

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Jekaterina Solopova

RIKKUMISEGA SEOTUD TOLLIVÕLA TEKKIMISE
KOOSSEISUD EUROOPA LIIDU TOLLIÕIGUSES

Lõputöö

Juhendaja: Lembit Sullakatko, BA

Kaasjuhendaja: Uno Silberg, PhD

Tallinn 2010

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2010
Töö pealkiri: Rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisud Euroopa Liidu tolliõiguses	
Töö autor: Jekaterina Solopova	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas. Allkiri:
<p>Lühikokkuvõtte: Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 40 leheküljest. Lõputöö eesmärk on analüüsida, kas ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi probleemid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel või mitte. Lõputöös on vajalike lähteandmete kogumisel kasutatud kvalitatiivset andmekogumismeetodit. Lõputöö tulemusena selgitati välja, et tollieeskirjade rikkumisel tekib tollivõlg, mis hõlmab endas kohustust maksta imporditollimaksu kui ka impordikäibemaksu ja impordiaktsiisimaksu. Toodi mitu näidet rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisu. Euroopa Liidu kohtupraktikas on palju probleeme seotud tollivõla kvalifitseerimisega. Selleks, et õigesti tollivõlga kvalifitseerida on vaja kindlaks teha, millise ÜTS-i artikli alusel tollivõlg on tekkinud, tuleb võrrelda tekkeolusid ÜTS-i poolt sätestatud tollivõla tekkimise alustega. Ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi tollivõla tekkimise juhtude kvalifitseerimisel tekkinud õiguslikud probleemid, kuna ajakohastatud tolliseadustiku rikkumisega seotud regulatsioon katab ÜTS rikkumisega seotud regulatsiooni ning ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse tollivõla lõppemise alustena ka neid asjaolusid, mis ÜTS kohaselt välistavad tollivõla tekkimise. Uurides mõlemaid seadusi tuli välja, et ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon hõlmab endas kõiki neid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise, mis on sätestatud ka praegu kehtivas tolliseadustikus, isegi rohkem kui hõlmab, täiendab neid. Mõlema seadustiku detailne uurimine, tõi välja, et ajakohastatud seadustik on kaasaegsem, arusaadavam, seda on lihtsam kasutada, kuna on rohkem ühiseid eeskirju ning need on ühtlustatud.</p>	
Võtmesõnad: tollivõlg, rikkumine, tolliõigus, ühenduse tolliseadustik, ajakohastatud tolliseadustik.	
Ключевые слова: таможенный долг, нарушение, таможенное право, таможенный кодекс Европейского союза, новый таможенный кодекс Европейского союза.	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor:	Allkiri:
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja: Lembit Sullakatko	Allkiri:

SISUKORD

MÕISTETE JA LÜHENDITE SELGITUS	4
SISSEJUHATUS	5
1. TOLLIVÕLA TEKKIMISE REGULATSIOON .. ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.	
1.1. Tollivõla olemus ning tollivõla tekkimise koosseisud.....	7
1.2. Tollivõla tekkimise regulatsiooni peamised erisused ÜTS-s ja ajakohastatud tolliseadustikus.....	15
2. RIKKUMISEGA SEOTUD TOLLIVÕLA TEKKIMISE REGULATSIOON	18
2.1. Rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisud	19
2.2. Tollivõla tekkimise koosseisude juriidiline kvalifitseerimine praktikas	30
KOKKUVÕTE	33
PEZIOME	38
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	40

MÕISTETE JA LÜHENDITE SELGITUS

ÜTS- ühenduse tolliseadustik

ATKEAS- alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisiseadus

KMS-käibemaksuseadus

PAS- pakendiaktsiisi seadus

MKS- maksukorralduse seadus

EKL- Euroopa Kohtu lahend

ETT- Eesti tollitariifistik

EMÜ- Euroopa Majandusühendus

TARIC- ühenduse integreeritud tollitariifistik

SISSEJUHATUS

Euroopa Liit on ühtne tolliterritorium, seega kõik liikmesriigid peavad lähtuma Euroopa Liidu tolliõigusest. Euroopa Ühenduse asutamislepingu järgi põhineb ühendus tolliliidul. Tolliliit rajaneb kaubavahetusel. Kauba impordi vormistamine toimub tollikontrolli käigus. Alates Eesti liitumisest Euroopa Liiduga leiab aset tollikontroll ainult ühenduseväliste riikidega toimuva kaubavahetuse suhtes. Ekspordi puhul maksukohustust ei teki, kuna eksport on maksuvaba. Kauba sisseveoga ühendusse tekib impordimaksu kohustus.

Tollivõlg on isiku kohustus tasuda kehtivate tollialaste õigusaktide kohaselt konkreetsete kaupade suhtes kohaldatava impordi- või eksporditollimaksu summa. Maksukohustus tekib vahetult seaduses sätestatud teokoosseisu saabumisel. Maksudeklaratsiooni esitamata jätmine või tollieeskirjade rikkumine ei muuda seaduse alusel tekkinud maksukohustust olematuks.

Teema uurimine on aktuaalne, kuna tänapäeval on maksud paljudes riikides kõige suuremaks eelarve tuluallikaks, neid kehtestatakse avalikes huvides ning maksude puudulik sissenõudmine võib negatiivselt mõjutada iga riigi majandust, seega Euroopa Liit on ette näinud tollivõla tekkimise erinevate rikkumiste tagajärjel. Samuti 2008. aastal oli vastu võetud uus ajakohastatud tolliseadustik, mis peab tõhustama Euroopa Liidu tollipoliitikat ning Euroopa Ühenduse tollialaste õigusaktide korrektset täitmist.

