemeinschaftlicher Geschäfte mit Deutschland, die tschechische Steuerpflichtigen in ihren Steuererklärungen und ZM angegeben hatten.

Auf Ersuchen des NKÚ überprüfte der BRH insgesamt 23 Lieferungen zwischen 23 deutschen und 21 tschechischen Steuerpflichtigen. Die einschlägigen Informationen wurden ausschließlich auf der Grundlage der Ratsverordnung (EG) 1798/2003 über die CLO ausgetauscht.

Prověřením vybraných případů bylo mj. zjištěno, že **odlišný způsob registrace v členských státech EU vede k problémům zmíněným v kapitole 4.1:**

1. Die údajů ve VIES měl český plátce pořídit ve III. čtvrtletí 2004 od německého plátce zboží v hodnotě 60 500 EUR. Protože český plátce vykázal pořízení zboží pouze v hodnotě odpovídající 29 869 EUR, odeslal český správce daně do SRN žádost o prověření hodnoty dodaného zboží. V odpovědi na ŽOI doručené ze SRN německá strana uvedla, že ve II. čtvrtletí 2004 dodal německý plátce českému plátcovi zboží v hodnotě 27 381 EUR, ve III. čtvrtletí v hodnotě 31 997 EUR a ve IV. čtvrtletí 2004 v hodnotě 10 276 EUR. Z odpovědi dále vyplynulo, že VAT ID německého plátce bylo platné teprve od 28. 9. 2004, ale německé CLO v roce 2006 na základě dodatečné žádosti německého plátce o osvědčení platnosti VAT ID retroaktivně vydal osvědčení o platnosti VAT ID od 1. 5. 2004. Německý plátce provedl opravu SH. U českého plátce se na základě této informace jednalo o pořízení zboží. NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že český plátce na základě šetření správce daně podal za jednotlivá zdaňovací období roku 2004 dodatečná daňová přiznání k DPH, ve kterých zvýšil hodnotu zboží pořízeného z jiných členských států a zároveň uplatnil nárok na odpočet DPH při pořízení zboží z jiných členských států. Z těchto dodatečných daňových přiznání k DPH však český správce daně nemohl jednoznačně určit, zda jsou v nich zahrnuty také hodnoty dodávek od výše uvedeného německého dodavatele. BRH na základě požadavku NKÚ zjistil, že německý dodavatel byl zaregistrován k DPH v září 2003. Protože však při registraci nepožádal o přidělení VAT ID, bylo mu přiděleno pouze identifikační číslo pro transakce v rámci SRN. Přestože v SRN obvykle není možné přidělit

The review of those selected cases revealed, i.a. that, **the different ways of registration in the EC Member States cause problems as mentioned in chapter 4.1:**

1. According to the data from VIES, in the 3rd quarter of 2004, a Czech taxpayer acquired goods from a German taxpayer at a value of EUR 60,500. When the Czech taxpayer declared acquisition of goods at a value corresponding to only EUR 29,869 the Czech tax administration sent a request to Germany for verification of the value of the supplied goods. The German party stated in the answer to the RFI delivered from Germany that, in the 2nd quarter of 2004, the German taxpayer supplied goods to the Czech taxpayer at a value of EUR 27,381, in the 3rd quarter at a value of EUR 31,997 and, in the 4th quarter, at a value of EUR 10,276. It further followed from the answer that the VAT ID of the German taxpayer was valid only from 28 September 2004 but, on the basis of an additional request by the German taxpayer for certification of the validity of VAT ID, in 2006 the German CLO retroactively issued a certificate with validity of the VAT ID from 1 May 2004. The German taxpayer corrected the RS. On the basis of this information, this was a case of acquisition of goods by the Czech taxpayer. Through an inquiry at the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that, on the basis of an investigation by the tax administrator, the Czech taxpayer submitted additional VAT returns for the individual taxable periods in 2004, in which he increased the value of the goods acquired from other Member States and simultaneously made claims for deduction of VAT on acquisition of goods from other Member States. However, the Czech tax administrator could not unambiguously determine from these additional VAT returns whether they also include the value of supplies from the above-mentioned German supplier. On the basis of a request from the SAO, the BRH found that the German supplier was registered for VAT in September 2003. However, because he did not request the allocation of a VAT ID on registration, he was allocated only an identification number for transactions in Germany. Al-

Die Prüfung der ausgewählten Fälle ergab unter anderem, **dass die unterschiedlichen Verfahren der Registrierung in den EG-Mitgliedstaaten zu den in Kapitel 4.1 genannten Problemen führen:**

1. Laut den MIAS-Daten erwarb ein tschechischer Steuerpflichtiger im dritten Quartal 2004 von einem deutschen Steuerpflichtigen Waren im Wert von 60.500 €. Als der tschechische Steuerpflichtige einen Erwerb von nur 29.869 € erklärte, richtete die tschechische Finanzverwaltung zwecks Überprüfung des Werts der gelieferten Waren ein Auskunftersuchen an Deutschland. Die deutsche Seite gab in ihrer Antwort auf das tschechische Auskunftersuchen an, der betreffende deutsche Steuerpflichtige habe an seinen tschechischen Geschäftspartner im 2. Quartal 2004 Waren im Wert von 27.381 €, im dritten Quartal Waren im Wert von 31.997 € und im vierten Quartal im Wert von 10.276 € geliefert. Weiter ergab sich aus der Antwort, dass die USt-IdNr. des deutschen Steuerpflichtigen erst ab 28. September 2004 gültig war. Das deutsche CLO hatte jedoch einem weiteren Antrag des deutschen Steuerpflichtigen stattgegeben und die Gültigkeit der USt-IdNr. rückwirkend zum 1. Mai 2004 vorverlegt. Der deutsche Steuerpflichtige berichtete die ZM. Aufgrund dieser Information handelte es sich um einen (innergemeinschaftlichen) Erwerb von Waren durch den tschechischen Steuerpflichtigen. Durch eine Anfrage beim zuständigen Finanzamt in der Tschechischen Republik stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige im Jahr 2004 ergänzende Umsatzsteuererklärungen für die einzelnen (unterjährigen) Besteuerungszeiträume abgegeben hatte, in denen er einen höheren Wert der Erwerbe aus anderen Mitgliedstaaten erklärte und gleichzeitig den Abzug von Vorsteuer aus den Erwerben aus den anderen Mitgliedstaaten begehrte. Der zuständige Sachbearbeiter des tschechischen Finanzamts konnte anhand dieser zusätzlichen Umsatzsteuererklärungen nicht eindeutig feststellen, ob in den erklärten Erwerben auch der Wert der Lieferungen des o.g. deutschen Lieferanten enthalten war. In Beantwortung eines Auskunftersuchens des NKÚ stellte der BRH fest, dass der deutsche

plátci VAT ID retroaktivně, přidělil v tomto případě německý daňový úředník v roce 2006 výše uvedenému německému plátci VAT ID retroaktivně k 1.5.2004¹⁴.

though it is not usually possible to allocate a taxpayer a VAT ID retroactively in Germany, in this case, in 2006 the German tax official assigned to this German taxpayer a VAT ID retroactively as of 1 May 2004¹⁴.

Lieferant im September 2003 als umsatzsteuerpflichtig registriert worden war. Je-doch hatte er bei der Registrierung nicht die Zuteilung einer USt-IdNr., sondern nur einer ausschließlich für Deutschland geltenden Steuernummer beantragt. Obwohl es in Deutschland in der Regel nicht möglich ist, einem Steuerpflichtigen rückwirkend eine USt-IdNr. zuzuteilen, tat dies 2006 der zuständige Sachbearbeiter der deutschen Finanzverwaltung rückwirkend zum 1. Mai 2004¹⁴.

2. Český správce daně žádal v rámci mezinárodní výměny informací o prověření registrace německého plátce k DPH. VIES uváděl datum registrace 5. 3. 2005, přičemž na potvrzení o registraci německého plátce vydaném místně příslušným německým finančním úřadem bylo uvedeno datum 1. 10. 2004. V odpovědi doručené ze SRN německá strana uvedla, že německý daňový subjekt byl zaregistrován od 1. 10. 2004, ale VAT ID mu bylo v SRN poskytnuto z organizačních důvodů až 16. 2. 2005. NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně zjistil, že český správce daně provedl u českého plátce kontrolu DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2004 až II. čtvrtletí 2005. Touto kontrolou finanční úřad zjistil, že český plátce zahrnul do daňového přiznání k DPH služby v hodnotě 9 897 Kč (314 EUR), poskytnuté německému plátci v době před jeho registrací k DPH (tj. před 1. 10. 2004). Za zdaňovací období III. čtvrtletí 2004 finanční úřad daňovému subjektu doměřil DPH ve výši 1 880 Kč (60 EUR). BRH na základě požadavku NKÚ zjistil, německému plátci bylo VAT ID přiděleno až 16. 2. 2005, když informo-

2. As part of international exchange of information, the Czech tax administrator requested review of the VAT registration of the German taxpayer. VIES gives a registration date of 5 March 2005, while the date 1 October 2004 is given in the certificate of registration of the German taxpayer issued by the competent local German tax office. The German authorities stated in the answer sent from Germany that the German tax entity was registered on 1 October 2004, but that, for organisational reasons, he was allocated a VAT ID in Germany only on 16 February 2005. Through a question sent to the competent local tax administrator, the SAO found that the Czech tax administrator performed a VAT audit at the Czech taxpayer for the taxation periods of the 3rd quarter of 2004 to the 2nd quarter of 2005. In this audit, the tax office found that the Czech taxpayer included in his VAT return services at a value of CZK 9,897 (EUR 314), provided to the German taxpayer prior to his VAT registration (i.e. prior to 1 October 2004). The tax office subsequently assessed VAT of CZK 1,880 (EUR 60) for the tax entity for the taxation period of the 3rd quarter of 2004. On the basis of a request from the SAO, the BRH found that the VAT ID was allocated to the German taxpayer only on 16 February 2005, when he in-

2. Im Rahmen des internationalen Auskunftsaustauschs ersuchte der tschechische Finanzbeamte um die Überprüfung der umsatzsteuerlichen Registrierung des deutschen Unternehmers. Aus den MIAS-Daten ergibt sich als Tag der Registrierung der 5. März 2005, während in einer vom örtlich zuständigen deutschen FA erteilten Registrierungsbescheinigung der 1. Oktober 2004 angegeben ist. Die deutschen Behörden teilten in ihrer Antwort mit, der deutsche Steuerpflichtige sei am 1. Oktober 2004 registriert worden, habe jedoch aus organisatorischen Gründen erst am 16. Februar 2005 in Deutschland eine USt-IdNr. zugeteilt bekommen. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen Finanzbeamten erfuhr der NKÚ, dass der Finanzbeamte bei dem tschechischen Steuerpflichtigen eine Umsatzsteuerprüfung für die Besteuerungszeiträume vom dritten Quartal 2004 bis zum zweiten Quartal 2005 durchgeführt hatte. Bei dieser Prüfung stellte das Finanzamt fest, dass der tschechische Steuerpflichtige in seiner Umsatzsteuererklärung Dienstleistungen im Wert von 9.897 CZK erklärt hatte, die er an den deutschen Steuerpflichtigen vor dessen umsatzsteuerlicher Registrierung geleistet habe (d.h. vor dem 1. Oktober 2004). Das (tschechische) Finanzamt setzte gegenüber

¹⁴ Německé CLO přiděluje VAT ID retroaktivně, pokud německý podnikatel nezpůsobil zpoždění v přidělení; například pokud zpoždění způsobil CLO po plátcově žádosti o VAT ID. V tomto případě CLO přiděluje VAT ID retroaktivně, protože podnikatel nepotřebuje vlastní platné VAT ID pro intrakomunitární dodání podle § 6 německého zákona o DPH. Naopak německý příjemce nepotřebuje platné VAT ID svého dodavatele, aby mohl vykázat intrakomunitární pořízení. Kvůli těmto různým postupům mezi členskými státy přidělilo německé CLO v tomto zvláštním případě VAT ID retroaktivně.

¹⁴ The German CLO allocates a VAT ID retroactively if the German entrepreneur did not cause the delay of the allocation; for example if the CLO caused the delay after the taxpayer's application of a VAT ID. In this case the CLO allocates VAT ID retroactively because the entrepreneur does not provide an own valid VAT ID for an intra-Community supply according to § 6 UStG. Vice versa a German recipient does not provide a valid VAT ID of his supplier to declare an intra-Community acquisition. Because of these different processes between the Member States the German CLO allocated VAT ID retroactively in this special case.

¹⁴ Das deutsche CLO teilt eine USt-IdNr. rückwirkend zu, wenn der deutsche Unternehmer die verzögerte Zuteilung nicht verursacht hat; z.B. wenn das CLO die Verzögerung nach Antrag des Steuerpflichtigen auf Erteilung einer USt-IdNr. verursachte. In diesem Fall erteilt das CLO die USt-IdNr. rückwirkend, weil der Unternehmer nach § 6 UStG für eine innergemeinschaftliche Lieferung keine gültige USt-IdNr. benötigt. Umgekehrt benötigt ein deutscher Erwerber nicht die (gültige) USt-IdNr. seines Lieferanten, um den innergemeinschaftlichen Erwerb zu erklären. Wegen dieser Verfahrensunterschiede zwischen den Mitgliedstaaten erteilte das deutsche CLO die USt-IdNr. in diesem besonderen Falle rückwirkend.

val finanční úřad o svém podnikání, které zahájil v roce 2004. Mimoto jej finanční úřad zaregistroval k DPH retrospektivně k 1. říjnu 2004¹⁵, aby mohl sledovat podání ročního přiznání k DPH za rok 2004. V tomto daňovém přiznání plátce vykázal intrakomunitární pořízení z ČR v hodnotě 160 EUR (cca 5000 Kč).

formed the tax office about his business which was started in 2004. Furthermore the tax office registered him retroactively for VAT as 1 October 2004¹⁵ to monitor the submission of the annual VAT return of the year 2004. In this VAT return the taxpayer declared intra-Community acquisitions from CR in the amount of EUR 160 (» CZK 5,000).

dem tschechischen Steuerpflichtigen für das dritte Quartal 2004 eine Steuerschuld von 1.880 CZK fest. Aufgrund der Anfrage des NKÚ stellte der BRH fest, dass dem deutschen Steuerpflichtigen die USt-IdNr. erst zugeteilt worden war, als er am 16. Februar 2005 beim FA sein im Jahr 2004 gegründetes Unternehmen anmeldete. Außerdem registrierte ihn das FA rückwirkend ab dem 1. Oktober 2004¹⁵ für Zwecke der Umsatzsteuer, um die Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 2004 überwachen zu können. In dieser Umsatzsteuererklärung gab der Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe aus der Tschechischen Republik im Wert von 160 € (ca. 5.000 CZK) an.

3. Český plátce vykázal v daňovém přiznání k DPH za září 2004 a SH za III. čtvrtletí 2004 dodání zboží v hodnotě 114 615 Kč (3 642 EUR) německému plátcí. Český správce daně při ověřování registrace německého plátce v systému VIES zjistil, že jeho registrace byla platná od 11. 11. 2004, tj. až po uskutečnění dodání zboží českým plátcem do SRN. Český plátce podal dodatečné DAP k DPH, ve kterém vykázal základ daně z uskutečněných plnění v tuzemsku v hodnotě 114 615 Kč (3 642 EUR) a DPH ve výši 21 777 Kč (692 EUR), kterou uhradil. NKÚ dotazem u místně příslušného finančního úřadu v ČR zjistil, že český plátce následně podal žádost o obnovu řízení ve věci dodatečného daňového přiznání k DPH a jako důkazní prostředek předložil potvrzení německé daňové správy o tom, že německý plátce byl daňově veden od 1. 1. 2000. Proto český správce daně ověřoval platnost registrace německého plátce v rámci mezinárodní výměny informací. Z odpovědi doručené ze SRN vyplynulo, že německému plátcí bylo VAT ID přiděleno až 11. 11. 2004, tj. po datu uskutečnění dodání zboží. Z tohoto důvodu správce daně v ČR žádost o obnovu řízení zamítl. BRH zjistil, že se v daném případě nejednalo o intrakomunitární pořízení zboží, protože německý plátce získal VAT ID až 11.11.2004. Nicméně německý příjemce vykázal pořízení jako intrako-

3. In the VAT return for September 2004 and RS for the 3rd quarter of 2004, the Czech taxpayer declared the supply of goods at a value of CZK 114,615 (EUR 3,642) to a German taxpayer. In reviewing the registration of the German taxpayer in the VIES system, the Czech tax administrator found that his registration was valid from 11 November 2004, i.e. after supply of the goods to Germany by the Czech taxpayer. The Czech taxpayer submitted an additional VAT return, in which he declared a tax base for performed domestic supplies at a value of CZK 114,615 (EUR 3,642) and VAT of CZK 21,777 (EUR 692), which he paid. Through a question to the competent local tax office in the CR, the SAO found that the Czech taxpayer subsequently submitted a request for renewal of the proceedings in the matter of the additional VAT return and, as evidence, submitted the statement of the German tax administration that the German taxpayer had been registered for taxes since 1 January 2000. Consequently, the Czech tax administrator reviewed the validity of registration of the German taxpayer as part of international exchange of information. It followed from the answer delivered from Germany that the German taxpayer was allocated a VAT ID only on 11 November 2004, i.e. after the date of supply of the goods. Consequently, the tax administrator in the CR rejected the

3. In seiner Umsatzsteuererklärung für September 2004 sowie in seiner ZM für das dritte Quartal 2004 gab ein tschechischer Steuerpflichtiger Warenlieferungen im Wert von 114.615 CZK an einen deutschen Steuerpflichtigen an. Bei Überprüfung der Registrierung des deutschen Steuerpflichtigen im System MIAS stellte der tschechische Finanzbeamte fest, dass diese Registrierung erst ab dem 11. November 2004 und damit nach den Warenlieferungen nach Deutschland gültig war. Der tschechische Steuerpflichtige gab eine ergänzende Umsatzsteuererklärung ab, in der er Umsätze aus inländischen Lieferungen im Wert von 114.615 CZK und Umsatzsteuer in Höhe von 21.777 CZK erklärte, die er bezahlte. Durch eine Anfrage beim örtlich zuständigen FA in der Tschechischen Republik, stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige nachträglich einen Antrag auf Wiederaufnahme des Besteuerungsverfahrens in Sachen der ergänzenden Umsatzsteuererklärung stellte. Als Beleg reichte er eine Bestätigung der deutschen Finanzverwaltung ein, dass der deutsche Steuerpflichtige seit 1. Januar 2000 registriert war. Dementsprechend überprüfte der tschechische Finanzbeamte die Gültigkeit der Registrierung des deutschen Steuerpflichtigen im Rahmen des internationalen Auskunftsaustauschs. Aus der deutschen Auskunft ergab

¹⁵ Jak je popsáno v části 4.1.2 může se německá registrace k DPH lišit od přidělení VAT ID.