Lõputöö eesmärk on analüüsida, kas ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi probleemid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel või mitte. Selleks, et eesmärgi saavutada, on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Antakse ülevaade tollivõla olemusest ja tollivõla tekkimise regulatsioonist.
2. Analüüsitakse tollivõla regulatsiooni peamisi erinevusi ÜTS ja ajakohastatud tolliseadustikus.
3. Antakse ülevaade tollieeskirjade rikkumisega seotud tollivõla tekkimise regulatsioonist.
4. Käsitletakse tollivõla tekkimise koosseisude juriidilist kvalifitseerimist praktikas.

Töö esimeses osas on toodud ülevaade tollivõla olemusest ning tollivõla tekkimise regulatsioonist. Käsitletakse isikuid, kes tollivõla tasumise eest vastutavad- deklarant,

tolliaagentuur ning samuti kirjutatakse sellest, mis on võlgnikuks olemise eeldused – üldised põhjused, mis toovad kaasa vastutuse tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest. Antakse ülevaade regulatsiooni peamistest erisustest ÜTS-s ja ajakohastatud tolliseadustikus. Tuuakse välja põhjendused, milleks vastavat regulatsiooni muudeti ning mida vastav muudatus autori arvates endaga kaasa toob.

Töö teises osas analüüsitakse rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise. Võrreldakse ÜTS-i konkreetseid tollivõla tekkimise koosseise ajakohastatud tolliseadustiku konkreetsete tollivõla tekkimise koosseisudega. Samuti käsitletakse tollivõla tekkimise koosseisude juriidilist kvalifitseerimist praktikas ning sellega kaasnevaid probleeme, kuidas tuleks kvalifitseerida, kui ei ole kindel, millise artikli alusel tollivõlg tekib

Lõputöös on vajalike lähteandmete kogumisel kasutatud kvalitatiivset andmekogumismeetodit, täpsemalt aga tekstide ja muude dokumentide kogumist. Põhilisteks allikateks, mida lõputöös kasutatakse, on erinevad Euroopa Liidu ja Eesti õigusaktid, teemakohane kirjandus ning kohtupraktika.

1. TOLLIVÕLA TEKKIMISE REGULATSIOON

1.1. Tollivõla olemus ja tollivõla tekkimise koosseisud

Tollivõlg on isiku kohustus tasuda imporditollimaksu või eksporditollimaksu summa, mis kehtivate ühenduse õigusaktide alusel tuleb konkreetsetelt kaupadelt tasuda.¹ Impordil võetavate maksude koondnimetus on impordimaksud. Tegemist ei ole iseseisva maksuliigiga, vaid see mõiste tähistab kõiki importimisel võetavaid makse (käibemaks, tollimaks ja aktsiisid).²

Tollivõla mõistest tulenevalt kujutab tollivõlg endast üksnes ühenduse õigusaktide alusel kehtestatud impordi- ja eksporditollimaksude summa tasumise kohustust. Vaatamata eeltoodud mõistele sisaldab tollivõlg endast ka aktsiiside ning käibemaksu tasumise kohustust. See tuleneb asjaolust, et mitmed siseriiklikud maksuseadused seovad maksukohustuse tekkimise tollivõla tekkimisega ning maksukohustuslaseks olemise võlgnikuks olemisega ÜTS mõttes.

KMS on ÜTS-ist tuleneva tollivõla regulatsiooniga seotud alljärgnevalt:

- Käibemaksu peab maksuma ka võlgnik ÜTS tähenduses.³
- Kauba impordiks (import on käibemaksu objektiks - § 1 lg 1 p 2) kõik juhud, mil tekib tollivõlg ÜTS tähenduses.⁴
- KMS seob käibe tekkimise aja kauba vabastamisega ning tollivõla tekkimisega ÜTS mõistes.⁵

¹ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art. 4 p 9.

² Maksu- ja Tolliamet, „Rahvusvaheliste postisaadetiste tolliformaalsused”, <<http://www.emta.ee/?id=3770>> (20.02.2010).

³ Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud 01.05.2004 - RT I 2003, 82, 554 ... RT I 2009, 56, 376 § 3 lg 6 p 1

⁴ Samas § 6 lg 1 p 3

⁵ Samas § 11 lg 6

Aktsiisikohustus on tollivõla tekkimisega seotud ATKEAS-s alljärgnevalt:

- ATKEAS kohaselt maksab aktsiisi võlgnik ÜTS mõistes.⁶
- Võlgnikul tekib kohustus aktsiisikauba impordil ja muudel juhtudel, millega kaasneb aktsiisikauba sisseveol tollivõla tekkimine ÜTS mõistes. Maksukohustus tekib tollivõla tekkimise päeval.⁷

PAS seob maksukohustuse tollivõla tekkimisega järgmiselt:

- PAS kohaselt maksustatakse pakendiaktsiisiga muuhulgas ka imporditud pakend.⁸
- Import on vabasse ringlusse lubamine ÜTS mõistes. Impordina käsitletakse ka kauba sissevedu muudel juhtudel, kui sellega kaasneb tollivõla tekkimine ÜTS mõistes.⁹
- PAS-st tulenevalt tekib pakendi sisseveol muudel juhtudel, kui sellega kaasneb tollivõla tekkimine ÜTS mõistes, maksukohustus võlgnikul tollivõla tekkimise päeval.¹⁰

Tollivõla olemuse käsitle juures on asjakohane veidi käsitleda isikuid, kes tollivõla tasumise eest vastutavad- deklarant, tolliagentuur ning samuti kirjutada sellest, mis on võlgnikuks olemise eeldused – üldisemad põhjused, mis toovad kaasa vastutuse tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest.

Tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest vastutab võlgnik. Kui ühest tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest on vastutavad mitu isikut, vastutavad nad selle tasumise eest solidaarselt. Mitme võlgniku korral on tollil õigus maksusumma sisse nõuda ükskõik millisel neist. Solidaarse vastutuse rakendamine võib esmapilgul tunduda ebaõiglane, kuid tuleb arvestada seda, et mitme võlgniku korral on kõik nad kindlasti teadlikud tollivõla tekkimisest ja kannavad seega koos vastutust tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest. Solidaarsuse printsiibi rakendamine vastutuse määratlemisel muudab mõttetuks isikute väited, et “ma ei tea, mida ma vean” ja “ma ei tea, mida ma ladustan”. Praktika on näidanud seda, et

⁶ Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 4.12.2002, jõustunud 1.04.2003 - RT I 2003, 2, 17 ... RT I 2009, 59, 390 § 22 lg 1 p 2.

⁷ Samas § 24 lg 7.

⁸ Pakendiaktsiisi seadus, 19.12.1996, jõustunud 1.03.1997- RT I 1997, 5/6, 31... RT I 2008, 49, 272 § 1.

⁹ Samas § 2 p 2.

¹⁰ Samas § 6 lg 6.

tegelikult asjaomased isikud ikkagi teavad väga täpselt, millega nad tegelevad. Impordi- või ekspordimaksudega maksustamisel määratakse tasumisele kuuluvad maksusummad üldjuhul selle maksuseaduse alusel, mida kohaldatakse päeval, mil kauba suhtes tekib tollivõlg.¹¹

ÜTS art 201 lg 3 ja ajakohastatud tolliseadustiku art 44 lg 3 kohaselt on võlgnikuks:

- Deklarant.
- Isikud, kelle eest tollideklaratsioon esitatakse.
- Isikud, kes tollideklaratsiooni esitamiseks vajalikku teavet andsid.

Deklarant on isik, kes esitab tollideklaratsiooni enda nimel või isik, kelle nimel tollideklaratsioon esitatakse. Juhtumil, kus deklarant on võlgnikuks, ei ole tahtlus vajalik, vaid võlgnikuks olemise eeldus seisnebki asjaolus, et isik on deklarant. Eeltoodu tuleneb asjaolust, et tegemist on tollivõla tekkimise tavapärase koosseisuga ning samuti deklarandi nn erilisest staatusest. See seisund põhineb järgmistel asjaoludel:

1. Deklarandi kohustuseks on määrata kaubale õige tariifne klassifikatsioon.¹²
2. Deklarant vastutab deklareeritud andmete täielikkuse ja õigsuse ning esitatud dokumentide autentsuse eest, samuti kauba tollideklaratsioonile vastavuse eest.¹³

Isiku puhul, kelle eest tollideklaratsioon esitatakse ei ole võlgnikuks olemise eelduseks süü olemasolu. Isik, kelle eest tollideklaratsioon esitatakse vastutab koos deklarandiga deklareeritud andmete täielikkuse ja õigsuse ning esitatud dokumentide autentsuse eest, samuti kauba tollideklaratsioonile vastavuse eest.¹⁴

Tolliagentuur on Eesti füüsilisest isikust ettevõtja või Eestis asutatud juriidiline isik, kes seoses kauba ühendusevälisest riigist Eestisse või Eestist ühendusevälisesse riiki toimetamisega suhtleb tolliga, teostades tolliformaalsusi teise isiku eest temaga kokkuleppel.

¹¹ Finance, „Mida tasub teada tolliseadustikust“,

<http://web.finance.ee/index.php?option=com_content&task=view&id=519&Itemid=2> (03.04.2010)

¹² Tolliseadus, 13.04.2004, jõustunud 1.05.2004- RT I 2004, 28, 188... RT I 2010, 11, 55 § 25

¹³ Samas § 38

¹⁴ Samas § 38

Tolliagentuur esitab tollile tagatise. Tolliagentuur tegutseb tolliagentide kaudu. Tolliagent on füüsiline isik, kellele toll on väljastanud asjakohase tunnistuse.¹⁵

Isikud, kes tollideklaratsiooni esitamiseks vajalikku teavet andsid on võlgnikeks järgmistel juhtudel: tollideklaratsioon, millega kaup suunatakse mõnele eelviidatud tolliprotseduurile (vaba ringlus, ajutine import) esitatakse sellise teabe põhjal, mille alusel kõiki tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluvaid tollimakse või osa neist sisse ei nõuta; need isikud teadsid või oleksid pidanud teadma, et teave oli vale; siseriiklikud eeskirjad sätestavad sellised isikud võlgnikena.¹⁶ Nähtuvalt 3 tingimusest on vajalik subjektiivse külje olemasolu ehk süü olemasolu.