¹⁵ As described in section 4.1.2 the German registration for VAT could differ from the allocation of VAT ID.

¹⁵ Wie in Abschnitt 4.1.2 beschrieben, kann in Deutschland die Registrierung für Zwecke der Umsatzsteuer von der Erteilung der USt-IdNr. abweichen.

munitární pořízení a vykázal DPH z tohoto pořízení, když požadoval vrácení daně na vstupu ve stejné částce. Protože by však nedošlo ke změnám v hodnotě DPH, kterou měl německý plátcce povinnost zaplatit, neopravil správce daně v SRN údaje v jeho daňovém přiznání k DPH. BRH dále zjistil, že název německého plátce, uvedený v ŽOI, byl během zpracování odpovědi v SRN změněn, následkem čehož došlo k záměně dvou německých daňových subjektů. Tato změna názvu německého plátce zmátla též českého správce daně.

request for renewal of the proceedings. The BRH found that, in this case, intra-Community acquisition of goods was not involved because the German taxpayer obtained a VAT ID only on 11 November 2004. However, the German recipient declared the acquisition as an intra-Community acquisition and he declared VAT on this intra-Community acquisition, as he demanded the refund of the input VAT in the same amount. Since there would be no change in VAT value that the German taxpayer would be obliged to pay, the tax administrator in Germany did not correct the data in his VAT return. The BRH further found that the name of the German taxpayer mentioned in the RFI was changed during the processing of the answer in Germany, as a consequence of which there was confusion between two German tax entities. This change of the name of the German taxpayer also confused the Czech tax administrator.

sich, dass dem deutschen Steuerpflichtigen erst am 11. November 2004, d.h. nach dem Datum der Warenlieferung eine USt-IdNr. zugeteilt worden war. Infolgedessen wies der tschechische Finanzbeamte den Antrag auf Wiederaufnahme des Besteuerungsverfahrens ab. Der BRH stellte fest, dass in diesem Fall kein innergemeinschaftlicher Erwerb von Waren stattgefunden hatte, weil der deutsche Steuerpflichtige erst am 11. November 2004 eine USt-IdNr. erhalten hatte. Der deutsche Empfänger erklärte jedoch sowohl den Erwerb als innergemeinschaftlichen Erwerb als auch die Umsatzsteuer hierauf und forderte ebenso die Erstattung von Vorsteuern in der gleichen Höhe. Weil dies nicht zu einer Änderung in der Höhe der Steuerschuld des deutschen Steuerpflichtigen führte, berichtigte der deutsche Finanzbeamte die Angaben in der Umsatzsteuererklärung nicht. Weiter stellte der BRH fest, dass die in dem Auskunftersuchen genannte Firma des deutschen Steuerpflichtigen während der Bearbeitung der Antwort in Deutschland geändert wurde, was zu Verwechslungen zwischen zwei deutschen Steuerpflichtigen führte. Diese Namensänderung beim deutschen Steuerpflichtigen verwirrte auch den tschechischen Finanzbeamten.

4. V rámci mezinárodní výměny informací ověřoval německý správce daně pořízení zboží českým plátcem v I. čtvrtletí 2005 v hodnotě 22 686 EUR od německého plátce. NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že tento správce provedl u českého plátce místní šetření, při kterém ověřil, že se dodávka zboží uskutečnila a český plátcce fakturu za předmětné zboží zaúčtoval a uhradil. Český plátcce nepřiznal pořízení zboží v daňovém přiznání k DPH, protože německý dodavatel na daňovém dokladu neuvedl své VAT ID, ale pouze daňové číslo určené pro vnitrostátní transakce v SRN. V aplikaci VIES český správce daně zjistil, že německý plátcce byl registrován k DPH pro intrakomunitární transakce až od 21. 4. 2005, tj. až po uskutečnění dodávky českému

4. As part of international exchange of information, the German tax administrator reviewed the acquisition of goods by a Czech taxpayer in the 1st quarter of 2005, at a value of EUR 22,686 from a German taxpayer. Through an inquiry to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that this administrator performed a local investigation concerning the Czech taxpayer in which he reviewed whether the supply of the goods was performed and whether the Czech taxpayer entered the invoice for these goods in the accounts and paid it. The Czech taxpayer did not declare the acquisition of the goods in his VAT return, because the German supplier did not state his VAT ID in the tax document, but only the tax number intended for domestic transactions in Germany. In the VIES application, the Czech tax administra-

4. Im Rahmen des internationalen Auskunftsaustauschs überprüfte der deutsche Finanzbeamte den Erwerb von Waren im ersten Quartal 2005 durch einen tschechischen Steuerpflichtigen von einem deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 22.686 €. Durch eine Anfrage beim örtlichen zuständigen Steuerbeamten in der Tschechischen Republik stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Finanzbeamte im Rahmen einer Außenprüfung bei dem tschechischen Steuerpflichtigen untersucht hatte, ob die innergemeinschaftliche Lieferung tatsächlich erfolgt war und ob der tschechische Steuerpflichtige die Rechnung für die Lieferung der Waren verbucht und bezahlt hatte. Der tschechische Steuerpflichtige erklärte den innergemeinschaftlichen Erwerb nicht in seiner Umsatzsteuererklärung, weil der deutsche Lieferant in der Rechnung nicht seine USt-IdNr. sondern nur seine für Geschäfte innerhalb Deutschlands bestimmte Steuernummer

plátcí¹⁶. Český správce daně zároveň požádal německou daňovou správu o zaslání kopie potvrzení o registraci německého plátce, aby v případě potřeby mohl učinit kroky k vyměření daně. Český finanční úřad posoudil danou obchodní transakci jako pořízení zboží od neplátce ze SRN, a proto českému plátcovi z uvedené obchodní transakce daň dodatečně nevyměřil. BRH zjistil, že podle německé právní úpravy nemusí mít plátce, který dodává zboží do jiných členských států, přiděleno VAT ID, aby bylo intrakomunitární dodání zboží osvobozeno od DPH. Dodavatel musí pouze mít k dispozici VAT ID pořizovatele z jiného členského státu a musí být schopen prokázat přepravení daného zboží do jiného členského státu. Podle německého zákona o DPH se tedy jednalo o intrakomunitární transakci a DPH by měla být vyměřena v ČR. V každém případě je důležité, že si český správce daně všimnul této transakce, protože dodání stroje v uvedené hodnotě nebylo základním předmětem podnikání německého dodavatele.



Jak bylo popsáno v kapitole 4.6.2, německé CLO odmítá odpovídat na ŽOI, které se týkají intrakomunitárních transakcí v hodnotě menší než 15 000 EUR:

- Český plátce měl podle údajů z VIES ve III. čtvrtletí 2004 pořídit od německého plátce zboží v hodnotě 12 561 EUR. Český správce daně provedl u daňového subjektu za toto

¹⁶ Přestože jej německý správce daně registroval jako plátce DPH od 10. dubna 2000, neměl německý plátce v době dodání platné VAT ID.

tor found that the German taxpayer was registered for VAT for intra-Community transactions only from 21 April 2005, i.e. after performance of the supply to the Czech taxpayer¹⁶. The Czech tax administrator also requested that the German tax administration send a copy of the certificate of registration of the German taxpayer so that, if required, he could take steps to assess taxes. The Czech tax office assessed this business transaction as acquisition of goods from a non-taxpayer in Germany and thus did not subsequently assess taxes for the Czech taxpayer from this business transaction. The BRH found that, according to the German legislation, for a taxpayer supplying goods to other Member States there is no need for a VAT ID ensuring that intra-Community supplies of goods are exempt from VAT. The supplier must only have the VAT ID of the acquirer in the other Member State and must be capable of demonstrating transport of the given goods to the other Member State. Thus, according to the German VAT law, this was an intra-Community transaction and VAT should be assessed in the CR. Anyway it is important that the Czech tax administrator took note of this transaction because the supply of a machine of that value was not the German supplier's core business.

As described in chapter 4.6.2 the German CLO declines to answer RFIs which are applied to intra-Community transactions if the amount is less than the minimum threshold of EUR 15,000:

- According to VIES data in the 3rd quarter of 2004, the Czech taxpayer acquired goods from the German taxpayer at a value of EUR 12,561. The Czech tax administrator performed

¹⁶ Although the German tax administrator has registered him as a taxpayer for VAT since 10 April 2000 the German taxpayer did not have a valid VAT ID at the time of the supply.

angab. Nach den MIAS-Daten ist der deutsche Steuerpflichtige erst ab dem 21. April 2005, d.h. nach der Lieferung an den tschechischen Steuerpflichtigen, für die Umsatzsteuer im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Umsätzen registriert¹⁶. Der tschechische Finanzbeamte ersuchte auch darum, dass die deutsche Finanzverwaltung eine Kopie der Registrierungsbescheinigung des deutschen Steuerpflichtigen übersenden sollte, damit er ggf. ein entsprechendes Besteuerungsverfahren einleiten könnte. Das tschechische FA betrachtete dieses Geschäft als den Erwerb von Waren von einer nicht unternehmerisch tätigen (Privat-)Person in Deutschland und setzte deshalb keine Umsatzsteuer für den Erwerb der Waren aus Deutschland fest. Der BRH stellte fest, dass nach deutschem Recht ein Steuerpflichtiger, der Waren in andere Mitgliedstaaten liefert, keine USt-IdNr. für innergemeinschaftliche Lieferungen haben muss, um die Umsatzsteuerbefreiung für eine solche Lieferung in Anspruch nehmen zu können. Der Lieferant muss nur die USt-IdNr. des Erwerbers im anderen Mitgliedstaat haben und den Transport der betreffenden Waren in den anderen Mitgliedstaat belegen können. In diesem Fall ist der Umsatz nach deutschem Steuerrecht eine (steuerbefreite) innergemeinschaftliche Lieferung, die der Erwerbsbesteuerung in der Tschechischen Republik unterworfen werden sollte. Wichtig ist jedenfalls, dass der tschechische Finanzbeamte diesen Geschäftsvorfall zur Kenntnis nahm, weil die Lieferung einer Maschine von diesem Wert nicht zum Kerngeschäft des deutschen Lieferanten gehörte.

Wie in Abschnitt 4.6.2 beschrieben, lehnt das deutsche CLO Auskunftersuchen zu innergemeinschaftlichen Umsätzen ab, wenn diese unter der Mindestbetragsgrenze von 15.000 € liegen:

- Nach den MIAS-Daten erwarb ein tschechischer Steuerpflichtiger im dritten Quartal 2004 von einem deutschen Steuerpflichtigen Waren im Wert von 12.561 €. Der tschechische

¹⁶ Zwar hatte der deutsche Finanzbeamte ihn seit 10. April 2000 als umsatzsteuerpflichtig registriert, jedoch hatte der deutsche Steuerpflichtige zum Zeitpunkt der Lieferung noch keine gültige USt-IdNr.

zdaňovací období daňovou kontrolu. V rámci mezinárodní administrativní spolupráce žádal německou daňovou správu prostřednictvím formuláře SCAC ověřit dodání tohoto zboží. Český plátcе pořízení zboží popíral, tvrdil, že s uvedenou německou společností nikdy neobchodoval a v jeho účetnictví nebylo pořízení tohoto zboží zaúčtováno. Německá daňová správa požadavek na poskytnutí důkazních prostředků – smluv, objednávek, faktur a přepravních dokumentů zamítla s odůvodněním, že obrát nepřesáhl hodnotu 15 000 EUR a nebyla uvedena žádná další vysvětlující odůvodnění. Protože český správce daně nezískal důkazní prostředky pro doměření daně z pořízeného zboží, ukončil daňovou kontrolu bez nálezu a daňová povinnost zůstala vyměřena v původní výši. BRH na základě požadavku NKÚ zjistil, že německý plátcе vystupoval jako tzv. „fiskální zástupce“¹⁷ (§ 22 a – e UStG). Německý plátcе vykázal uvedené dodávky ve svém ročním daňovém přiznání k DPH a v SH. Nárok na osvobození dodání mu byl uznán. Na základě upozornění BRH zašle německý finanční úřad do ČR podklady, potřebné pro doměření daně z pořízeného zboží v ČR.

a tax audit of the tax entity for this taxable period. As part of international cooperation, the Czech tax administration requested review of supply of these goods via a SCAC form. The Czech taxpayer stated that he did not receive the goods, that he had never done business with the German company and that the acquisition of these goods was not entered in his accounts. The German tax administration rejected the request for provision of evidence – contracts, orders, invoices and transport documents, stating that the turnover did not exceed the amount of EUR 15,000 and no other explanations were given. As the Czech tax administrator did not obtain any evidence for retrospective tax assessment on the goods acquired, the tax audit ended without any findings and the tax liability remained assessed in the original amount. On the basis of a request from the SAO, the BRH found that the German taxpayer acted as a “fiscal representative”¹⁷ (§ 22 (a) – (e) UStG). The German taxpayer reported these supplies in its annual VAT return and in the RS. His right to exemption of the supplies was recognised. On the basis of notification by the BRH, the German tax office will send documents to the CR, required for subsequent assessment of taxes on the acquired goods.

Finanzbeamte nahm für diesen Besteuerungszeitraum eine Prüfung vor. Im Rahmen der zwischenstaatlichen Amtshilfe ersuchte die tschechische Finanzverwaltung mittels eines SCAC-Vordrucks um die Prüfung dieser Warenlieferung. Der tschechische Steuerpflichtige erklärte, er habe die Ware nicht erhalten, habe mit dem deutschen Unternehmen nie in Geschäftsverbindung gestanden und der Erwerb der betreffenden Waren sei bei ihm nicht verbucht worden. Die deutsche Finanzverwaltung wies das Ersuchen um die Übermittlung von Belegen – Verträgen, Bestellungen, Rechnungen und Transportdokumenten – zurück, weil der Umsatz unter 15.000 € liege und keine sonstige Begründung gegeben worden sei. Da der tschechische Finanzbeamte keine Unterlagen für eine nachträgliche Besteuerung der erworbenen Waren erhielt, blieb die Steuerprüfung ergebnislos, und die ursprüngliche Steuerfestsetzung hatte Bestand. Aufgrund einer Anfrage des NKÚ stellte der BRH fest, dass der deutsche Steuerpflichtige als „Fiskalvertreter“¹⁷ (§ 22 (a) – (e) UStG) handelte. Der deutsche Steuerpflichtige erklärte diese Lieferungen in seiner Umsatzsteuererklärung und in den ZM. Sein Recht auf Steuerbefreiung wurde anerkannt. Aufgrund der Mitteilung durch den BRH wird das deutsche FA die für die nachträgliche Besteuerung der erworbenen Waren benötigten Unterlagen an die Tschechische Republik schicken.

Jak bylo uvedeno v kapitole 4.6.1 odpovědi na ŽOI zaslané ze SRN do ČR překročily stanovenou tříměsíční lhůtu častěji než odpovědi z ČR do SRN:

It was shown in chapter 4.6.1 that replies to RFIs sent by the German tax administration exceeded the 3-month-time limit more often than replies of the Czech tax administration:

In Abschnitt 4.6.1 wurde gezeigt, dass die Antworten der deutschen Finanzverwaltung auf Auskunftersuchen die Dreimonatsfrist häufiger überschritten als die Antworten der tschechischen Finanzverwaltung:

6. NKÚ kontrolou zjistil, že česká daňová správa odeslala dne 5. 10. 2005 do SRN žádost o informaci, týkající se prověření hodnoty dodaného zboží za 4. čtvrtletí 2004. Německý plátcе vykázal v SH za toto období dodání zboží českému

6. SAO found in the audit that, on 5 October 2005 the Czech tax administration sent a request for information to Germany, related to reviewing the value of goods supplied in the 4th quarter of 2004. In the RS for this period, the German

6. Bei seiner Prüfung stellte der NKÚ fest, dass die tschechische Finanzverwaltung am 5. Oktober 2005 ein Auskunftersuchen über den Wert von im 4. Quartal 2004 erfolgten Warenlieferungen an Deutschland übermittelt hatte. In der

¹⁷ Fiskální zástupce musí podle zákona plnit povinnosti podnikatele sídlícího na cizím území, jako by byly jeho vlastní. Obdrží pro své aktivity samostatné VAT ID, pod kterým vystupuje za všechny zastupované společnosti.

¹⁷ According to law, a fiscal representative must comply with the obligations of a business with its seat in the foreign country just as if they were his own. He receives a separate VAT ID for his activities, under which he acts for all the represented companies.

¹⁷ Entsprechend der gesetzlichen Vorschrift muss ein Fiskalvertreter die Pflichten eines Unternehmens mit Sitz im Ausland so erfüllen, als seien es seine eigenen. Für seine Tätigkeit erhält er eine gesonderte USt-IDNr., unter der er für alle vertretenen Unternehmen handelt.

plátci v hodnotě 86 307 EUR, ale český plátce uvedl ve stejném období v daňovém přiznání k DPH pořízení zboží pouze v hodnotě odpovídající 35 314 EUR. V odpovědi na ŽOI, doručené do ČR 9. 5. 2006, tj. po uplynutí lhůty pro vyřízení, stanovené v čl. 8 Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003, německá strana uvedla, že žádost nemohla být vyřízena, neboť provoz německé firmy byl na konci roku 2005 ukončen. Tím, že německá daňová správa nedodržela lhůtu pro vyřízení ŽOI, neměla česká daňová správa k dispozici podklady potřebné pro daňové řízení v ČR.

taxpayer declared supply of goods to the Czech taxpayer in the value of EUR 86,307; however, for the same period, the Czech taxpayer declared in the VAT return only the acquisition of goods for a value corresponding to EUR 35,314.06. In the answer to the RFI delivered to the CR on 9 May 2006, i.e. following expiry of the deadline for processing, stipulated in Art. 8 of Council Regulation (EC) No 1798/2003, the German party stated that the request could not be processed, as the operation of the German company was terminated at the end of 2005. Since the German tax administration did not comply with the deadline for processing the RFI, the Czech tax administration did not have the documents necessary for the tax proceedings in the CR.

ZM für dieses Quartal hatte der deutsche Steuerpflichtige eine Warenlieferung an den tschechischen Steuerpflichtigen im Wert von 86.307 € gemeldet; der tschechische Steuerpflichtige deklarierte jedoch für denselben Zeitraum in seiner Umsatzsteuererklärung nur den Erwerb von Waren im Wert von 35.314 €. In der Antwort auf das Auskunftersuchen, welches der Tschechischen Republik am 9. Mai 2006, d.h. nach Ablauf der in Art. 8 der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 des Rates bestimmten maximalen Bearbeitungsfrist zugeing, teilte die deutsche Seite mit, das Auskunftersuchen könne nicht bearbeitet werden, da das deutsche Unternehmen Ende 2005 aufgelöst worden sei. Weil die deutsche Finanzverwaltung die Frist für die Bearbeitung des Auskunftersuchens nicht einhielt, verfügte die tschechische Steuerverwaltung nicht über die für die Besteuerung in der Tschechischen Republik notwendigen Unterlagen.

7. Český správce daně požádal v roce 2005 prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodání automobilů v hodnotě 1 265 554 EUR německému plátci, uskutečněných ve III. a IV. čtvrtletí 2004, která vykazovala znaky karuselových podvodů. NKÚ zjistil, že na ŽOI nebyla do doby kontroly doručena ze SRN odpověď. NKÚ dále dotazem u místně příslušného správce daně zjistil, že český plátce nezahrnul do daňového přiznání k DPH dodávky nových dopravních prostředků pro uvedeného německého plátce v hodnotě 11 816 103 Kč (375 472 EUR). Český správce daně opravil údaje v daňovém přiznání a český daňový subjekt podal následně SH. BRH na základě požadavku NKÚ zjistil, že německé CLO z technických důvodů nepředalo výše uvedenou ŽOI místně příslušnému finančnímu úřadu k prověření. Po upozornění BRH byla v SRN provedena u německého pořizovatele kontrola, při které bylo zjištěno, že pořízení všech automobilů bylo řádně zdaněno a že příslušné automobily byly prodány dalšímu plátci v SRN.

7. In 2005, the Czech tax administrator requested - via a SCAC form - review of a supply of automobiles to a German taxpayer at a value of EUR 1,265,554, performed in the 3rd and 4th quarter of 2004 since the transaction showed characteristics of carousel fraud. The SAO found that an answer to the RFI had not been received from Germany at the time of the audit. Through an inquiry to the competent local tax administrator, the SAO found that the Czech taxpayer did not include in his VAT return the supplies of new means of transportation for this German taxpayer at a value of CZK 11,816,103 (EUR 37 5,472). The Czech tax administrator corrected the tax return information and the Czech tax entity submitted a corrected RS. On the basis of the request by the SAO, the BRH found that, for technical reasons, the German CLO did not transfer this RFI to the competent local tax office for review. Following notification by the BRH, an audit was performed at the German acquirer in Germany, which provided evidence that the acquisition of all the automobiles was properly taxed and that the relevant automobiles were sold to other taxpayers in Germany.

7. Im Jahr 2005 ersuchte ein tschechischer Finanzbeamter mittels eines SCAC-Vordrucks um die Überprüfung einer im dritten und vierten Quartal 2004 erfolgten Lieferung von Kraftfahrzeugen an einen deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 1.265.554 €, wobei Anhaltspunkte für Karussellbetrug vorlagen. Der NKÚ stellte fest, dass zum Zeitpunkt seiner Prüfung eine deutsche Antwort auf das Auskunftersuchen noch nicht eingegangen war. Durch eine Anfrage beim örtlich zuständigen Finanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige in seiner Umsatzsteuererklärung die Lieferung neuer Kraftfahrzeuge an diesen deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 11.816.103 CZK nicht erklärt hatte. Der tschechische Finanzbeamte berichtete die Angaben in der Steuererklärung und der tschechische Steuerpflichtige gab eine berichtete ZM ab. Aufgrund technischer Probleme leitete das deutsche CLO dieses Auskunftersuchen nicht zur Prüfung an das örtlich zuständige FA weiter. Nach der Mitteilung durch den BRH wurde eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung bei dem deutschen Erwerber in Deutschland durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass der Erwerb aller betreffenden Kraftfahrzeuge korrekt versteuert worden war, und dass die Fahrzeuge an andere Steuerpflichtige in Deutschland weiter verkauft wurden.

8. Podle údajů z VIES měl český plátcce pořídit ve IV. čtvrtletí 2004 od německého plátce osobní automobil v hodnotě 48 500 EUR. Pořízení tohoto zboží český plátcce nepřiznal. Dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil NKÚ, že český plátcce nepodával od srpna 2004 daňová přiznání k DPH. Daňová přiznání nebyla českým plátcem podána ani po výzvách správce daně, finanční úřad mu proto dne 23. 5. 2005 vyměřil za období říjen až prosinec 2004 DPH ve výši 0 Kč. Dne 2. 6. 2005 CLO upozornilo na výše uvedené dodání od německého plátce. Protože český plátcce nespolutracoval se správcem daně, odeslal správce daně ŽOI do SRN, týkající se výše uvedeného dodání. Protože odpověď na ŽOI byla do ČR doručena až 7. 2. 2007, nebylo do doby ukončení kontroly NKÚ známo, jakým způsobem český správce daně využil informace získané mezinárodní výměnou. Finanční úřad českému plátcce z důvodu neplnění povinností vyplývajících ze zákona o DPH zrušil ke dni 23. 8. 2005 registraci k DPH.

V některých případech byla na ŽOI odeslána pouze částečná odpověď, protože kontrola prováděná finančními úřady u plátců nebyla v době kontroly NKÚ a BRH dokončena:

9. Český správce daně požádal v roce 2005 prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodání automobilu v hodnotě 16 991 EUR německému plátcce, uskutečněného ve III. čtvrtletí 2004, které vykazovalo znaky karuselového podvodu. V odpovědi na ŽOI německý správce daně uvedl, že měl k dispozici pouze fakturu vystavenou českým plátcem na dodání v hodnotě 16 335 EUR. BRH na základě požadav-

8. According to VIES data in the 4th quarter of 2004 the Czech taxpayer acquired a passenger car from the German taxpayer, at a value of EUR 48,500. The Czech taxpayer did not declare acquisition of these goods. In an inquiry to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that the Czech taxpayer has not submitted a VAT return since August 2004. The Czech taxpayer did not submit tax returns even after being invited to do so by the tax administrator; consequently, on 23 May 2005, the tax office assessed VAT for the period from October to December 2004 in the amount of CZK 0. On 2 June 2005, the CLO referred to this supply from a German taxpayer. Since the Czech taxpayer did not cooperate with the tax administrator, the administrator sent a RFI to Germany in relation to the above-mentioned supply. As the answer to the RFI was delivered only on 7 February 2007, it was not known by the time of completion of the SAO's audit in which way the Czech tax administrator used the information obtained by international exchange. Because of failure to comply with obligations following from the Act on VAT, registration for VAT was cancelled for the Czech taxpayer as of 23 August 2005.

In some cases only a partial reply was sent because the audit carried out by tax offices at taxpayers was not finished at the time of the audit of the SAO and BRH:

9. In 2005, through a SCAC form, the Czech tax administrator requested review of supply of automobiles to a German taxpayer at a value of EUR 16,991 performed in the 3rd quarter of 2004, showing the characteristics of carousel fraud. In his answer to the RFI, the German tax administrator stated that he had available only the invoices issued by the Czech taxpayer for supplies at a value of EUR 16,335. On the basis

8. Laut den MIAS-Daten erwarb der tschechische Steuerpflichtige im 4. Quartal 2004 von einem deutschen Steuerpflichtigen einen PKW im Wert von 48.500 €. Der tschechische Steuerpflichtige erklärte jedoch keinen innergemeinschaftlichen Erwerb. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen Finanzbeamten in der Tschechischen Republik stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige seit August 2004 keine Umsatzsteuererklärung mehr abgegeben hatte. Der tschechische Steuerpflichtige gab selbst nach Aufforderung durch den Finanzbeamten keine Steuererklärungen ab. In Folge dessen setzte das FA am 23. Mai 2005 die Umsatzsteuerschuld für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2004 mit Null fest. Am 2. Juni 2005 erstellte das CLO eine Anweisung zur Prüfung der genannten Lieferung von dem deutschen Steuerpflichtigen. Da der tschechische Steuerpflichtige mit dem Finanzbeamten nicht zusammenarbeitete, richtete dieser ein Auskunftersuchen zur oben genannten Lieferung an Deutschland. Da die Antwort auf das Auskunftersuchen erst am 7. Februar 2007 einging, war bis zum Abschluss der Prüfung des NKÚ nicht bekannt, in welcher Weise der tschechische Finanzbeamte die im internationalen Auskunftsaustausch gewonnenen Informationen nutzte. Wegen Nichterfüllung der Pflichten aus dem tschechischen Umsatzsteuergesetz wurde die Umsatzsteuerregistrierung des tschechischen Steuerpflichtigen mit Wirkung vom 23. August 2005 gelöscht.

In einigen Fällen wurde nur eine Teilantwort übersandt, weil zum Zeitpunkt der Prüfung des NKÚ und des BRH das zuständige FA die Außenprüfung noch nicht abgeschlossen hatte:

9. Im Jahr 2005 ersuchte der tschechische Finanzbeamte mittels eines SCAC-Vordrucks um die Überprüfung einer im dritten Quartal 2004 erfolgten Lieferung von Kraftfahrzeugen an einen deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 16.991 €, wobei Anhaltspunkte für Karussellbetrug vorlagen. In seiner Antwort auf das Auskunftersuchen gab der deutsche Finanzbeamte an, ihm lägen nur die vom tschechischen Steu-

ku NKÚ zjistil, že kontrola, prováděná německým finančním úřadem u pořizovatele ze SRN nebyla dosud ukončena. Německý pořizovatel vykázal pořízení zboží v hodnotě 16 335 EUR dvakrát, a to v daňových přiznáních za měsíce srpen a září 2004.

of the request from the SAO, the BRH found that the audit performed by the German tax office at the acquirer in Germany had not yet been completed. The German acquirer declared the acquisition of goods at a value of EUR 16,335 twice, in the tax returns for the months of August and September 2004.

erpflchtigen ausgestellten Rechnungen über Lieferungen im Wert von 16.335 € vor. Aufgrund der Anfrage des NKÚ stellte der BRH fest, dass die vom deutschen FA durchgeführte Außenprüfung beim Erwerber in Deutschland noch nicht abgeschlossen war. Der deutsche Erwerber erklärte den Erwerb von Waren im Wert von 16.335 € doppelt in seinen Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die Monate August und September 2004.

10. Český správce daně požádal v roce 2005 prostřednictvím formuláře SCAC o prověření dodání automobilů německému plátcu v hodnotě 198 167 EUR, uskutečněných ve IV. čtvrtletí 2004 a I. čtvrtletí 2005, která vykazovala znaky karuselových podvodů. Německá daňová správa zaslala do ČR částečnou odpověď na ŽOI, ve které potvrdila pořízení některých automobilů německým plátcem a dále uvedla, že šetření v SRN nebylo ukončeno. NKÚ zjistil, že u českého dodavatele provedl místně příslušný finanční úřad za účelem ověření čerpání nadměrných odpočtů DPH několik místních šetření, při kterých nezjistil jejich neoprávněné čerpání. BRH zjistil, že německý plátců vykázal v uvedeném období ve svých daňových přiznáních k DPH pořízení zboží z jiných členských států v celkové hodnotě 579 114 EUR a že kontrola, prováděná německým finančním úřadem u pořizovatele ze SRN nebyla dosud ukončena.

10. In 2005, through a SCAC form, the Czech tax administrator requested review of supplies of automobiles to a German taxpayer at a value of EUR 198,167, performed in the 4th quarter of 2004 and 1st quarter of 2005, showing the characteristics of carousel fraud. The German tax administration sent a partial answer to the RFI to the CR, in which it confirmed that the German taxpayer acquired several automobiles and further stated that the investigation in Germany had not yet been completed. The SAO found that the competent local tax office performed several local investigations at the Czech supplier for the purpose of reviewing the claim of excessive VAT deductions, in which it did not find unauthorised claiming. The BRH found that in this period the German taxpayer declared in his VAT returns the acquisition of goods from other Member States with a total value of EUR 579,114 and that the audit performed by the German tax office at the acquirer in Germany has still not yet been completed.

10. Im Jahr 2005 ersuchte ein tschechischer Finanzbeamter mittels eines SCAC-Vordrucks um die Überprüfung der im vierten Quartal 2004 und im ersten Quartal 2005 erfolgten Lieferungen von Kraftfahrzeugen an einen deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 198.167 €, wobei Anzeichen für Karussellbetrug vorlagen. Die deutsche Finanzverwaltung übermittelte eine Teilantwort auf das Auskunftersuchen an die Tschechische Republik, in der sie bestätigte, dass der deutsche Steuerpflichtige mehrere Kraftfahrzeuge erworben hatte, und dass im Übrigen die Untersuchung in Deutschland noch nicht abgeschlossen sei. Der NKÚ stellte fest, dass das örtlich zuständige FA bei dem tschechischen Steuerpflichtigen mehrere Außenprüfungen durchgeführt hatte, um den Abzug überdurchschnittlich hoher Vorsteuern zu überprüfen. Ein unberechtigter Anspruch wurde jedoch nicht festgestellt. Der BRH stellte fest, dass der deutsche Steuerpflichtige für den betreffenden Zeitraum in seinen Umsatzsteuererklärungen den Erwerb von Waren aus anderen Mitgliedstaaten im Gesamtwert von 579.114 € erklärt hatte, und dass die Prüfung des deutschen FA beim Erwerber in Deutschland noch nicht abgeschlossen ist.

V kapitole 4.4.1 jsou popsány důvody rozdílů mezi hodnotami intrakomunitárního pořízení zboží, které příjemce uvedl v daňovém přiznání a hodnot, které uvedl dodavatel ve svém SH. Kontrolované případy ukázaly, že nejčastějšími důvody rozdílů nebyl časový posun¹⁸ ani

In chapter 4.4.1 the reasons of mismatches between the declaration of intra-Community acquisitions in the recipient's VAT return and the data of the RS of the supplier are described. The audited cases showed that temporary mismatches¹⁸ or the improper declaration of a transaction as

In Abschnitt 4.4.1 sind die Gründe für Unstimmigkeiten zwischen der Erklärung innergemeinschaftlicher Erwerbe in der Umsatzsteuererklärung des Empfängers und den Angaben in der ZM des Lieferanten beschrieben. Bei den geprüften Fällen ergab sich, dass periodische Unstimmig-

¹⁸ K časovým neshodám dochází, jestliže dodavatel vykazuje intrakomunitární dodání v jiném období než pořizovatel.

¹⁸ A temporary mismatch occurs if the supplier declares an intra-Community supply in another period than the acquirer.