Tollivõla tekkimise koosseisud ÜTS-is:

1. Tollideklaratsiooni aktsepteerimisega, kui tollimaksuga maksustatavale kaubale kohaldatakse sellist tolliprotseduuri, mille kohaldamisel tuleb tasuda impordi- või eksporditollimakse.
2. Impordi- või eksporditollimaksuga maksustatava kauba ebaseadusliku tolliterritooriumile või tolliterritooriumilt välja toimetamisega.
3. Imporditollimaksuga maksustatava kauba ebaseadusliku tollijäreleval-ve alt väljaviimisega.
4. Teatud kohustuste mittetäitmisega.

Alljärgnev tollivõla tekkimise koosseisu käsitus puudutab vaid tollideklaratsiooni aktsepteerimisega seoses tekkinud tollivõlga, rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisud käsitletakse II peatükis. Tegemist on reeglipäraste tollivõla tekkimise juhtumitega, mille eelduseks ei ole tollieeskirjade rikkumine. Samas ei välista tollieeskirjade rikkumine tollivõla tekkimist eeltoodud sätete alusel, näiteks valesti täidetud tollideklaratsioon, vale kaubakood või tolliväärtus.

Järgnevalt käsitleme tollivõla tekkimise koosseise üksnes importimisel, kuivõrd eksporditollimakse ei ole EL-is siiani kehtestatud ning seetõttu puudub vajadus käsitleda eraldi eksporditollivõlga.

¹⁵ AS Sivex International, „Kliendiinfo“, < <http://www.sivex.ee/et/uldinfo/kliendiinfo> > (03.04.2010)

¹⁶ Tolliseadus, 13.04.2004, jõustunud 1.05.2004- RT I 2004, 28, 188... RT I 2010, 11, 55 § 64

Tollivõlg impordil tekib, kui kaup lubatakse vabasse ringlusse või kaup suunatakse ajutise impordi tolliprotseduurile osalise imporditollimaksuvabastusega.¹⁷

Vabasse ringlusse lubamise eesmärk on anda ühendusevälisele kaubale ühenduse tollistaatus, mis võimaldab seda kaupa käsutada tollist sõltumatult. Selleks on aga eelnevalt vaja rakendada kauba suhtes ettenähtud kaubanduspoliitilisi meetmeid ning täita muid kauba impordile kehtestatud formaalsusi ning nõuda sisse seaduse alusel tasumisele kuuluvad imordimaksud.¹⁸

Ajutine import võimaldab ühenduse tolliterritooriumil kasutada reekspordiks mõeldud ühendusevälist kaupa, mis on täielikult või osaliselt vabastatud imporditollimaksudest. Ajutise impordi korral tekib tollivõlg osadena perioodiliselt igas kuus või kuu osas, mil kaubale kohaldatakse osalise tollimaksudest vabastamisega ajutise impordi protseduuri. Iga tollivõla osa suuruseks on 3 % sellest tollimaksu summast, mis oleks tulnud tasuda asjakohaselt kaubalt juhul, kui nad oleks lubatud vabasse ringlusse sellel kuupäeval, kui nad ajutise impordi protseduurile suunati.¹⁹

Võlgnik on deklarant ja kaudse esindamise puhul ka see, kelle eest deklaratsioon esitati. Deklarant on isik, kes esitab tollideklaratsiooni enda nimel või isik, kelle nimel tollideklaratsioon esitatakse. Isik, kelle eest tollideklaratsioon esitatakse vastutab koos deklarandiga deklareeritud andmete täielikkuse ja õigsuse ning esitatud dokumentide autentsuse eest, samuti kauba tollideklaratsioonile vastavuse eest.²⁰

Seega võib tollideklaratsiooni esitada isik ise või määrata tolliga suhtlemiseks oma esindaja, kes teeb tollieeskirjades ettenähtud toiminguid ja täidab tollieeskirjades ettenähtud formaalsusi. Esindamisega seonduvat reguleerib ühenduse tolliseadustiku artikkel 5 ja tolliseaduse §3. Esindamine võib olla: otsene - esindaja tegutseb teise isiku nimel ja tema eest või kaudne - esindaja tegutseb enda nimel, aga teise isiku eest. Otseseks esindajaks võib olla kehtes isik, kellele esindatav on oma volitusega andnud esindusõiguse, s.o õiguse tema nimel ja tema eest tollideklaratsioon esitada. Tollideklaratsiooni täitmisel otsese esinduse korral märgitakse lahtrisse 8 kaubasaaja ehk deklarandi andmed ning lahtrisse 14 kood "2" ja

¹⁷ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art. 201 lg 1.

¹⁸ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 129.

¹⁹ Samas Art 165 lg 1.

²⁰ Samas Art 44 lg 3.

otsese esindaja andmed. Otsese esinduse korral vastutab tollideklaratsioonis esitatud andmete ja maksusumma tasumise eest ainult deklarant ehk kauba saaja.²¹

Tolliseaduse § 3 lõige 2 sätestab, et kaudse esindamise korral peab esindajal olema lisaks tolliagentuuri tegevusluba. Seega on kaudse esindaja staatus rangelt reguleeritud - selleks võib olla ainult tolliagentuur. Kaudse esindamise korral märgitakse tollideklaratsiooni lahtrisse 8 kaubasaaja andmed, kuid lahtrisse 14 kood "3" ja kaudse esindajana tolliagentuuri ehk deklarandi andmed. Vastutust tollideklaratsiooni esitamisel reguleerib tolliseaduse § 38: "Deklarant ja kaudse esindamise korral ka isik, kelle eest tollideklaratsioon esitati, vastutavad deklareeritud andmete täielikkuse ja õigsuse ning esitatud dokumentide autentsuse eest, samuti kauba tollideklaratsioonile vastavuse eest".