¹⁸ Eine periodische Unstimmigkeit tritt auf, wenn der Lieferant eine innergemeinschaftliche Lieferung in einem anderen Zeitraum als der Erwerber erklärt.

uvedení nesprávné hodnoty intrakomunitárního dodání zboží v SH:

11. Český plátce měl v I. čtvrtletí 2005 dle údajů ze systému VIES pořídit od německého plátce zboží v hodnotě 35 716 EUR, český plátce však toto pořízení nepřiznal. Protože český plátce nespolutracoval se správcem daně a v sídle společnosti nevyvíjel žádnou činnost, žádal český správce daně v rámci mezinárodní výměny informací ověřit, jakým způsobem německý plátce s českým plátcem komunikoval. Z odpovědi na ŽOI doručené ze SRN vyplynulo, že dle zjištění německé daňové správy je český daňový subjekt na sdělené adrese neznámý a že zboží převzal sjednaný přepravce. Objednávka byla na celkovou částku 155 000 EUR, německý plátce však dodal zboží pouze v hodnotě 21 659 EUR. Český plátce zaslal německému plátcí falešné potvrzení o úhradě částky 155 153 EUR ve prospěch německého plátce. Po zjištění podvodného jednání ze strany českého pořizovatele se německému plátcí s pomocí jeho dalších českých zákazníků podařilo získat dodaný materiál zpět, s výjimkou jedné položky v hodnotě 7 916 EUR. NKÚ dotazem u místně příslušného finančního úřadu v ČR zjistil, že správce daně mj. na základě získané informace doměřil českému plátcí DPH z pořízení zboží z jiných členských států ve výši 388 522 Kč (13 044 EUR). BRH na základě požadavku NKÚ potvrdil, že německý dodavatel vykázal po opravách dodání zboží českému plátcí pouze v hodnotě 7 916 EUR. Podle německé právní situace německý plátce vykázal opravené hodnoty zboží a snížení zdanitelné částky ve čtvrtletí, ve kterém do-

an intra-Community supply of goods in RS were not the most frequent causes for the deviations:

11. According to data from the VIES system, in the 1st quarter of 2005, the Czech taxpayer allegedly acquired goods at a value of EUR 35,716 from the German taxpayer; however, the Czech taxpayer did not declare this acquisition. Since the Czech taxpayer failed to cooperate with the tax administrator and no activities were performed in the registered seat of the company, the Czech tax administrator requested, as part of international exchange of information, review of the way in which the German taxpayer communicated with the Czech taxpayer. The answer to the RFI delivered from Germany showed that, according to the findings of the German tax administration, the Czech tax entity was unknown at the address communicated and an agreed transporter accepted the goods. The order was for the total sum of EUR 155,000 but the German taxpayer supplied only goods at a value of EUR 21,659. The Czech taxpayer sent the German taxpayer false confirmation of payment of the sum of EUR 155,153 in favour of the German taxpayer. Following identification of the fraudulent conduct on the part of the Czech acquirer, the German taxpayer managed to reobtain the supplied material, with the assistance of his other Czech customers, with the exception of one item at a value of EUR 7,916. Through an inquiry at the competent local tax office in the CR, the SAO found that the tax administration, i.e., on the basis of the obtained information, subsequently assessed the Czech taxpayer VAT for the goods acquired from other Member States in the amount of CZK 388,522 (EUR 13,044). On the basis of an inquiry from the SAO, the BRH confirmed that, following corrections, the German supplier declared supply of goods to the Czech taxpayer at a value of only EUR 7,916. According to the German legal situation the German taxpayer declared the reclaim of the goods and the reduction of the taxable

keiten¹⁸ oder die unrichtige Deklaration eines Umsatzes als innergemeinschaftliche Warenlieferung nicht die häufigsten Gründe für die Differenzen waren:

11. Laut den Daten aus MIAS erwarb der tschechische Steuerpflichtige im ersten Quartal 2005 Waren im Wert von 35.716 € vom deutschen Steuerpflichtigen; der tschechische Steuerpflichtige deklarierete diesen Erwerb jedoch nicht. Da der tschechische Steuerpflichtige nicht mit dem Finanzbeamten zusammenarbeitete und am juristischen Sitz des Unternehmens keine Geschäftstätigkeit erfolgte, ersuchte der tschechische Finanzbeamte im Rahmen des internationalen Auskunftsaustauschs um Überprüfung, wie der deutsche Steuerpflichtige mit dem tschechischen kommuniziert hatte. Die deutsche Antwort auf das Auskunftersuchen ergab, dass nach den Feststellungen der deutschen Finanzverwaltung der tschechische Steuerpflichtige an der angegebenen Adresse unbekannt war und die Waren von einem vereinbarten Spediteur abgeholt wurden. Der Gesamtwert der Bestellung betrug 155.000 €, aber der deutsche Steuerpflichtige lieferte nur Waren im Wert von 21.659 €. Der tschechische Steuerpflichtige schickte dem deutschen Steuerpflichtigen eine falsche Zahlungsbestätigung über den Betrag von 155.153 € zu Gunsten des deutschen Steuerpflichtigen. Nach Aufdeckung des betrügerischen Verhaltens des tschechischen Erwerbers gelang es dem deutschen Steuerpflichtigen, mit Unterstützung seiner anderen tschechischen Kunden das gelieferte Material mit Ausnahme eines Teils im Wert 7.916 € zurückzubekommen. Durch eine Anfrage beim örtlich zuständigen FA in der Tschechischen Republik stellte der NKÚ fest, dass die Finanzverwaltung aufgrund der erhaltenen Informationen gegenüber dem tschechischen Steuerpflichtigen u.a. nachträglich die Umsatzbesteuerung von Warenlieferungen aus anderen Mitgliedstaaten im Betrag 388.522 CZK vornahm. Aufgrund einer Anfrage des NKÚ bestätigte der BRH, dass der deutsche Lieferant nach Berichtigungen nur noch eine Warenlieferung an den tschechischen Steuerpflichtigen im Wert 7.916 € gemeldet hatte. Entsprechend den deutschen Rechtsvorschriften erklärte

šlo k opravě. Čimž jeho SH obsahovaly následující hodnoty dodání ve vztahu k českému plátcí:

1. čtvrtletí 2005	2. čtvrtletí 2005	3. čtvrtletí 2005
35 716 EUR	– 25 174 EUR	– 2 626 EUR

12. V rámci mezinárodní výměny informací žádal německý správce daně prostřednictvím formuláře SCAC ověřit dodání zboží a poskytnutí služeb, uskutečněné ve III. čtvrtletí 2005. Dle této ŽOI měl český plátcí v tomto období dodat německému plátcí zboží v celkové hodnotě 396 126 EUR a poskytnout služby v hodnotě 11 885 EUR. NKÚ zjistil, že český správce daně provedl za účelem prověření tohoto dodání u českého plátce místní šetření. V odpovědi na ŽOI český správce daně uvedl, že český plátcí dodal německému plátcí výrobní linku včetně montáže. Jednotlivé části výrobní linky český plátcí dodal před vstupem ČR do EU a po 1. 5. 2004 byla linka na základě objednávky smontována. Německý plátcí smontovanou linku nepřevzal, protože tvrdil, že má závady. Ve III. čtvrtletí 2005 český plátcí vystavil německému plátcí faktury na částky 107 100 EUR za montáž a 11 885 EUR za služby. Německý plátcí vydané faktury převzal, avšak neuhradil je a nezaplatil. NKÚ dále dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že veškeré faktury jsou v účetnictví českého plátce řádně zaevidovány. V daňových přiznáních k DPH za III. čtvrtletí 2005 jsou uvedeny pouze částky, které byly doloženy českým plátcem a které se týkají fakturace po 1. 5. 2004. BRH zjistil, že na základě odpovědi od české daňové správy došel místně příslušný finanční úřad v SRN k závěru, že v případě uvedené transakce se jednalo o dodání zboží od českého plátce německému plátcí včetně služeb za montáž. V tomto zvláštním případě je místo tzv. plnění práce tam, kde došlo k montáži výrobní linky. Podle německého zákona o DPH je povinen zaplatit DPH německý příjemce dodané služby. Zároveň si příjemce může uplatnit

amount in the quarter of the reclaim. So his RS contained the following declarations concerning the Czech taxpayer:

1 st quarter 2005	2 nd quarter 2005	3 rd quarter 2005
EUR 35,716	EUR – 25,174	EUR – 2,626

12. As part of international exchange of information, the German tax administration requested, through a SCAC form, review of supply of goods and provision of services, performed in the 3rd quarter of 2005. According to this RFI in this period, the Czech taxpayer had supplied goods to the German taxpayer at a total value of EUR 396,126 and had provided services at a value of EUR 11,885. The SAO found that the Czech tax administration performed a local investigation concerning the Czech taxpayer for the purpose of reviewing this supply. In response to the RFI, the Czech tax administration stated that the Czech taxpayer supplied the German taxpayer with a production line, including assembly. The Czech taxpayer supplied the individual parts of the production line prior to accession of the CR to the EC and the line was assembled after May 1, 2004 on the basis of an order. The German taxpayer did not accept the assembled line because of asserted defects. In the 3rd quarter of 2005, the Czech taxpayer issued an invoice to the German taxpayer for the sum of EUR 107,100 for assembly and EUR 11,885 for services. The German taxpayer accepted the invoices, but did not recognise them and did not pay them. Through an inquiry at the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that all the invoices were properly entered in the accounts of the Czech taxpayer. VAT returns for the 3rd quarter of 2005 contain only those amounts that were documented by the Czech taxpayer and that were related to invoicing after May 1, 2004. The BRH found that, on the basis of the answer from the Czech tax administration, the competent local tax office arrived at the conclusion that those transactions were a con-

der deutsche Steuerpflichtige die Rückgängigmachung der Lieferung und die Verringerung der steuerlichen Bemessungsgrundlage im Quartal der Rückgängigmachung. Seine ZM enthielten folgende den tschechischen Steuerpflichtigen betreffende Angaben:

1. Quartal 2005	2. Quartal 2005	3. Quartal 2005
€ 35.716	€ – 25.174	€ – 2.626

12. Im Rahmen des internationalen Auskunftsaustauschs ersuchte die deutsche Finanzverwaltung mittels eines SCAC-Vordrucks um die Überprüfung einer Warenlieferung sowie der Erbringung von Dienstleistungen im dritten Quartal 2005. Laut dem Auskunftersuchen hatte der tschechische Steuerpflichtige im fraglichen Zeitraum dem deutschen Steuerpflichtigen Waren im Gesamtwert von 396.126 € geliefert und Dienstleistungen im Wert von 11.885 € erbracht. Der NKÚ stellte fest, dass die tschechische Finanzverwaltung bei dem tschechischen Steuerpflichtigen eine Prüfung durchgeführt hatte, um diese Lieferung zu untersuchen. Als Antwort auf das Auskunftersuchen teilte die tschechische Finanzverwaltung mit, der tschechische Steuerpflichtige habe dem deutschen eine Produktionsanlage geliefert und montiert. Der tschechische Steuerpflichtige lieferte die einzelnen Teile der Produktionsanlage vor dem Beitritt der Tschechischen Republik zur EG und die Produktionsanlage wurde auf der Basis der Bestellung nach dem 1. Mai 2004 montiert. Der deutsche Steuerpflichtige nahm die montierte Produktionsanlage nicht ab und machte Mängel geltend. Im dritten Quartal 2005 berechnete der tschechische Steuerpflichtige dem deutschen die Produktionsanlage für 107.100 € und 11.885 € für Dienstleistungen. Der deutsche Steuerpflichtige erhielt die Rechnungen, erkannte sie aber nicht an und bezahlte sie auch nicht. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen Finanzbeamten in der Tschechischen Republik stellte der NKÚ fest, dass alle Rechnungen in den Büchern des tschechischen Steuerpflichtigen ordnungsgemäß verbucht worden waren. Die Umsatzsteuererklärungen für das dritte

odpočet DPH ze stejné částky. Protože by nedošlo ke změně v hodnotě DPH, kterou měl německý plátce povinnost zaplatit, opravy v daňovém přiznání k DPH byly německým finančním úřadem zanedbány.

sistent supply of goods from the Czech taxpayer to the German taxpayer including the service of the assembly. In this special case, the place of this so-called work supply is where the production line is assembled. The German recipient of the work supply is obliged to pay the VAT according to the German VAT law. Simultaneously, the recipient may apply for deduction of VAT in the same amount. As there would be no changes in the VAT value that the German taxpayer would be obliged to pay, corrections in the tax return were neglected by the German tax office.

Quartal 2005 enthielten nur die Beträge, die vom tschechischen Steuerpflichtigen dokumentiert wurden und sich auf nach dem ersten Mai 2004 fakturierte Rechnungen bezogen. Der BRH stellte fest, dass das örtlich zuständige FA aufgrund der Antwort der tschechischen Finanzverwaltung zu dem Schluss kam, bei diesen Umsätzen handle es sich um eine einheitliche (Waren) Lieferung des tschechischen Steuerpflichtigen an den deutschen einschließlich der geleisteten Montage. In diesem besonderen Fall ist der Erfüllungsort dieser sogenannten Werklieferung der Ort, an dem die Produktionsanlage montiert wird. Der deutsche Leistungsempfänger der Werklieferung schuldet die Umsatzsteuer gemäß dem deutschen Umsatzsteuergesetz. Gleichzeitig kann der Empfänger einen Vorsteuerabzug in der gleichen Höhe geltend machen. Da die Umsatzsteuererschuld des deutschen Steuerpflichtigen unverändert blieb, veranlasste das deutsche FA keine Berichtigung der Umsatzsteuererklärung.

13. Český plátce **A** měl dle údajů z VIES v únoru 2005 pořídit od německého plátce **C** stroj v hodnotě 58 000 EUR. Český správce daně zaslal do SRN žádost o prověření tohoto dodání. V odpovědi na ŽOI německá strana uvedla, že tento stroj již v roce 2004 německý plátce **C** dodal českému plátcovi **B**, který však měl tento stroj německému plátcovi **C** v říjnu 2004 vrátit. Dle informací německé daňové správy nebyl stroj přepraven zpět do SRN, ale dopraven do organizační složky německého plátce **C** v ČR. Dále z odpovědi na žádost o informaci vyplynulo, že německý plátce **C** stroj v únoru 2005 prodal českému plátcovi **A**. Tento plátce stroj převzal v sídle organizační složky německého plátce **C** v ČR. Protože se dodávka uskutečnila jen v rámci ČR, nejednalo se o intrakomunitární dodání zboží.

13. According to VIES data, in February 2005 Czech taxpayer **A** purchased a machine from German taxpayer **C** at a value of EUR 58,000. The Czech tax administrator sent a request to Germany for review of this information. In answer to the RFI, the German party stated that German taxpayer **C** supplied that machine to Czech taxpayer **B** in 2004, but that he returned the machine to German taxpayer **C** in October 2004. According to the information of the German tax administration, the machine was not transferred back to Germany, but was transported to the organisational unit of German taxpayer **C** in the CR. It further followed from the answer to the RFI that, in February 2005, German taxpayer **C** sold the machine to Czech taxpayer **A**. This taxpayer received the machine in the seat of the organisational unit of the German taxpayer in the CR. As the supply was performed only within the CR, this did not constitute an intra-Community supply of goods.

13. Laut den MIAS-Daten erwarb der tschechische Steuerpflichtige **A** im Februar 2005 eine Maschine im Wert von 58.000 € vom deutschen Steuerpflichtigen **C**. Der tschechische Finanzbeamte richtete ein Ersuchen um Überprüfung dieser Information an Deutschland. Als Antwort auf das Auskunftersuchen teilte die deutsche Seite mit, der deutsche Steuerpflichtige **C** habe diese Maschine im Jahr 2004 an den tschechischen Steuerpflichtigen **B** geliefert, der sie jedoch im Oktober 2004 an den deutschen Steuerpflichtigen **C** zurückgegeben habe. Nach Auskunft der deutschen Finanzverwaltung wurde die Maschine nicht nach Deutschland zurück, sondern zur Niederlassung des deutschen Steuerpflichtigen **C** in der Tschechischen Republik transportiert. Aus der Antwort auf das Auskunftersuchen ergab sich weiterhin, dass der deutsche Steuerpflichtige **C** die Maschine im Februar 2005 an den tschechischen Steuerpflichtigen **A** geliefert hatte. Dieser nahm die Maschine am Sitz der Niederlassung des deutschen Steuerpflichtigen in der Tschechischen Republik in Empfang. Da diese Lieferung (von **C** an **A**) nur innerhalb der Tschechischen Republik erfolgte, lag keine innergemeinschaftliche Warenlieferung vor.

NKÚ dotazem u správce daně místně příslušného plátci **B** zjistil, že dle údajů VIES německý plátc **C** dodal ve III. čtvrtletí 2004 českému plátci **B** zboží (další stroj) v hodnotě 88 027 EUR. Plátc **B** toto pořízení zboží popíral, proto místně příslušný správce daně z ČR odeslal ŽOI do SRN. Dle odpovědi na tuto žádost se dodávka stroje uskutečnila. Dalším šetřením u plátce **B** zjistil český správce daně, že stroj v hodnotě 88 027 EUR se v účetnictví plátce **B** nenacházel, a že by se mohlo jednat o stroj stejného typu, jaký byl dodán organizační složkou německého plátce **C** českému plátci **A** v únoru 2005.

NKÚ dále zjistil, že český správce daně místně příslušný plátci **A** provedl u tohoto plátce místní šetření. Správce daně měl k dispozici fakturu německého plátce **C** ze dne 7. 2. 2005, na které byl jako odběratel stroje uveden plátc **A**. Český správce daně zjistil, že plátc **A** nemá tuto fakturu zahrnutou v účetnictví. Plátc **A** měl s další českou společností uzavřenou leasingovou smlouvu, kde předmětem leasingu byl stroj stejného typu. K předání stroje od leasingové společnosti došlo 9. 2. 2005, přepravu stroje zajišťovala leasingová společnost. Informace obsažené v odpovědi na žádost o informaci český finanční úřad nevyužil ke stanovení daňové povinnosti u plátce **A**.

BRH zjistil, že německý plátc **C** stroj v hodnotě 88 027 EUR nedodal do ČR, ale dalšímu německému plátci **D**. Nešlo tedy o intrakomunitární dodání zboží, ale o zdanitelné plnění v SRN. Z těchto důvodů německý správce daně neuznal německému plátci **C** osvobození od DPH a opravil údaje v jeho daňovém přiznání. Německý plátc **D** dodal stroj českému plátci **B**.

By means of a question to the tax administrator in charge of taxpayer **B**, the SAO found that according to VIES data, German taxpayer **C** supplied goods to Czech taxpayer **B** in the 3rd quarter of 2004 (another machine), at a value of EUR 88,027. Taxpayer **B** stated that he did not receive these goods and these the competent local tax administrator in the CR sent a RFI to Germany. According to the answer to this request, the machine was supplied. In a further investigation at taxpayer **B**, the Czech tax administrator found that the machine at a value of EUR 88,027 was not entered in the accounts of taxpayer **B** and that this could be a machine of the same kind as was supplied by the organisational unit of German taxpayer **C** to Czech taxpayer **A** in February 2005.