Seega vastutavad deklarant ja kaudse esindamise korral ka kauba saaja, nii andmete ja dokumentide õigsuse kui ka kauba tollideklaratsioonile vastavuse eest. Vastutust tollivõlast tuleneva maksusumma eest reguleerib ühenduse tolliseadustiku art 201 sätestades, et kauba impordil tekkinud tollivõla korral on võlgnikuks deklarant ning kaudse esindamise korral on võlgnikuks nii deklarant kui isik, kelle eest tollideklaratsioon esitatakse.²²

Kaudse esindamise korral vastutab tollivõlast tuleneva maksusumma tasumise eest kaks isikut, deklarant (tolliaagentuur) ja isik, kelle eest tollideklaratsioon esitati (kauba saaja) ning tulenevalt ühenduse tolliseadustiku artiklist 213 on neil solidaarvastustus. Kuna tollideklaratsioonide esitamisel läbi kaudse esindaja kaasneb kõrgem finantsrisk, on kaudse esindamisega seotu üsna rangelt reguleeritud.²³

1. Kaudse esindamise õigus on ainult Maksu- ja Tolliameti tegevusloaga tolliagentuuril.
2. Tolliagentuuril peab olema piisav kehtiv tagatis tollivõlast tuleneva maksusumma tasumiseks.
3. Tolliagentuur peab omama tolliagendi tunnistusega töötajaid, et ta saaks oma nimel teiste isikute eest tollideklaratsioone esitada.

²¹ Maksu- ja Tolliamet, „Otsene ja kaudne esindamine”, < http://www.emta.ee/public/otse_ja_kaud_esind1.pdf > (30.03.2010).

²² Samas

²³ Samas

E-maksuametis/e-tollis tuleb tolliagentuuri seaduslikul esindajal (juhatuse liige, kes on kantud Bkaardile) taotleda oma töötajale (tolliagendile) tollideklaratsioonide esitamise õigus, st volitab töötajat vormistama tollideklaratsioone e-maksuamet/e-tollis tolliagentuuri nimel. Kaudse esindamise korral on tollideklaratsiooni vormistaja parimate tollialaste teadmistega.²⁴

Tollivõla tekkimise aeg:

1. Tollivõlg tekib tollideklaratsiooni aktsepteerimise hetkel; ka siis, kui hiljem selgub, et tingimus tolliprotseduuri rakendamiseks ei olnud täidetud.
2. Hetkel, mis kauba impordiga seotud kohustus täitmata jäetakse.²⁵

Kuigi tollivõla tekkimise aeg on seotud tollideklaratsiooni aktsepteerimise hetkega, siis vaatamata sellele ei teki tollivõlga enne, kui kaup on vabastatud. Juhul, kui tollideklaratsioon on aktsepteeritud, kuid kaupa pole vabastatud, tollivõlga tekkinud ei ole. Kui kaup vabastatakse, loetakse, et tollivõlg tekkis tollideklaratsiooni aktsepteerimisel.²⁶

Tollideklaratsiooni aktsepteerimine võib toimuda erinevalt, tulenevalt sellest, millisel viisil tollideklaratsioon esitatakse. Tollideklaratsioone võib esitada kirjalikult, automaatse andmetöötlussüsteemi abil, suuliselt või muu toiminguga.

Tollivõlga aga ei teki võltsitud raha või narkootiliste ainete sissetoomisel. See säte kirjutati seadustikku sisse osaliselt ka Eindergeri kohtuasjade alusel. Preili Einberg kaubitses morfiiniga. Ta müüs tollasele Lääne-Saksamaale ebaseaduslikult sisse toodud morfiini hr ja pr Winnigerile šveitsis (vastupidiselt paljude riikide tavapraktikale nimetatakse Euroopa Kohtu asjades diilereid ja kasutajaid nimepidi). Kui prl Einberg tollis vahele jäi, nõuti temalt 10 960 Saksa marga tasumist, millest 5712 marka moodustasid tollimaksud ja 5248 marka käibemaks. Saksa kohus päris Euroopa Kohtult, kas liikmesriigil on pärast ühenduse tollitarifistikute kehtestamist õigus nõuda tollimaksu salakaubana ühenduse tolliterritooriumile sisse toodud ja seejärel välja viidud narkootilistelt ainelt. Kohtu vastus oli, et tollivõlga ei teki

²⁴ Maksu- ja Tolliamet, „Otsene ja kaudne esindamine”, < http://www.emta.ee/public/otse_ja_kaud_esind1.pdf > (30.03.2010).

²⁵ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 44 lg 2 ja Art 46 lg 2.

²⁶ D. Wandel, Kohtuasi C-66/99, Euroopa Kohus, 01.02.2001.

muul juhul, kui pädevate organite range kontrolli all majanduslikke kanaleid pidi ravi- või teaduslikuks otstarbeks mõeldud narkootiliste ainete sissetoomisel.²⁷

Selle tulemusena kohaldatakse määratluse kohaselt kõikides liikmesriikides täielikku impordi- ja turustuskeeldu selliste narkootiliste ainete suhtes, mis ei ole piiritletud nende turustuskanalitega, mille puhul pädevad ametiasutused kontrollivad rangelt, et narkootilisi aineid kasutataks üksnes meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel.²⁸

Tegelikkuses peetakse sellised narkootilised ained avastamisel kinni ja hävitatakse kooskõlas narkootilisi aineid käsitlevate riiklike õigusaktidega, välja arvatud mõnedel üksikutel juhtudel, kui kinnipeetud toode antakse selle olemusest tulenevalt meditsiinilisse või teaduslikku kasutusse ja vabastatakse kontrollitud turustuskanalite jaoks ning sellisel juhul kohaldatakse nende narkootiliste ainete suhtes ka tollimakse. Samuti ei kohaldata ebaseaduslike kanalite kaudu turustatud narkootiliste ainete suhtes tollimakse, kui need jäävad nimetatud kanalitesse, hoolimata sellest, kas ametiasutused avastavad ja hävitavad need või mitte. Siiski loetakse tollieeskirjade rikkumise suhtes kohaldatavate karistuste puhul tollivõlg tekkinuks, kui liikmesriigi õiguse alusel on karistuste määramise aluseks tollimaks või tollivõla olemasolu.²⁹

Tollivõlg on isiku kohustus tasuda imporditollimaksu või eksporditollimaksu summa, mis kehtivate ühenduse õigusaktide alusel tuleb konkreetsetelt kaupadelt tasuda. Vaatamata sellele, et ÜTS seob tollivõla ja võlgniku mõiste vaid tollimaksuga maksustatavate kaupadega, on KMS-ist, ATKEAS-est ning PAS-ist tulenevalt eeltoodud mõistetega hõlmatud ka käibemaks, alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiis ning pakendiaktsiis. Siseriiklike maksuseaduste viidete kaudu rakendub ÜTS-is sisalduv tollivõla tekkimist ning võlgnike määratlust puudutav regulatsioon ka vastavatele siseriiklikele maksudele.

ÜTS-is käsitleb tollivõla tekkimist 2. peatükk, kus imporditollivõla tekkimise koosseisud on artiklites 201 – 205. Kuigi tollivõla tekkimise koosseisud importimisel on ajakohastatud tolliseadustikus ja ÜTS-is sätestatud mõnevõrra erinevalt, on kõik ÜTS-is sätestatud tollivõla tekkimise juhtumid ajakohastatud tolliseadustikus sätestatud tollivõla tekkimise juhtumitega hõlmatud, mistõttu on kogu tollivõla tekkimisega seonduv kohtupraktika kasutatav ka peale ajakohastatud tolliseadustiku rakendamise hakkamist.

²⁷ Senta Einberg I, Kohtuasi 240/81, Euroopa Kohus, 26.10.1982.

²⁸ Samas

²⁹ Samas

1.2. Peamised erinevused ÜTS-s ja ajakohastatud tolliseadustikus

Tollidõiguse peamiseks allikaks on Nõukogu 12. oktoobri 1992. a määrus 2913/92, millega kehtestati Euroopa Ühenduse Tolliseadustik (ÜTS), kuid 2008. aastal, 23. aprillil oli vastu võetud Euroopa Parlamendi ja Nõukogu määrus (EÜ) nr 450/2008, millega kehtestati uus ajakohastatud tolliseadustik. Kuigi ajakohastatud tolliseadustik on juba jõustunud, ei kohaldata selle kõiki sätteid jõustumisest alates, kohaldatakse kõiki neid sätteid, mis on aluseks ajakohastatud tolliseadustiku rakendussätete kehtestamiseks. Ülejäänud aga kohaldatakse rakendussätete jõustumisel. Tollivõlga puudutava regulatsiooni kohaldamise algus on ajavahemikus 24.06.2009 – 24.06.2013.

Euroopa komisjon leidis, et kehtivad tolliprotseduurid ning toimingud on põhjuseta koormavad, põhinevad pabermajandusel ning on aegunud ega vasta kaasaegsele, infotehnoloogiale tuginevale kaubanduskeskkonnale. Komisjoni ettepaneku eesmärgiks on tolliprotseduuride ja –toimingute tõhustamine ning eeskirjade kohandamine vastavalt infotehnoloogiasüsteemide standarditele.³⁰

Selle tulemusena:

- Juurutatakse tollivaldkonnas e-valitsuse algatus.
- Täidetakse kõnealuses valdkonnas võetud „parema õigusloome“ kohustus, esitades lihtsamad ja paremini liigendatud eeskirjad ning rühmitades ümber mitmed määrused.
- Saavutatakse parem kooskõla ühenduse muude põhimõtete ja eesmärkidega.
- Suureneb julgeolek ja turvalisus välispiiril, kui on kasutusele võetud ühised standardid.
- Väheneb võltsimisohu.

Ajakohastatud tolliseadustikus koondatakse ühte rühma kõik impordil tekkivad tollivõla juhud, mis ei kuulu vabasse ringlusse lubamise või osalise tollimaksust vabastamise ajutise lubamise tollideklaratsioonide alla, et vältida tollivõla tekkimise õigusliku aluse kindlakstegemisega seonduvaid keerukusi. Sama tehakse ka ekspordil tekkiva tollivõla puhul. Kuna tolli uus roll toob kaasa vastutuse jagamise ja koostöö vajaduse riigisiseste ja piiril

³⁰ Ben J.M. Terra ja Peter J. Wattel, Euroopa Maksuõigus (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 258.

asuvate tolliasutuste vahel, tuleks enamikul juhtudel tollivõlga määrata kohas, kus võlgnik on asutatud, nii et asjaomase koha pädev tolliasutus saaks kõige paremini jälgida asjaomase isikuga seonduvaid meetmeid.³¹