The SAO further found that the Czech tax administrator competent local for taxpayer **A** performed a local investigation concerning this taxpayer. The tax administrator had the invoice of German taxpayer **C** of 7 February 2005, in which taxpayer **A** is stated as the customer for the machine. The Czech tax administrator found that taxpayer **A** had not entered this invoice in his accounts. Taxpayer **A** had concluded a leasing agreement with another Czech company, where the subject of the leasing was a machine of the same kind. The leasing company supplied the machine on 9 February 2005 and the leasing company provided for the transport of the machine. The Czech tax office failed to use the information contained in the answer to the request for information for assessing the tax obligation of taxpayer **A**.

The BRH found that German taxpayer **C** did not supply the machine at a value of EUR 88,027 to the CR, but to another German taxpayer **D**. Thus, this did not constitute intra-Community supply of goods, but taxable supply in Germany. Consequently, the German tax administrator did not recognise the claim of German taxpayer **C** to exemption from VAT and corrected the data in his tax return. The German taxpayer **D** sup-

Durch Anfrage bei dem für den Steuerpflichtigen **B** örtlich zuständigen Finanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass den MIAS-Daten zufolge der deutsche Steuerpflichtige **C** im dritten Quartal 2004 dem tschechischen Steuerpflichtigen Waren (eine andere Maschine) im Wert von 88.027 € geliefert hatte. Der Steuerpflichtige **B** erklärte, er habe diese Ware nicht empfangen, so dass der örtlich zuständige tschechische Finanzbeamte ein Auskunftersuchen an Deutschland richtete. Die Antwort darauf lautete, die Maschine sei geliefert worden. Im Zuge weiterer Ermittlungen beim Steuerpflichtigen **B** stellte der Finanzbeamte fest, dass die Maschine im Wert von 88.027 € beim Steuerpflichtigen **B** nicht verbucht worden war und dass es sich um dieselbe Art von Maschine handeln könne, wie sie die Niederlassung des deutschen Steuerpflichtigen **C** im Februar 2005 an den tschechischen Steuerpflichtigen **A** geliefert hatte.

Der NKÚ stellte weiterhin fest, dass der für den Steuerpflichtigen **A** örtlich zuständige tschechische Finanzbeamte eine Prüfung bei diesem vorgenommen hatte. Der Finanzbeamte verfügte über die Rechnung des deutschen Steuerpflichtigen **C** vom 7. Februar 2005, in welcher der Steuerpflichtige **A** als Empfänger der Maschine angegeben ist. Der tschechische Finanzbeamte stellte fest, dass der Steuerpflichtige **A** diese Rechnung nicht verbucht hatte. Der Steuerpflichtige **A** hatte einen Leasingvertrag mit einem anderen tschechischen Unternehmen abgeschlossen, dessen Gegenstand eine Maschine derselben Art war. Die Leasingfirma lieferte die Maschine am 9. Februar 2005 und besorgte auch den Transport. Das tschechische FA nutzte die in der Antwort auf das Auskunftersuchen gemachten Angaben nicht für die Festsetzung der Steuerschuld des Steuerpflichtigen **A**.

Der BRH stellte fest, dass der deutsche Steuerpflichtige **C** die Maschine im Wert von 88.027 € nicht in die Tschechische Republik, sondern an einen anderen deutschen Steuerpflichtigen **D** geliefert habe. Dementsprechend lag keine innergemeinschaftliche Warenlieferung, sondern eine steuerpflichtige Lieferung innerhalb Deutschlands vor. Folglich erkannte der deutsche Finanzbeamte den Anspruch des deutschen Steuer-

Podle německé právní úpravy nebylo toto dodání zdanitelné v SRN, ale podléhalo DPH v ČR.

plied the machine to the Czech taxpayer **B**. According to the German legislation, this supply was not taxable in Germany, but was subject to VAT in the CR.

pflichtigen **C** auf Umsatzsteuer-Befreiung nicht an und berichtigte die Angaben in dessen Steuererklärung. Der deutsche Steuerpflichtige **D** lieferte die Maschine an den tschechischen Steuerpflichtigen **B**. Nach deutschem Recht war diese Lieferung in Deutschland nicht steuerpflichtig, unterlag aber der Umsatzsteuer in der Tschechischen Republik.

Dále BRH zjistil, že německý plátce C uvedl ve svém SH za I. čtvrtletí 2005 dodání stroje v hodnotě 58 000 EUR českému plátcí **A**. Toto dodání nebylo během daňové kontroly provedené německým finančním úřadem prověřeno.

BRH further found that, in his RS for the 1st quarter of 2005, German taxpayer **C** entered the supply of a machine at a value of EUR 58,000 to Czech taxpayer **A**. This supply was not reviewed during the tax audit performed by the German tax office.

Der BRH stellte weiterhin fest, dass der deutsche Steuerpflichtige **C** in seiner ZM für das erste Quartal 2005 die Lieferung einer Maschine im Wert von 58.000 € an den tschechischen Steuerpflichtigen **A** angegeben hatte. Diese Lieferung wurde bei der vom deutschen FA durchgeführten Steuerprüfung nicht überprüft.

Následující schéma zobrazuje vztahy mezi účastníky výše uvedených obchodních transakcí.

The following figure shows the contractual relationships between participants of the above mentioned business transactions.

Die nachstehende Abbildung stellt die Vertragsbeziehungen zwischen den an den oben genannten Geschäften beteiligten Geschäftspartnern dar.

Schéma 1:

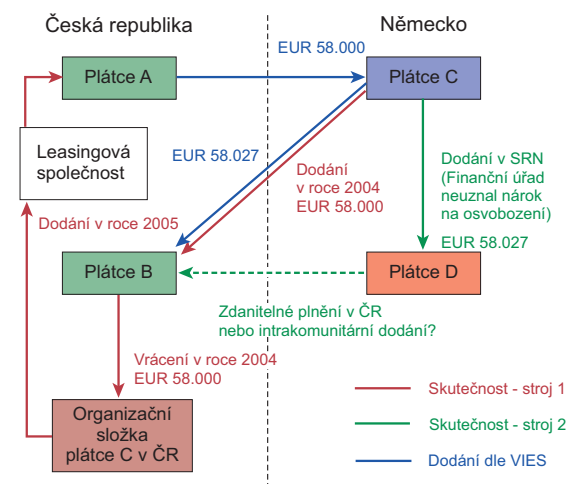


Figure 1:

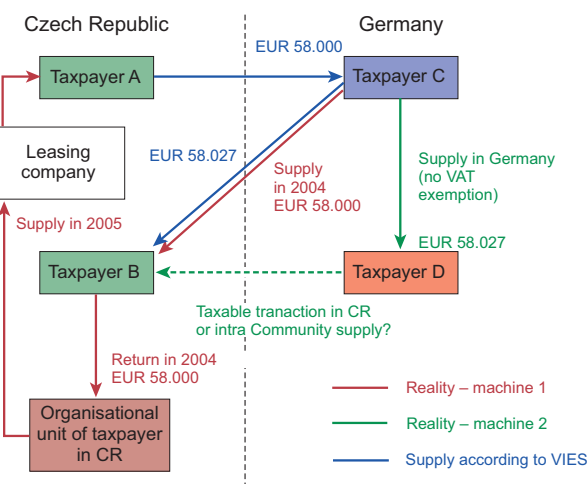
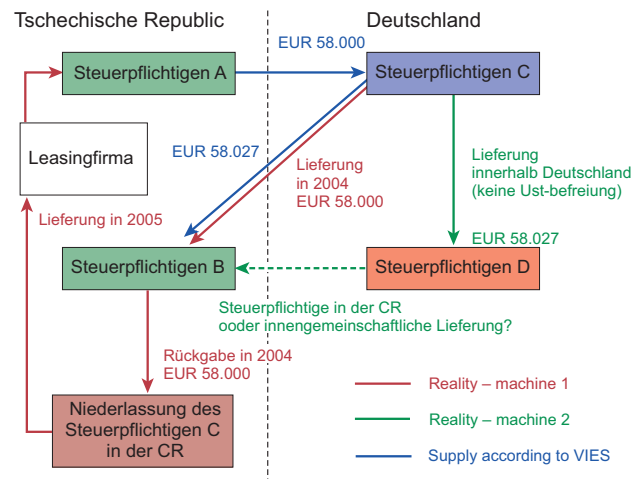


Abbildung 1:



14. NKÚ při kontrole přijatých ŽOI zjistil, že česká daňová správa přijala dne 4. 10. 2005 ze SRN žádost o informaci, ve které německý správce daně žádal o ověření intrakomunitárního dodání od německého plátce v hodnotě 879 680 625 EUR českému plátcí. Dle německého správce daně existovalo

14. Auditing received RFIs, SAO found that on 4 October 2005 the Czech tax administration received an RFI from Germany, in which a German tax administrator requested confirmation of intra-Community supply from a German taxpayer at a value of EUR 879,680,625 to a Czech taxpayer. According to

14. Bei der Prüfung eingegangener Auskunftersuchen stellte der NKÚ fest, dass die tschechische Finanzverwaltung am 4. Oktober 2005 ein Auskunftersuchen aus Deutschland erhalten hatte, in dem ein deutscher Finanzbeamter die Überprüfung innergemeinschaftlicher Lieferungen eines

podezření, že se v tomto případě jednalo o předstírané intrakomunitární dodání zboží. V ŽOI bylo dále uvedeno, že německý plátcce od r. 1999 neuskutečňoval žádnou aktivní obchodní činnost. NKÚ zjistil, že český správce daně provedl u českého plátce místní šetření. Dle vyjádření jednatele české společnosti se ve výše uvedeném případě zřejmě jednalo o pohledávku německého plátce vůči německé daňové správě, kterou uplatňoval český plátcce jako společník německé společnosti u německého finančního úřadu. Dle informace poskytnuté NKÚ nemá český správce daně do současné doby žádné informace o tom, že by německá daňová správa problematiku, vztahující se k českému plátcce, řešila. Dle dostupných informací se nejednalo o dodání zboží, přesto je uvedená hodnota stále zahrnuta do systému VIES jako intrakomunitární dodání zboží českému plátcce ze SRN.

the German tax administrator, there was a suspicion that that was a case of fictitious intra-Community supply of goods. It was further stated in the RFI that the German taxpayer had not done any active business since 1999. SAO stated that the Czech tax administrator performed a local investigation concerning the Czech taxpayer. The executive of the Czech company stated that the above-mentioned case was probably a claim of the German taxpayer in relation to the German tax administration that was set up by the Czech taxpayer as a shareholder in the German company at the German tax office. According to information provided to the SAO, to the present time the Czech tax administrator has not had any information that the German tax administration is processing the matter in relation to the Czech taxpayer. The available information indicates that this was not a case of supply of goods; nonetheless, this value is still included in the VIES system as intra-Community supply of goods to a Czech taxpayer from Germany.

deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 879.680.625 € an einen tschechischen Steuerpflichtigen erbat. Der deutsche Finanzbeamte gab an, es bestehe der Verdacht, dass es sich hier um eine fiktive innergemeinschaftliche Warenlieferung handle. Der deutsche Steuerpflichtige habe seit 1999 keine aktive Geschäftstätigkeit ausgeübt. Der NKÚ stellte fest, dass der tschechische Finanzbeamte eine Außenprüfung bei dem tschechischen Steuerpflichtigen vorgenommen hatte. Der Leiter des tschechischen Unternehmens erklärte, es handle sich dabei wohl um einen Anspruch des deutschen Steuerpflichtigen gegenüber der deutschen Finanzverwaltung, den der tschechische Steuerpflichtige als Anteilseigner an dem deutschen Unternehmen beim deutschen FA geltend gemacht habe. Laut den gegenüber dem NKÚ gemachten Angaben hat der tschechische Finanzbeamte bislang keine Information darüber, dass die deutsche Finanzverwaltung den Fall mit Bezug auf den tschechischen Steuerpflichtigen bearbeite. Aus den vorliegenden Informationen ergibt sich, dass es sich nicht um eine Warenlieferung gehandelt hat; trotzdem ist der betreffende Betrag noch immer als innergemeinschaftliche Warenlieferung aus Deutschland an einen tschechischen Steuerpflichtigen im MIAS gespeichert.

Hlavním důvodem následujících nesrovnalostí bylo, že příjemci nevykazovali ve svých daňových přiznáních intrakomunitární pořízení zboží (viz také kapitola 4.4.1):

The most important reason for those discrepancies was that the recipients did not declare the intra-Community acquisitions in their tax returns (see also chapter 4.4.1):

Hauptgrund für diese Unstimmigkeiten war die unterlassene Angabe des innergemeinschaftlichen Erwerbs in den Steuererklärungen der Empfänger (s.a. Abschnitt 4.4.1):

15. Podle údajů z VIES dodal německý plátcce ve III. čtvrtletí 2004 až I. čtvrtletí 2005 českému plátcce zboží v celkové hodnotě 33 205 EUR. Český plátcce toto pořízení nepřiznal. Český správce daně požádal v rámci mezinárodní výměny informací o ověření dodání zboží ze SRN. Německá daňová správa v odpovědi na tuto žádost uvedla, že německý plátcce část zboží zaslal na adresu českého plátce, zbylé zboží si český plátcce vyzvednul osobně. Dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil NKÚ, že ještě před obdržení odpovědi na ŽOI podal český plátcce za uvedená období dodatečná daňová přiznání k DPH. I přes toto podání nebyly rozdíly v hodnotách pořízení vyřešeny, proto český správce

15. According to the VIES data, a German taxpayer supplied goods to a Czech taxpayer in a total value of EUR 33,205 in the period from the 3rd quarter of 2004 to the 1st quarter of 2005. The Czech taxpayer did not declare this acquisition. The Czech tax administrator requested review of the supply of the goods from Germany as part of international exchange of information. In its answer to this request, the German party stated that the German taxpayer sent part of the goods to the address of the Czech taxpayer and that the Czech taxpayer picked up the remaining goods in person. In an inquiry to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that, prior to obtaining an answer to the RFI, the Czech taxpayer submitted an additional VAT return for

15. Nach den MIAS-Daten lieferte ein deutscher Steuerpflichtiger im Zeitraum vom dritten Quartal 2004 bis zum ersten Quartal 2005 einem tschechischen Steuerpflichtigen Waren im Gesamtwert von 33.205 €. Der tschechische Steuerpflichtige erklärte jedoch nicht den innergemeinschaftlichen Erwerb. Der tschechische Finanzbeamte ersuchte im Rahmen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustauschs um eine Prüfung der Warenlieferung aus Deutschland. In ihrer Antwort auf dieses Auskunftersuchen erklärte die deutsche Seite, der deutsche Steuerpflichtige habe einen Teil der Waren an die Anschrift des tschechischen Steuerpflichtigen versandt, und die übrigen Waren habe dieser persönlich abgeholt. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen Fi-

daně doporučil provést u českého plátce daňovou kontrolu. Kontrola doposud provedena nebyla.

this period. In spite of this submission, the differences in the acquisition values were not resolved and thus the Czech tax administrator recommended that a tax audit be performed at the Czech taxpayer. The audit has not been carried out yet.

nanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige vor Eingang einer Antwort auf das Auskunftersuchen eine ergänzende Umsatzsteuererklärung für den betreffenden Zeitraum abgegeben hatte. Trotzdem konnten die Differenzen hinsichtlich der Werte der Erwerbe nicht geklärt werden, sodass der tschechische Finanzbeamte eine Steuerprüfung beim tschechischen Steuerpflichtigen empfahl. Diese Prüfung wurde noch nicht durchgeführt.

16. Německý plátce dodal dle údajů ve VIES ve III. čtvrtletí 2004 českému plátci zboží v hodnotě 46 854 EUR. Český plátce za stejné období přiznal intrakomunitární pořízení pouze ve výši odpovídající částce 14 856 EUR. Český správce daně požádal o ověření v rámci mezinárodní výměny informací hodnotu uskutečněných dodání. K odpovědi na ŽOI, doručené ze SRN, byly přiloženy 3 faktury s celkovou uvedenou hodnotou dodání zboží 31 999 EUR, tj. hodnotou odpovídající rozdílu mezi pořízením deklarovaným českým plátcem a údaji v systému VIES. NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že po obdržení odpovědi ze SRN český správce daně kontaktoval účetní českého plátce a dohodl s ní, že po prověření těchto faktur s majitelem společnosti projedná podání dodatečného daňového přiznání k DPH za III. čtvrtletí 2004. Dodatečné daňové přiznání k DPH dosud podáno nebylo. Český správce daně NKÚ sdělil, že bude dále postupovat tak, aby dodržel stanovené lhůty pro případné dodatečné vyměření DPH za příslušné zdaňovací období.

16. According to the data from VIES, in the 3rd quarter of 2004 a German taxpayer supplied to a Czech taxpayer goods at a value of EUR 46,854. For the same period, the Czech taxpayer declared intra-Community acquisition of goods only in an amount corresponding to the sum of EUR 14,856. As part of international exchange of information, the Czech tax administrator asked for a review of the amount of the actual supply. In the response to this request delivered from Germany, 3 invoices were provided, with a total stated value of supplied goods of EUR 31,999, i.e. a value corresponding to the difference between the acquisition declared by the Czech taxpayer and the data in the VIES system. In an inquiry to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that, following receipt of the answer from Germany, the Czech tax administrator contacted the accountant of the Czech taxpayer and they agreed that, after reviewing these invoices with the owner of the company, she would discuss the submission of an additional VAT return for the 3rd quarter of 2004. By now, the additional tax return was not submitted. The Czech tax administrator informed the SAO that he would proceed so as to comply with the set deadlines for any retroactive assessment of VAT for the relevant taxation period.

16. Nach den MIAS-Daten hatte ein deutscher Steuerpflichtiger im dritten Quartal 2004 an einen tschechischen Steuerpflichtigen Waren im Wert von 46.854 € geliefert. Für den gleichen Zeitraum erklärte ein tschechischer Steuerpflichtiger den innergemeinschaftlichen Erwerb von Waren im Wert von nur 14.856 €. Im Rahmen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustauschs bat der tschechische Finanzbeamte um Überprüfung des tatsächlichen Werts der Lieferung. Mit der deutschen Antwort auf diese Anfrage wurden drei Rechnungen übermittelt, die einen Gesamtwert der gelieferten Ware von 31.999 € auswiesen, d.h. einen Betrag, welcher der Differenz zwischen dem vom tschechischen Steuerpflichtigen deklarierten Erwerb und den MIAS-Daten entspricht. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen Finanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass dieser nach Erhalt der Antwort aus Deutschland sich an die Buchhalterin des tschechischen Steuerpflichtigen gewandt und mit ihr so verblieben war, dass sie nach Überprüfung der Rechnungen zusammen mit dem Firmeneigner über die Abgabe einer ergänzenden Umsatzsteuererklärung für das dritte Quartal 2004 reden wollte. Bis jetzt wurde keine ergänzende Umsatzsteuererklärung abgegeben. Der tschechische Finanzbeamte teilte dem NKÚ mit, er werde so vorgehen, dass die Fristen für eine rückwirkende Umsatzsteuerfestsetzung für den betreffenden Besteuerungszeitraum gewahrt würden.

17. Německý plátce měl ve IV. čtvrtletí 2004 dodat českému plátci zboží v hodnotě 11 600 EUR. Německý správce daně žádal v rámci mezinárodní výměny informací o potvrzení, zda český plátce skutečně existoval, protože údajný spo-

17. In the 4th quarter of 2004, the German taxpayer supplied goods to the Czech taxpayer at a value of EUR 11,600. As part of international exchange of information, the German tax administrator requested confirmation of whether the Czech

17. Im vierten Quartal 2004 lieferte der deutsche Steuerpflichtige Waren im Wert von 11.600 € an den deutschen Steuerpflichtigen. Im Rahmen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustauschs ersuchte der deutsche Finanzbeamte um Überprü-

lečník německého plátce založil v SRN více fiktivních firem. Při prověřování obchodní transakce český plátce finančnímu úřadu pořízení zboží potvrdil. Dle vyjádření českého plátce ale zboží nebylo ze SRN přepraveno do ČR a bylo dále prodáno v průběhu roku 2005 v SRN. Český plátce předložil doklady o prodeji zboží za leden 2005. Český plátce nebyl v SRN zaregistrován jako plátce DPH, daň při prodeji předmětného zboží v ČR ani v SRN nepřiznal ani nezaplatil. Všechny tyto skutečnosti nasvědčovaly daňovému úniku na území SRN a český správce daně je sdělil německé daňové správě v odpovědi na ŽOI.

NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že český plátce na základě provedených šetření podal dodatečné daňové přiznání k DPH za IV. čtvrtletí 2004, do kterého zahrnul hodnotu pořízení zboží mj. od německého plátce a současně uplatnil nárok na odpočet daně při pořízení zboží z jiných členských států. DPH z prodeje zboží v SRN do českého daňového přiznání k DPH neuvedl. Český správce daně vyměřil dodatečné daňové přiznání k DPH po provedeném místním šetření beze změny. Podle české právní úpravy se v uvedeném případě nejednalo o pořízení zboží z jiných členských států, protože zboží nebylo odesláno ani přepraveno z jiného členského státu do ČR. Český správce daně tedy provedl nesprávný závěr místního šetření.

taxpayer actually existed, because the alleged shareholder of the German taxpayer established a number of fictitious companies in Germany. During reviewing of the business transaction by the tax office, the Czech taxpayer confirmed the acquisition of the goods. However, according to a statement by the Czech taxpayer, the goods were not transported from Germany to the CR and were further sold in Germany during 2005. The Czech taxpayer submitted documents on sale of the goods in January 2005. The Czech taxpayer was not registered in Germany as a VAT payer and did not declare or pay taxes for the sale of the relevant goods neither in the CR nor Germany. All these facts indicated tax evasion in the territory of Germany and the Czech tax administrator communicated these facts to the German tax administration in the answer to the RFI.

In an inquiry to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that, on the basis of a performed investigation, the Czech taxpayer submitted an additional VAT return for the 4th quarter of 2004, in which he included the value of goods acquired, i.e. from a German taxpayer and simultaneously exercised the right to tax deduction in acquisition of goods from other Member States. He did not enter VAT on sale of goods in Germany to the Czech VAT return. The Czech tax administrator assessed an additional VAT return following the local investigation without any changes. According to the Czech legislation, the case in question did not consist in acquisition of goods from other Member States, as the goods were not sent or transported from another Member State to the CR. Thus, the Czech tax administrator drew an erroneous conclusion in the local investigation.

fung, ob es den genannten tschechischen Steuerpflichtigen tatsächlich gebe, da der angebliche Kapitaleigner des deutschen Steuerpflichtigen eine Anzahl von Scheinfirmen in Deutschland gegründet hatte. Im Zuge der Überprüfung des Vorgangs durch das FA bestätigte der tschechische Steuerpflichtige den Erwerb der Waren. Nach Angabe des tschechischen Steuerpflichtigen wurden die Waren aber nicht von Deutschland in die Tschechische Republik geliefert, sondern im Jahr 2005 in Deutschland weiterverkauft. Der tschechische Steuerpflichtige legte Belege für den Verkauf im Januar 2005 vor. Der tschechische Steuerpflichtige war in Deutschland nicht als umsatzsteuerpflichtig registriert und hatte den Verkauf der betreffenden Ware weder in der Tschechischen Republik noch in Deutschland versteuert. Alle diese Fakten wiesen auf Steuerhinterziehung innerhalb Deutschlands hin und der tschechische Finanzbeamte übermittelte diese Angaben in seiner Antwort auf das Auskunftersuchen an die deutsche Finanzverwaltung.

Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen Finanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige aufgrund einer erfolgten Steuerprüfung eine ergänzende Steuererklärung für das vierte Quartal 2004 abgegeben hatte, in der er u.a. den Wert der Waren deklarierte, die er von einem deutschen Steuerpflichtigen erworben hatte und gleichzeitig das Recht des Vorsteuerabzugs für den Erwerb aus anderen Mitgliedstaaten geltend machte. In seiner tschechischen Umsatzsteuererklärung meldete er keine Umsatzsteuer auf den Verkauf von Waren in Deutschland an. Aufgrund einer ergänzenden Umsatzsteuererklärung, die nach der Außenprüfung abgegeben worden war, setzte der tschechische Finanzbeamte die Umsatzsteuerschuld unverändert fest. Nach den tschechischen gesetzlichen Vorschriften lag in diesem Fall ein Erwerb von Waren aus anderen Mitgliedstaaten nicht vor, da die Waren nicht von einem anderen Mitgliedstaat in die Tschechische Republik versandt oder befördert wurden. Somit hat der tschechische Finanzbeamte bei der Außenprüfung einen falschen Schluss gezogen.

BRH zjistil, že německý správce daně neprodleně po přijetí odpovědi na ŽOI, ve které bylo uvedeno, že zboží neopustilo SRN, opravil daňové přiznání německého plátce a požadoval od něho DPH v částce 1 600 EUR. Příslušný finanční úřad navíc poslal upozornění finančnímu úřadu skutečného příjemce zboží, aby zajistil, že další prodej tohoto zboží bude správně zdaněn.

V následujících případech plátcí vykázali intrakomunitární transakce, k jejichž realizaci pravděpodobně ve skutečnosti nedošlo:

18. Český správce daně obdržel od německé daňové správy žádost o informaci, zda český plátce pořídil v únoru 2005 od německého plátce osobní automobil v hodnotě 47 400 EUR. Přílohou žádosti byla kopie osvědčení o registraci českého plátce k DPH. Dále byla přiložena kopie cestovního pasu osoby, která měla, jak bylo řečeno, provést převoz uvedeného automobilu. Šetřením český správce daně zjistil, že se jednalo o odcizený cestovní pas, osoba v něm uvedená žádné vozidlo do ČR nedovezla a popírala veškeré kontakty s německým daňovým subjektem. Osvědčení o registraci k DPH, jehož kopii zaslala německá strana, český správce daně nikdy nevydal. Tyto informace uvedl český správce daně do odpovědi na ŽOI spolu se sdělením, že nemůže potvrdit pořízení zboží – předmětného automobilu. NKÚ dotazem u místně příslušného správce daně v ČR zjistil, že český plátce na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlil a jednatel společnosti byl nekontaktní. Český správce daně po provedeném vytýkacím řízení za zdaňovací období únor 2005 vyměřil českému plátcovi daňovou povinnost ve výši 0 Kč. Dalším šetřením český správce daně zjistil, že předmětný automobil byl prodán dalšímu českému subjektu, který jej

The BRH found that, immediately after receiving the answer to the RFI, stating that the goods did not leave Germany, the German tax administrator corrected the tax return of the German taxpayer and requested payment of VAT of EUR 1,600. Furthermore, the competent tax office sent a hint to the tax office of the real recipient of the goods to ensure that the further sale of these goods is properly taxed.

In the following cases taxpayers declared intra-Community transactions, which were probably not realised in fact:

18. The Czech tax administrator obtained a request from the German tax administration for information on whether the Czech taxpayer acquired a passenger car at a value of EUR 47,400 from the German taxpayer in February 2005. The request included an annex consisting in a copy of the VAT registration certificate of the Czech taxpayer. It also included a copy of the passport of the person who was said to have performed the transport of this automobile. The Czech tax administrator found in the investigation that this was a stolen passport, that the person mentioned in it did not import any vehicle into the CR and he stated that he did not have any contacts with a German tax entity. The Czech tax administrator never issued the certificate of VAT registration, whose copy was sent by the German party. The Czech tax administrator entered these data in the answer to the RFI together with the fact that he cannot confirm the acquisition of the goods – the automobile in question. Through a question to the competent local tax administrator in the CR, the SAO found that the Czech taxpayer does not have his seat at the address listed in the Commercial Register and the executive of the company could not be contacted. After performance of a tax objection proceeding for the taxation period of February 2005, the Czech tax administrator assessed the Czech taxpayer tax obligation in the amount of CZK 0. In a further investigation, the Czech tax administrator found that the rele-

Der BRH stellte fest, dass der deutsche Finanzbeamte unmittelbar nach Erhalt der Antwort auf das Auskunftersuchen, aus der hervorging, dass die Waren Deutschland nicht verlassen hatten, die Steuererklärung des deutschen Steuerpflichtigen berichtigte und die Zahlung von Umsatzsteuer im Wert von 1.600 € forderte. Außerdem übermittelte das zuständige FA an das für den tatsächlichen Empfänger der Ware zuständige FA eine Kontrollmitteilung, um sicherzustellen, dass der Weiterverkauf dieser Waren ordnungsgemäß versteuert wird.

In den folgenden Fällen erklärten Unternehmer innergemeinschaftliche Lieferungen, die möglicherweise nicht durchgeführt wurden:

18. Der tschechische Finanzbeamte erhielt ein Auskunftersuchen der deutschen Finanzverwaltung zu der Frage, ob der tschechische Steuerpflichtige im Februar 2005 von dem deutschen Steuerpflichtigen einen PKW im Wert von 47.400 € erworben habe. Dem Auskunftersuchen war als Anlage ein Abdruck der Umsatzsteuer-Registrierungsbescheinigung des tschechischen Steuerpflichtigen beigelegt. Als weitere Anlage war eine Fotokopie des Pases der Person beigelegt, die das Fahrzeug überführt haben sollte. Im Zuge seiner Ermittlungen stellte der tschechische Finanzbeamte fest, dass der Pass gestohlen war, dass die darin genannte Person kein Fahrzeug in die Tschechische Republik eingeführt hatte und angab, sie habe keine Kontakte mit einem deutschen Steuerpflichtigen gehabt. Die Umsatzsteuer-Registrierungsbescheinigung, deren Abdruck von der deutschen Seite übersandt worden war, war nicht von der tschechischen Finanzverwaltung ausgestellt worden. Mit diesen Angaben beantwortete der tschechische Finanzbeamte das Auskunftersuchen und erklärte gleichzeitig, er könne den Erwerb des PKW nicht bestätigen. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen Finanzbeamten stellte der NKÚ fest, dass der tschechische Steuerpflichtige seinen Sitz nicht an der im Handelsregister angegebenen Anschrift hat und dass der Geschäftsführer des Unternehmens nicht erreichbar ist. Nach einem Steuerbeanspruchungsverfahren für den Besteuerungszeitraum Februar

koupil prostřednictvím inzerátu na internetu. BRH zjistil, že místně příslušný německý správce daně na základě české odpovědi na ŽOI neuzná německému plátcí nárok na osvobození tohoto dodání od DPH.

vant automobile was sold to a further Czech entity, who purchased it through an Internet advertisement. BRH found that, on the basis of the Czech answer to the RFI, the competent local German tax administrator did not recognise the claim of the German taxpayer to VAT exemption for this supply.

2005 setzte der tschechische Finanzbeamte die Steuerschuld des tschechischen Steuerpflichtigen mit Null fest. Im Zuge einer weiteren Untersuchung stellte der tschechische Finanzbeamte fest, dass das betreffende Fahrzeug an eine andere tschechische Person verkauft worden war, die es aufgrund einer Internetanzeige erworben hatte. Der BRH stellte fest, dass der örtlich zuständige deutsche Finanzbeamte den Anspruch des deutschen Steuerpflichtigen auf Befreiung dieser Lieferung von der Umsatzsteuer aufgrund der tschechischen Antwort auf das Auskunftersuchen abgelehnt hatte.

19. Během kontroly nebyl německý finanční úřad schopen objasnit rozdíl ve výši 3000 EUR mezi hodnotou pořízeného zboží vykázanou v daňovém přiznání plátce a hodnotou poskytnutou z jiného členského státu.

19. During an audit a German tax office was not able to clarify a difference of EUR 3,000 between the amount of acquired goods declared in the taxpayer's tax return and the amount submitted from other Member States.

19. Im Zuge einer Außenprüfung war ein deutsches FA nicht in der Lage, eine Differenz von 3.000 € zwischen dem in der Umsatzsteuererklärung angegebenen Wert der erworbenen Waren und den gemeldeten Werten aus anderen Mitgliedstaaten zu klären.

Bylo sděleno, že český plátcé měl dodat během IV. čtvrtletí 2004 až I. čtvrtletí 2005 německému plátcí zboží v hodnotě 89 424 EUR. Protože pořízení deklarované německým plátcem neodpovídalo údajům ve VIES, požádal německý správce daně o ověření dodávek a jejich úhrady v rámci mezinárodní výměny informací. Český správce daně v odpovědi na ŽOI uvedl, že jediná jednatelka české společnosti byla vymazána z Obchodního rejstříku dne 8. 7. 2005 a nový jednatel nebyl zapsán. Německý příjemce zboží byl podle všeho příbuzný společníka české společnosti. Český plátcé podával daňová přiznání k DPH i SH, která po vymazání jednatelky z Obchodního rejstříku podepisovala neoprávněná osoba – uvedený společník firmy. Účetní českého plátce správci daně potvrdil, že společník firmy hotovost zaplacenou za fakturované zboží v EUR vkládal na účet společnosti. Pokladní doklady nebyly vystavovány. NKÚ v ČR dotazem u místně příslušného finančního úřadu zjistil, že správce daně uznal českému plátcí za IV. čtvrtletí 2004 nárok na osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu v hodnotě 1 326 307 Kč (42 145 EUR) a za I. čtvrtletí 2005 ve výši 1 416 180 Kč (47 548 EUR). BRH zjistil, že správce daně v SRN neoprávil daňové přiznání k DPH německého pořizovatele, protože

A Czech taxpayer was said to have supplied goods at a value of EUR 89,424 to a German taxpayer during the 4th quarter of 2004 and 1st quarter of 2005. As the acquisition declared by the German taxpayer did not correspond to the data in VIES, the German tax administrator requested review of supplies and their payment as part of international exchange of information. In the answer to the RFI, the Czech tax administrator stated that the single executive for the Czech company had been erased from the Commercial Register on 8 July 2005 and a new executive had not been entered. The German recipient of the goods was presumably a relative to the shareholder in the Czech company. The Czech taxpayer submitted a VAT return and a RS that, following deletion of the executive from the Commercial Register, was signed by an unauthorised person – this shareholder in the company. The accountant of the Czech taxpayer told the tax administrator that the shareholder in the company deposited the cash paid for the invoiced goods in EUR to the account of the company. Cash documents were not drawn up. Through an inquiry to the competent local tax office, the SAO in the CR found that the tax administrator recognised that the Czech taxpayer had the right to exemption from VAT for supply of goods to other Member States in the

Ein tschechischer Steuerpflichtiger sollte im vierten Quartal 2004 und im ersten Quartal 2005 Waren im Wert von 89.424 € an einen deutschen Steuerpflichtigen geliefert haben. Da der vom deutschen Steuerpflichtigen deklarierte Erwerb nicht mit den MIAS-Daten übereinstimmte, ersuchte der deutsche Finanzbeamte im Rahmen des zwischenstaatlichen Auskunftsaustauschs um die Überprüfung der Lieferungen und deren Bezahlung. In seiner Antwort auf das Auskunftersuchen gab der tschechische Finanzbeamte an, der einzige Geschäftsführer des tschechischen Unternehmens sei am 8. Juli 2005 im Handelsregister gelöscht und ein neuer Geschäftsführer noch nicht eingetragen worden. Der deutsche Empfänger der Ware war mutmaßlich ein Verwandter des Anteilseigners des tschechischen Unternehmens. Der tschechische Steuerpflichtige gab eine Umsatzsteuererklärung und eine ZM ab, die nach der Löschung des Geschäftsführers im Handelsregister von einer dazu nicht befugten Person, nämlich diesem Anteilseigner des Unternehmens, unterzeichnet worden war. Der Buchhalter des tschechischen Steuerpflichtigen teilte dem Finanzbeamten mit, der Kapitaleigner habe die für die in Rechnung gestellte Ware erhaltene Zahlung in Euro auf das Konto des Unternehmens eingezahlt. Kassenbelege wurden nicht ausge-

německý soudce mezitím potvrdil insolventnost německého plátce. Protože dřívější kontrola neodhalila žádné známky daňových podvodů, nebude možné vymoci vyměřenou daňovou povinnost.

value of CZK 1,326,307 (EUR 42,145) for the 1st quarter of 2004 and CZK 1,416,180 (EUR 47,548) for the 1st quarter of 2005. The BRH found that the tax administrator in Germany did not correct the VAT return of the German acquirer because a German court had confirmed the insolvency of the German taxpayer in the meantime. Since the earlier audit did not detect any signs for tax fraud there would not be any chance to recover an assessed VAT liability.

stellt. Durch Anfrage beim örtlich zuständigen tschechischen FA stellte der NKÚ fest, dass der Finanzbeamte den Anspruch des tschechischen Steuerpflichtigen auf Umsatzsteuerbefreiung für Warenlieferungen in andere Mitgliedstaaten im Wert von 1.326.307 CZK im ersten Quartal 2004 und von 1.416.180 CZK im ersten Quartal 2005 anerkannt habe. Der BRH stellte fest, dass der deutsche Finanzbeamte die Umsatzsteuererklärung des deutschen Erwerbers nicht berichtete, da zwischenzeitlich ein deutsches Gericht die Insolvenz des deutschen Steuerpflichtigen bestätigt hatte. Da die frühere Außenprüfung keine Anzeichen für Steuerbetrug ergeben habe, bestehe keinerlei Aussicht, eine festgesetzte Umsatzsteuerschuld tatsächlich erheben zu können.