Lisaks muudetud Kyoto konventsiooni kohaselt vähendatakse selliste juhtude hulka, kus on vaja liikmesriikidevahelist halduskoostööd tollivõla tekkimise koha määramisel ja tollimaksu tagasinõudmisel. Arvestatakse asjaomase isiku heausksust juhtudel, kui tollivõlg on tekkinud tollialaste õigusaktide täitmata jätmise tõttu, ning vähendada võlgniku hooletu käitumise tagajärgi võimalikult suures ulatuses.³²

Ajakohastatud tolliseadustiku põhielemendid on järgmised: lihtsam ülesehistus ja ühtlustatud terminid, väiksem arv artikleid ja lihtsamad eeskirjad, rohkem ühiseid eeskirju (eelkõige lubade, tollivõlgade ja erikordade kohta) väiksema arvu eranditega, selgemad ja ühtlustatud eeskirjad jne.³³

Tollivõla tekkimise koosseisud ajakohastatud tolliseadustikus:

1. Tollideklaratsiooni aktsepteerimisega, kui kaup suunatakse protseduurile, millega seoses tuleb tasuda tollimaksu.
2. Kohustuse täitmata jätmisega, mis on seotud ühendusevälise kauba ühenduse tolliterritooriumile toomisega, tollijärelevalve alt väljaviimisega, liikumisega, töötlemisega, ladustamisega, ajutise importimisega või tolliterritooriumil käsutamisega.
3. Kauba lõppkasutusega seotud kohustuse täitmata jätmisega.
4. Ühendusevälise kauba tolliprotseduurile suunamise, maksuvabastuse või vähendatud imporditollimaksu määra kohaldamisega kauba lõppkasutuse tõttu, seotud tingimuse täitmata jätmisega.³⁴

³¹ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik), ajakohastatud tolliseadustiku preambula punkt 18.

³² Samas punkt 28.

³³ Ben J.M. Terra ja Peter J. Wattel, Euroopa Maksuõigus (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 259.

³⁴ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 44-46.

Vabasse ringlusse lubamine on reguleeritud eelkõige ÜTS art 79 – 83 ja ajakohastatud tolliseadustiku art 129. Ajutist importi reguleerib ÜTS art 137 – 144 ja ajakohastatud tolliseadustiku art 162 - 165.

ÜTS art 201 lg 3 ja ajakohastatud tolliseadustiku art 44 lg 3 kohaselt on võlgnikeks: isikud, kes tollideklaratsiooni esitamiseks vajalikku teavet andsid.

Sellised isikud on võlgnikeks järgmistel juhtudel: tollideklaratsioon, millega kaup suunatakse mõnele eelviidatud tolliprotseduurile (vaba ringlus; ajutine import) esitatakse sellise teabe põhjal, mille alusel kõiki tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluvaid tollimakse või osa neist sisse ei nõuta; siseriiklikud eeskirjad sätestavad sellised isikud võlgnikena (ajakohastatud tolliseadustikus seda nõuet ei ole); need isikud teadsid või oleksid pidanud teadma, et teave oli vale.

Ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse kõiki rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise art-is 46. Kui tollivõlast tuleneva maksusumma kohta ei ole arvestuskannet tehtud kooskõlas ÜTS artiklitega 218 ja 219 või kanne on tehtud tollivõla tekkimisel seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summast väiksema summa kohta, tehakse tasumisele kuuluva või tasuda jääva tollimaksu summa kohta arvestuskanne kahe päeva jooksul alates kuupäevast, kui toll olukorrast teada saab ning kui tollil on võimalik tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja võlgnik määrata. Selle tähtaja alguseks praktikas on tähtaja pikendamine sama nagu arvestuskande puhul. Ajakohastatud seadustikus on aga kahepäevased tähtajad muudetud 14 päevasteks.³⁵

Ajakohastatud tolliseadustikus on tolli vea regulatsioon üheks aluseks, mis õigustab mitte järelkande tegemata jätmist vaid tollivõlast tuleneva maksusumma vähendamist või tagastamist.³⁶ Isik, kes esitab tollideklaratsiooni, peab esitama tollile kõik sellele kaubale tolliprotseduuri kohaldamiseks vajalikud andmed.

Kui kauba kirjelduse või välimuse alusel ei saa piisava täpsusega kaupa konkreetse kaubakoodi alla klassifitseerida, peab deklaratsiooni esitanud isik andma kogu asjakohase informatsiooni kauba olemuse ja tulevase kasutusemärgi kohta selliselt, et see võimaldaks kaupa korrektselt klassifitseerida. See tingimus laieneb nii ühenduse õiguses sisalduvatele

³⁵Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 70.

³⁶ Samas Art 82.

tollideklaratsiooni kohta käivatele sätetele kui ka liikmesriigi õiguses sisalduvate tollideklaratsiooni puudutavate sätete kohta. Ajakohastatud tolliseadustikus tolli vea regulatsioon enam seda tingimust ei hõlma.³⁷

Ajakohastatud tolliseadustik ei sätesta enam eraldi asjaolusid, millal tollivõlg ei teki, vaid need on loetletud tollivõla lõppemise aluseks olevate asjaoludena. Ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse tollivõla lõppemise alustena ka neid asjaolusid, mis ÜTS kohaselt välistavad tollivõla tekkimise.³⁸

Ajakohastatud tolliseadustikus koondatakse kokku nõuetevastaselt tekkinud tollivõlga reguleerivad sätted ning väiksemate rikkumiste lahendamist käsitlevad sätted. Samuti ajakohastatud tolliseadustikus on paljud tollivõla tekkimise koosseisud koondatud ühe artikli alla ning sellist muudatust on ajakohastatud tolliseadustiku preambulas põhjendatud sellega, et see väldib tollivõla tekkimise õigusliku aluse kindlakstegemisega seonduvaid keerukusi. Uute eeskirjade vastuvõtmine saab päästa praegust tolliseadustiku mahajäämusest ning ajakohastatud tolliseadustikust saab kaasaegne, tõhus ning mis peamine arusaadav seadustik.