20. Podle údajů ve VIES pořídil německý plátce v roce 2005 z ČR zboží v hodnotě 4 251 196 EUR poté, co v předchozím roce pořídil zboží v hodnotě 43 274 EUR. V daňovém přiznání za rok 2004 ani v daňovém přiznání za rok 2005 nevykázal německý plátce intrakomunitární pořízení. Mimo to nevykázal ani přiměřená dodání. Z důvodu těchto rozdílů odeslal německý finanční úřad ŽOI, týkající se 4. čtvrtletí 2005 a 1. čtvrtletí 2006.

20. According to VIES data in the year 2005 a German taxpayer acquired goods from CR in the amount of EUR 4,251,196 after he had acquired goods in the amount of EUR 43,274 in the previous year. Neither in his VAT return of 2004 nor in his VAT return of 2005 did the German taxpayer declare intra-Community acquisitions. Furthermore, he did not declare any proportionate supplies. Because of these differences the German tax office started an RFI concerning the 4th quarter of 2005 and the 1st quarter of 2006.

20. Laut den MIAS-Daten erwarb ein deutscher Steuerpflichtiger im Jahr 2005 Waren aus der Tschechischen Republik im Wert von 4.251.196 €, nach dem er im Vorjahr Waren im Wert von 43.274 € erworben hatte. Der deutsche Steuerpflichtige erklärte die innergemeinschaftlichen Erwerbe weder in seiner Umsatzsteuererklärung 2004 noch in der für das Jahr 2005. Außerdem erklärte er keine wertmäßig entsprechenden Ausgangsumsätze. Wegen dieser Unstimmigkeiten stellte das deutsche FA ein Auskunftersuchen betreffend das 4. Quartal 2005 und das 1. Quartal 2006.

Český dodavatel vykázal v SH za tato dvě čtvrtletí intrakomunitární dodání zboží německému plátcovi v celkové hodnotě 167 246 083 Kč (5 615 299 EUR). Dne 6. 9. 2006 byla doručena ŽOI, ve které německá strana žádala prověřit, zda došlo k uskutečnění českým plátcem vykázaných intrakomunitárních dodání. V odpovědi na tuto ŽOI česká daňová správa uvedla, že požadavku německé strany nebylo možné vyhovět, protože český plátce neměl žádného jednatele. Jak vyplývá z materiálů poskytnutých NKÚ příslušným správcem daně, dne 30. 3. 2006 byl s jednatelem českého plátce sepsán protokol o zahájení kontroly DPH za IV. čtvrtletí 2004 a leden až prosinec 2005. Plátce byl zároveň správcem daně vyzván k předložení veškerých účetních a daňových dokladů za výše uvedená období, ale žádné doklady nepředložil. Jedinému jed-

In the RS for these two quarters a Czech supplier declared intra-Community supplies of goods in a total value of CZK 167,246,083 (EUR 5,615,299). On 6 September 2006, the RFI was delivered, in which the German party requested review of whether the intra-Community supply declared by the Czech taxpayer had actually occurred. In the answer to this RFI, the Czech tax administration stated that it was not possible to comply with the German request because the Czech taxpayer did not have an executive. As can be seen from the documents provided to SAO by the relevant tax administrator, a protocol was drawn up with the executive of the Czech taxpayer on 30 March 2006 on commencement of VAT audit for the 4th quarter of 2004 and for January to December 2005. The taxpayer was simultaneously invited by the tax adminis-

In den ZM für diese beiden Quartale meldete ein tschechischer Lieferant innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Gesamtwert von 167.246.083 CZK. Am 6. September 2006 ging das Auskunftersuchen ein, in welchem die deutsche Seite darum ersuchte zu prüfen, ob die vom tschechischen Steuerpflichtigen gemeldete Lieferung tatsächlich stattgefunden hatte. In der Antwort auf dieses Auskunftersuchen erklärte die tschechische Finanzverwaltung, dass dem deutschen Ersuchen nicht entsprochen werden könne, weil das tschechische Unternehmen keinen Geschäftsführer (bzw. sonstigen gesetzlichen Vertreter) habe. Aus den dem NKÚ vom zuständigen Finanzbeamten überlassenen Unterlagen ist ersichtlich, dass zusammen mit dem Geschäftsführer des tschechischen Steuerpflichtigen am 30. März 2006 ein Protokoll über den Beginn der Umsatzsteuer-

nateli českého plátce zanikla dle Obchodního rejstříku funkce ke dni 16. 5. 2006, nový jednatel nebyl jmenován. Od dubna 2006 přestal český plátce podávat daňová přiznání k DPH.

trator to submit all the accounting and tax documents for that period, but he did not submit any documents. According to the Commercial Register, the functional term of the sole executive ended as of 16 May 2005 but a new executive was not appointed. The Czech taxpayer ceased submitting VAT returns in April 2006.

erprüfung für das 4. Quartal 2004 und den Zeitraum Januar bis Dezember 2005 erstellt worden war. Der Steuerpflichtige wurde gleichzeitig vom Finanzbeamten aufgefordert, alle buchhalterischen und steuerlichen Unterlagen für diesen Zeitraum vorzulegen, unterließ dies jedoch. Laut dem Handelsregister war die Amtszeit des einzigen Geschäftsführers am 16. Mai 2005 abgelaufen, ohne dass ein neuer Geschäftsführer bestellt wurde. Der tschechische Steuerpflichtige gab seit April 2006 keine Umsatz-steuererklärungen mehr ab.

V rámci kontroly NKÚ ve spolupráci s BRH mimo jiné prověřil několik případů intrakomunitárních dodání, uskutečněných mezi ČR a SRN, které nebyly předmětem předchozí výměny informací mezi daňovými správami obou zemí. Informace o prověřovaných případech si obě nejvyšší kontrolní instituce předávaly prostřednictvím CLO obou zemí.

As part of this audit, the SAO reviewed jointly with the BRH several cases of intra-Community supplies performed between the CR and Germany that were not subject to previous exchange of information between the tax administrations of the two countries. The two supreme audit institutions shared information on the reviewed cases via CLO of both countries.

Im Rahmen der parallelen Prüfung untersuchte der NKÚ in Zusammenarbeit mit dem BRH mehrere Fälle innergemeinschaftlicher Lieferungen zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland, die nicht Gegenstand eines vorherigen Auskunftsaustauschs zwischen den beiden Ländern waren. Die beiden Rechnungshöfe tauschten über die CLO beider Länder Informationen über die geprüften Fälle aus.

21. Česká společnost (e_{CR}) která není rezident v SRN informovala příslušný finanční úřad (Chemnitz-Süd), že hodlá uskutečnit zdanitelné plnění v SRN. Kvůli této informaci byla společnost registrována od června 2005, ale neobdržela německé VAT ID.

21. A Czech company (e_{CR}) which is not resident in Germany informed the competent tax office (Chemnitz-Süd) that it was going to accomplish taxable transactions in Germany. Because of this information the company has been registered since June 2005 but it did not get a German VAT ID.

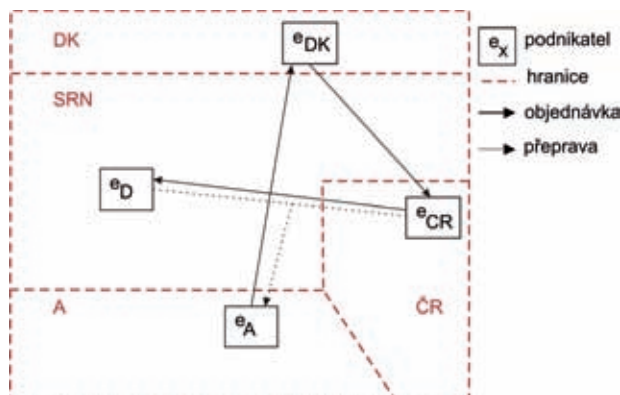
21. Ein tschechisches Unternehmen (U_{CR}), welches nicht in Deutschland ansässig ist, unterrichtete das zuständige FA (Chemnitz-Süd) darüber, dass es steuerpflichtige Geschäfte in Deutschland tätigen wolle. Aufgrund dieser Information wurde das Unternehmen ab Juni 2005 registriert, erhielt aber keine deutsche USt-IdNr.

(E_{CR}) přijal objednávku od dánského podnikatele (e_{DK}) na výrobu několika větrných elektráren a na dodání těchto větrných elektráren jménem, na riziko a na účet dánského zákazníka do Rakouska. Kvůli nedostatku vlastních kapacit předala česká společnost část objednávky německému plátcovi (e_D), který sídlí v SRN. Následující schéma ukazuje smluvní vztahy a způsob přepravy větrných elektráren:

The (e_{CR}) accepted an order of a Danish entrepreneur (e_{DK}) to manufacture several wind power stations and to deliver those wind power stations on behalf, at risk and for account of the Danish customer to Austria. For lack of sufficient capacities of its own the Czech company passed a part of the order to a German taxpayer (e_D) who is resident in Germany. The following figure shows the contractual relationships and the way of transport of the wind power stations:

Das (U_{CR}) nahm einen Auftrag eines dänischen Unternehmens (U_{DK}) zur Herstellung von Windkraftanlagen und zu deren Lieferung nach Österreich im Namen, auf das Risiko und für Rechnung des dänischen Kunden an. Wegen unzureichender eigener Fertigungskapazitäten gab das dänische Unternehmen einen Teil des Auftrags an einen in Deutschland ansässigen deutschen Steuerpflichtigen (U_{DE}) weiter. Die folgende Abbildung stellt die Vertragsbeziehungen und den Transportweg der Windkraftanlagen dar:

Schéma 2:

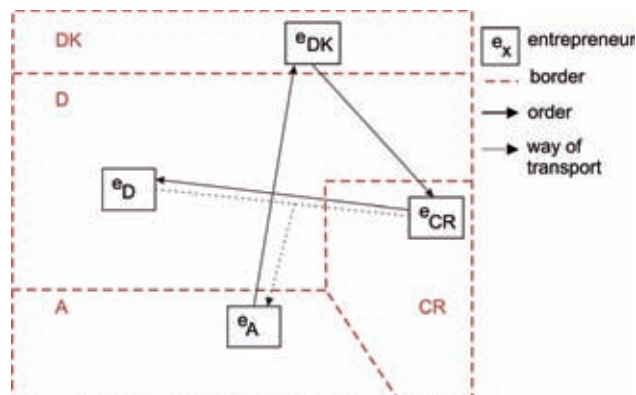


Podle německé právní situace musí být místo uskutečnění těchto transakcí určeno dle následujícího:

- Dánský podnikatel (e_{DK}) poslal větrné elektrárny k montáži pod svým jménem, na svoje riziko a svůj účet do Rakouska. Protože se montáž tohoto dodání uskutečnila v Rakousku, je dodání větrných elektráren zdanitelné v Rakousku.
- Protože dopravce byl instruován dánským podnikatelem (e_{DK}) a doprava se uskutečnila pod jeho jménem, na jeho riziko a na jeho vlastní účet, dodání německého subdodavatele (e_D) se uskutečnilo tam, kde přeprava začala – v SRN. Přestože větrné elektrárny byly odeslány do jiného členského státu a příjemce je registrovaný plátc z jiného členského státu, dodání německého subdodavatele (e_D) nemohlo získat osvobození od daně, protože jiný členský stát určení se liší od jiného členského státu sídla české společnosti¹⁹. Toto

¹⁹ Nemohlo se jednat o intrakomunitární dodání do ČR, protože větrné elektrárny byly zaslány do Rakouska. Navíc nemohlo jít o intrakomunitární dodání do Rakouska, protože příjemce nemá rakouské VAT ID.

Figure 2:

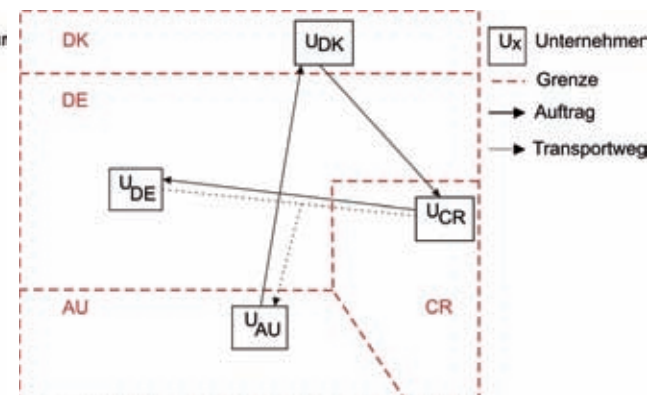


According to the German legal situation the place of these transactions has to be determined as described in the following:

- The Danish entrepreneur (e_{DK}) sent the wind power stations for assembly in his name, at his risk and for his own account to Austria. Because of the assembly his supply takes place in Austria – the supply of the wind power stations is taxable in Austria.
- Since the forwarding agent was instructed by the Danish entrepreneur (e_{DK}) and the transport was on his behalf, on his risk and for his own account, the supply of the German subcontractor (e_D) takes place where the transport started – in Germany. Although the wind power stations have been sent to another EC Member State (A) and the recipient is a registered taxpayer of an EC Member State (CR) the supply of the German subcontractor (e_D) could not gain any tax exemption because the EC Member State of destination differs from the EC Member State of the residence of the Czech company¹⁹.

¹⁹ There could not be any intra-Community supply to CR because the wind power stations were sent to Austria. Furthermore, there could not be any intra-Community supply to Austria because the recipient lacks an Austrian VAT ID.

Abbildung 2:



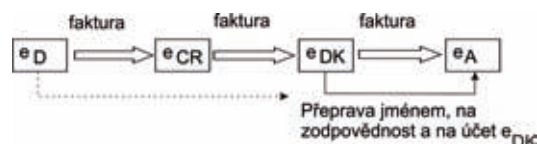
Nach deutscher Rechtslage muss der Erfüllungsort dieser Geschäfte wie nachstehend beschrieben bestimmt werden:

- Das dänische Unternehmen (U_{DK}) schickte die Windkraftanlagen in seinem Namen, auf sein Risiko und für seine eigene Rechnung zur Montage nach Österreich. Wegen der Montage findet seine Lieferung in Österreich statt, d.h. die Lieferung der Windkraftanlagen ist in Österreich steuerbar.
- Weil der Spediteur vom dänischen Unternehmen (U_{DK}) beauftragt wurde und letzteres den Transport im eigenen Namen, auf eigenes Risiko und für eigene Rechnung durchführen ließ, ist Ort der Lieferung des deutschen Sub-Unternehmers (U_{DE}) da, wo der Transport begonnen hat, d.h. in Deutschland. Obwohl die Windkraftanlagen an einen anderen EG-Mitgliedstaat (AU) geliefert wurden und der Empfänger in einem EG-Mitgliedstaat (CR) als steuerpflichtig registriert ist, konnte für die Lieferung des deutschen Sub-Unternehmers (U_{DE}) keine Steuerbefreiung beansprucht werden, da der EG-Mitgliedstaat, für den die Lieferung bestimmt war ein anderer ist als der Sitzstaat des tschechischen Unternehmens¹⁹. Dementsprechend wird die-

¹⁹ Eine innergemeinschaftliche Lieferung an die Tschechische Republik kam hier nicht in Betracht, weil die Windkraftanlagen nach Österreich geliefert wurden. Ebenso ist eine innergemeinschaftliche Lieferung nach Österreich ausgeschlossen, weil der Empfänger keine österreichische USt-IdNr. hat.

dodání je tedy správně zdaněno v SRN a česká společnost (e_{CR}) odečetla daň na vstupu ve svých daňových přiznáních.

Schéma 3:



Místo dodání české společnosti (e_{CR}) je také určeno počátkem přepravy. Přeprava některých větrných elektráren byla zahájena v ČR a jiných v SRN.

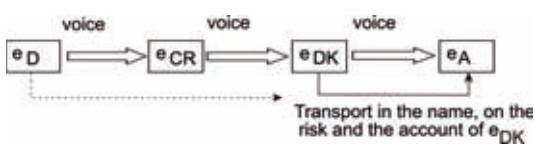
- Dodání těch větrných elektráren, které jsou vyrobeny v ČR se uskutečnilo v ČR.
- Dodání ostatních větrných elektráren, které jsou vyrobeny v SRN se uskutečnilo v SRN.

Takže česká společnost (e_{CR}) uskutečnila jak intrakomunitární dodání z ČR do Rakouska, tak intrakomunitární dodání ze SRN do Rakouska.

BRH zjistil, že česká společnost (e_{CR}) nevykázala ve svém daňovém přiznání k DPH v SRN žádná intrakomunitární pořízení ani nepodala SH německému CLO. Takže je možné, že česká společnost vykázala všechna intrakomunitární dodání jednotně jako intrakomunitární dodání z ČR.

So this supply is properly taxed in Germany and the Czech company (e_{CR}) deducted the input VAT in its tax returns.

Figure 3:



The place of the supply of the Czech company (e_{CR}) is also determined by where the transport started. However the transport of some wind power stations started in the CR and of some others in Germany.

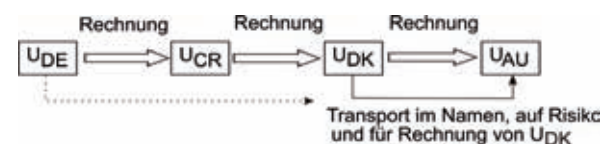
- The supply of those wind power stations, which are manufactured in the CR, takes place in the CR.
- The supply of the other wind power stations, which are manufactured in Germany, takes place in Germany.

So the Czech company (e_{CR}) delivered both intra-Community supplies from the CR to Austria and intra-Community supplies from Germany to Austria.

The BRH found that neither the Czech company (e_{CR}) declared any intra-Community acquisitions in its German tax return nor submitted a RS to the German CLO. So it may be possible that the Czech company declared all the intra-Community supplies uniformly as intra-Community supplies from the CR.

se Lieferung ordnungsgemäß in Deutschland versteuert und das tschechische Unternehmen (U_{CR}) machte den Vorsteuerabzug in seinen Umsatzsteuererklärungen geltend.

Abbildung 3:



Der Ort der Lieferung des tschechischen Unternehmens (U_{CR}) richtet sich ebenfalls nach dem Ort, an dem der Transport begonnen hat. Allerdings erfolgte bei einigen der Windkraftanlagen der Transport ab der Tschechischen Republik und bei anderen ab Deutschland.

- Die Lieferung der in der Tschechischen Republik hergestellten Windkraftanlagen fand in der Tschechischen Republik statt.
- Die Lieferung der übrigen Windkraftanlagen, die in Deutschland hergestellt wurden, fand in Deutschland statt.

Dementsprechend erbrachte das tschechische Unternehmen (U_{CR}) sowohl innergemeinschaftliche Lieferungen aus der Tschechischen Republik nach Österreich als auch innergemeinschaftliche Lieferungen aus Deutschland nach Österreich

Der BRH stellte fest, dass das tschechische Unternehmen (U_{CR}) weder in seinen deutschen Steuererklärungen noch in seinen gegenüber dem deutschen CLO abgegebenen ZM innergemeinschaftliche Lieferungen erklärt hat. Somit hat das tschechische Unternehmen möglicherweise alle seine innergemeinschaftlichen Lieferungen einheitlich als innergemeinschaftliche Lieferungen aus der Tschechischen Republik behandelt.

NKÚ zjistil, že (e_{CR}) nevykázala žádná intrakomunitární dodání do Rakouska, ale intrakomunitární dodání do Dánska.

Prověření zdanění intrakomunitárního pořízení v Rakousku by vyžadovalo spolupráci nejméně čtyř daňových správ (rakouské, české, dánské a německé), přestože tento případ nevykazuje žádnou známku daňového podvodu nebo úniku.

Dále NKÚ a BRH prozkoumaly transakce, aby poukázaly na rozdíly mezi vykázáním v daňovém přiznání a údaji ze systému VIES, které byly zapříčiněny odlišnou právní úpravou DPH v roce 2004. Kontrolované případy také demonstrují, že změny v právní úpravě potřebují čas pro aplikaci nové legislativy do praxe ze strany plátců i finančních úřadů:

22. V SH za II. až IV. čtvrtletí 2004 vykázal český plátcé intrakomunitární dodání německému plátcí v celkové hodnotě 792 977 452 Kč (25 197 885 EUR). Za stejné období vykázal další český plátcé v SH intrakomunitární dodání jinému německému plátcí v celkové hodnotě 18 157 265 Kč (576 970 EUR). Dle informací, poskytnutých NKÚ od BRH, se v obou případech jednalo o dodání elektrické energie. Oba čeští plátcé uvedli výše uvedená dodání v SH v souladu se zněním zákona č. 235/2004 Sb., platným v roce 2004. Dalším prověřováním výše uvedených transakcí skupina kontrolujících NKÚ zjistila, že v roce 2004 existovaly mezi ČR a SRN rozdíly v zákonné úpravě dodání, resp. pořízení elektrické energie. Zatímco v ČR plátcé vykazovali dodání elektřiny v souladu s platným zněním zákona č. 235/2004 Sb. jako intrakomunitární dodání zboží, z hlediska německé zákonné úpravy platné v roce 2004 se nejednalo o intrakomunitární pořízení, ale o zdanitelné plnění s místem uskutečnění plnění na území SRN. Rozdíl v zákonných úpravách byl v ČR odstraněn přijetím zákona č. 635/2004 Sb., kterým se mění

The SAO found that the eCR did not declare any intra-Community supplies to Austria but intra-Community supplies to Denmark.

To provide evidence for the taxation of the intra-Community acquisitions in Austria the cooperation of at least four tax administrations (the Austrian, the Czech, the Danish and the German) would be required although that case does not show any sign of tax fraud or of tax evasion.

Furthermore, the SAO and the BRH reviewed transactions to show the size of the differences between the declarations in the VAT return and the VIES data caused by the different legal provisions of VAT in 2004. The reviewed cases demonstrate also that a change in these legal provisions takes time until the taxpayers and the tax offices apply the new legislation:

22. In the RS for the 2nd to 4th quarter of 2004, a Czech taxpayer declared supply of goods to a German taxpayer in a total value of CZK 792,977,452 (EUR 25,197,885). In the same period, another Czech taxpayer declared in its RS intra-Community supplies to another German taxpayer in a total amount of CZK 18,157,265 (EUR 576,970). Information provided to the SAO by the BRH indicated that both cases involved the supply of electrical energy. Both Czech taxpayers stated the above-mentioned supplies in their RS in accordance with Act No. 235/2004 Coll., valid in 2004. In a further review of these transactions, an audit group from the SAO found that there were differences in legislation on supply or acquisition of electrical energy between the CR and Germany in 2004. While, in the CR, taxpayers declared the supply of electrical energy in accordance with the applicable statutory text of Act No. 235/2004 Coll. as intra-Community supply of goods, on the basis of German legislation applicable in 2004, this did not correspond to intra-Community acquisition of goods, but rather to taxable transaction with place of transaction in

Der NKÚ stellte fest, dass (U_{CR}) keine innergemeinschaftlichen Lieferungen nach Österreich, sondern innergemeinschaftliche Lieferungen nach Dänemark gemeldet hat.

Zur Sicherstellung der Besteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe in Österreich wäre die Zusammenarbeit von mindestens vier Finanzverwaltungen (der österreichischen, tschechischen, dänischen und deutschen) erforderlich, obwohl in diesem Fall keine Anzeichen für Steuerbetrug oder Steuerhinterziehung vorliegen.

Darüber hinaus prüften der NKÚ und der BRH Fallgestaltungen, um die Größe der durch die unterschiedlichen Rechtsvorschriften des Jahres 2004 verursachten Differenzen zwischen den Angaben in den Umsatzsteuererklärungen und den MIAS-Daten aufzuzeigen. Die geprüften Fälle zeigen außerdem, dass es einige Zeit braucht, bis die Steuerpflichtigen und die FÄ die neuen gesetzlichen Vorschriften anwenden:

22. In seinen ZM für das zweite, dritte und vierte Quartal 2004 meldete ein tschechischer Steuerpflichtiger Warenlieferungen im Gesamtwert von 792.977.452 CZK an einen deutschen Steuerpflichtigen. Im selben Zeitraum meldete ein anderer tschechischer Steuerpflichtiger in seinen ZM innergemeinschaftliche Lieferungen an einen anderen deutschen Steuerpflichtigen im Gesamtwert von 18.157.265 CZK. Aus den vom BRH an den NKÚ übermittelten Informationen ergab sich, dass es sich in beiden Fällen um Stromlieferungen handelte. Beide tschechische Steuerpflichtige berücksichtigten die oben genannten Lieferungen gemäß dem im Jahr 2004 geltenden tschechischen Gesetz Nr. 235/2004 in ihren ZM. Bei einer weiteren Prüfung dieser Geschäftsvorgänge stellte eine Prüfungsgruppe des NKÚ fest, dass im Jahr 2004 unterschiedliche gesetzliche Vorschriften über die Lieferung bzw. den Erwerb elektrischer Energie zwischen der Tschechischen Republik und Deutschland galten. Während in der Tschechischen Republik die Steuerpflichtigen die Lieferungen elektrischer Energie gemäß den in 2004 gültigen Be-

některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o správních poplatcích, účinného od 1. 1. 2005.

the territory of Germany. Differences in the legislation were eliminated in the CR by adoption of Act No. 635/2004 Coll. amending some laws to comply with the administrative fees act effective as from 1 January 2005.

stimmungen des Gesetzes No. 235/2004 als innergemeinschaftliche Warenlieferungen deklarierten, handelte es sich nach den in 2004 geltenden deutschen gesetzlichen Bestimmungen nicht um einen innergemeinschaftlichen Erwerb von Waren, sondern um steuerbare und steuerpflichtige Umsätze in Deutschland. Die Unterschiede in den gesetzlichen Vorschriften wurden in der Tschechischen Republik durch Verabschiedung des Gesetzes Nr. 635/2004 beseitigt, welches mit Wirkung ab 1. Januar 2005 einige steuerrechtliche Bestimmungen änderte.

23. Při prověřování vybraných intrakomunitárních transakcí ve spolupráci s BRH bylo dále zjištěno, že český plátce vykázal v SH za 1. až 4. čtvrtletí 2005 intrakomunitární dodání německému plátcí v celkové hodnotě 240 411 163 Kč (8 071 823 EUR) a další český plátce vykázal v SH za stejné období intrakomunitární dodání německému plátcí v celkové hodnotě 263 470 776 Kč (8 846 050 EUR). Podle informací, poskytnutých NKÚ od BRH, se v obou případech jednalo o dodání elektrické energie. Podle znění zákona č. 235/2004 Sb., účinného od 1. 1. 2005 je v případě dodání elektřiny místem plnění místo, kde má pořizovatel sídlo, místo podnikání nebo kde má provozovnu, pro kterou je toto zboží dodáno. Proto čeští plátcí neměli v roce 2005 uvádět dodání elektrické energie do SH. **Tím, že oba výše uvedení plátcí vykázali intrakomunitární dodání elektrické energie v SH, došlo ke zkreslení údajů ve VIES o celkem 503 881 939 Kč (16 917 873 EUR).**

23. A review of selected intra-Community transactions in cooperation with the BRH, showed that a Czech taxpayer declared intra-Community supplies to a German taxpayer in a total value of CZK 240,411,163 (EUR 8,071,823) in his RS for the 1st and 4th quarters of 2005, and that another Czech taxpayer declared, in the RS for the same period, intra-Community supplies to another German taxpayer in a total value of CZK 263,470,776 (EUR 8,846,050). Information provided to the SAO by the BRH indicated that both cases involved the supply of electrical energy. Pursuant to statutory text of Act No. 235/2004 Coll., effective as from 1 January 2005, in the case of supply of electrical energy, the place of transaction is the place where the acquirer has his registered office, the place of business or where he has his commercial premises for which these goods are supplied. Therefore, the Czech taxpayers should not have entered the supplies of electrical energy in their RS in 2005. **The fact that both taxpayers declared intra-Community supply of electricity in their RS led to distortion of data in VIES by a total of CZK 503,881,939 (EUR 16,917,873).**

23. Bei der Prüfung innergemeinschaftlicher Lieferungen bzw. Erwerbe in Zusammenarbeit mit dem BRH wurde weiter festgestellt, dass ein tschechischer Steuerpflichtiger in seinen ZM für das erste und vierte Quartal 2005 innergemeinschaftliche Lieferungen an einen deutschen Steuerpflichtigen im Gesamtwert von 240.411.163 CZK und ein anderer tschechischer Steuerpflichtiger in seinen ZM für den gleichen Zeitraum innergemeinschaftliche Lieferungen an einen anderen deutschen Steuerpflichtigen im Wert von 263.470.776 CZK deklarierte. Vom BRH an den NKÚ übermittelte Informationen ergaben, dass es sich in beiden Fällen um Lieferungen elektrischer Energie gehandelt hatte. Gemäß dem Wortlaut des ab 1. Januar 2005 geltenden Gesetzes Nr. 235/2004 ist bei Lieferung elektrischer Energie der Erfüllungsort derjenige, an dem der Erwerber seinen juristischen Sitz, seinen Geschäftssitz oder seine Betriebsstätte hat, für die diese Lieferung erfolgt. Deshalb hätten die tschechischen Steuerpflichtigen die Stromlieferungen in ihren ZM für 2005 nicht angeben dürfen. **Die Tatsache, dass beide Steuerpflichtige die Lieferung von elektrischer Energie in ihren ZM als innergemeinschaftliche Lieferungen behandelten, führte in MIAS zu einer betragsmäßigen Differenz von 503.881.939 CZK.**

7. Závěr

Spolupráce splnila cíle BRH a NKÚ. Obě SAI získaly hlubší znalost systémů správy DPH v ČR a SRN. Spolupráce odhalila rozdíly obou systémů a ukázala, že se právní úprava v oblasti správy DPH odlišuje.

Během paralelních kontrol byly zjištěny podezřelé případy intrakomunitárních transakcí. Některé z nich má smysl následně prověřit. Na základě kontrolních zjištění vytvořily obě SAI doporučení, týkající se správy DPH. Sledování těchto doporučení by také mělo být částí následné kontroly.

Nové zkušenosti a znalosti získané prostřednictvím spolupráce obou kontrolních institucí jsou základem pro úspěšné provedení následujících kontrol správy DPH.

7. Conclusion

The cooperation achieved the objectives of BRH and SAO. Both SAI obtained a deeper knowledge of the systems of administration of VAT in the CR and Germany. The cooperation revealed differences of the two systems and disclosed that the legal provisions governing VAT administration vary.

During the parallel audits, suspicious cases of intra-Community transactions were detected. Some of them merit further review. On the basis of audit findings, both SAI produced recommendations on VAT administration. To monitor implementation of these recommendations and to review the above mentioned cases a follow-up audit should be conducted..

The new experience and knowledge gained by cooperation of both audit institutions are the basis for successful accomplishment of future audit missions of VAT administration.

7. Schlussbemerkung

Durch die Zusammenarbeit wurden die Ziele des BRH und des NKÚ erreicht. Beide Rechnungshöfe gewannen vertieftes Wissen über die Systeme der Umsatzsteuerverwaltung in der Tschechischen Republik und Deutschland. Die Zusammenarbeit legte Unterschiede in den beiden Systemen und in den für die Umsatzsteuerverwaltung maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften offen.

Während der parallelen Prüfungen kamen interessante Fälle innergemeinschaftlicher Lieferungen bzw. Erwerbe zu Tage. Bei einigen davon lohnt sich eine weitere Beobachtung. Auf der Grundlage der Prüfungsergebnisse erarbeiteten beide Rechnungshöfe Empfehlungen zur Verwaltung der Umsatzsteuer. Die Weiterverfolgung dieser Empfehlungen in Form einer Kontrollprüfung sollte Teil der weiteren Beobachtung sein.

Die durch die Zusammenarbeit beider Rechnungshöfe gewonnenen neuen Erfahrungen und Kenntnisse sind die Grundlage für die erfolgreiche Durchführung künftiger Prüfungen im Bereich der Umsatzsteuerverwaltung.

8. Komuniké

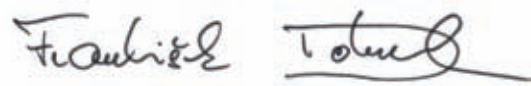
Zpráva byla vyhotovena v českém, anglickém a německém jazyce a podepsána prezidentem Nejvyššího kontrolního úřadu, Česká republika a prezidentem Bundesrechnungshofu, Spolková republika Německo.

8. Communiqué

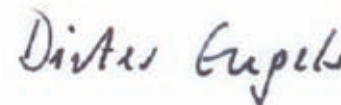
This Report has been drawn up in Czech, English and German and signed by the President of the Supreme Audit Office, Czech Republic and the President of the Bundesrechnungshof, Germany.

8. Communiqué

Der vorliegende Bericht wurde in tschechischer, englischer und deutscher Sprache abgefasst und vom Präsidenten des Obersten Kontrollamtes der Tschechischen Republik sowie vom Präsidenten des Bundesrechnungshofes der Bundesrepublik Deutschland unterzeichnet.

Frantisek Dohnal
President of the SAO, Czech Republic



Prof. Dr. Dieter Engels
President of the Bundesrechnungshof



Jointly published by:

Bundesrechnungshof
Adenauerallee 81
53113 Bonn
Germany

Nejvyšší kontrolní úřad
Jankovcova 2
170 04 Praha 7
Czech Republic

All rights reserved.