³⁷ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 82.

³⁸ Samas, Art 86 lg 1 p h-k.

2. RIKKUMISEGA SEOTUD TOLLIVÕLA TEKKIMISE REGULATSIOON

2.1. Rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisud

Maksukohustus tekib vahetult seaduses sätestatud teokoosseisu saabumisel (kuigi mõne maksu puhul on sissenõudmiseks vajalik täiendavalt maksuteate saatmine, erandiks on maamaks) ning võib lõppeda tasumise, tasaarvestamise, aegumise või kustutamise. Maksudest kõrvalehiilimine, väärarvutuse esitamine või tollieeskirjade rikkumine ei muuda seaduse alusel tekkinud maksukohustust olematuks- sellises olukorras algab intresside arvestamine ja maksu määramise aegumistähtaaja kulgemine maksukohustuse tekkimise päevast.³⁹

Järgnevalt tuuakse välja rikkumisega seotuid tollivõla tekkimise juhtumeid.

Tollivõla tekkimine kauba ebaseaduslikul tolliterritooriumile toimetamisel

Tollieeskirjade rikkumistel tekib tollivõlg, kui: kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumile ja vabatsoonis või -laos asuv kaup tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumi muusse ossa.⁴⁰

Ebaseaduslik kauba tolliterritooriumile toomine on selline kauba tolliterritooriumile toomine, millega rikutakse ÜTS art 38-41 ja 177 teise alapunkti nõudeid.⁴¹ Seega on ebaseadusliku tolliterritooriumile toimetamisega tegemist järgnevatel juhtudel, kui:

- rikutakse kohustust toimetada kaup tolli poolt määratud trassi mööda tolli määratud tolliasutusse või kohta või vabatsooni;
- rikutakse kauba tollile esitamise kohustust;

³⁹ Lasse Lehis, Maksuõigus (Tallinn: Juura, 2004), lk 116

⁴⁰ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 202 lg 1.

⁴¹ Samas Art 202 lg 1.

- rikutakse kauba vabatsoonist muusse tolliterritooriumi ossa toimetamisele kehtestatud korda.

Kauba tollile esitamise kohustus ei hõlma endas vaid tolli teavitamist kaupade saabumisest vaid ka muudest seda tüüpi toodet või kaupa puudutavatest asjakohastest andmetest, samuti kauba kogusest teavitamist.⁴²

Juhul, kui esitatud dokumentidest ei selgu deklareeritud kaupade tegelik olemus või asjaomased isikud ei ole tollile nende olemust teatanud, tuleb olla seisukohal, et neid kaupu ei esitatud tollile ÜTS art 40 mõttes.⁴³

Kauba ebaseaduslik ühenduse tolliterritooriumile toimetamine on ka see, kui isik esitab tollideklaratsiooni muu toiminguna sellise kauba suhtes, mille osas ei ole lubatud esitada tollideklaratsiooni muu toiminguga. Sellisel juhul ei ole kaupa tegelikult tollile esitatud. Kaup esitatakse tolli määratud sihttollipunktis või muus tolli heakskiidetud kohas. See kohustus lasub isikul, kes kauba territooriumile toimetab või võttis kohustuse kauba edasitoimetamise eest territooriumil.⁴⁴

Pärast esitamist võib isik, kellel on õigus kaubale tollikäitlusviisi määrata, võtta kaubast proove ja näidiseid ning kaupa läbi vaadata. Seda eesmärgiga määrata kaubale tollikäitlusviis. Kohe, kui kaup on tollile esitatud, tuleb esitada ka ülddeklaratsioon. Toll võib lubada ülddeklaratsiooni esitamise ka hiljemalt ühe tööpäeva pärast. Ülddeklaratsiooni esitatakse vormis, mis vastab tolli poolt ettenähtud näidisele. Ülddeklaratsiooni esitab isik, kes kauba territooriumile tõi, kes võttis vastutuse veo eest või isik, kelle nimel eelmised isikud on tegutsenud.

Kaup laaditakse maha või ümber vaid tolli loal tolli määratud või heakskiidetud kohas. Kauba ja transpordivahendite kontrollimiseks võib toll igal ajal nõuda kauba mahalaadimist ja pakendite avamist. Kaupa ei tohi tolli loata algsest tolliterritooriumile toomise kohast ära viia. Kauba esitamisest kuni tollikäitlusviisi määramiseni loetakse kaup ajutiselt ladustatuks. Ajutiselt ladustatud kaupa võib hoida vaid tolli heakskiidetud kohtades ja tolli määratud tingimustel. Kui tähtaja jooksul ei kohaldata kaubale tollikäitlusviisi, siis peab toll rakendama

⁴² Ministerie van Financiën versus Merabi Papismedov jt, Kohtuasi C-195/03, Euroopa Kohus 3.03.2005. p 27.

⁴³ Samas p 28.

⁴⁴ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 40.

vajalikke meetmeid kauba olukorra lahendamiseks, sh kauba müük. Toll võib lasta sellise kauba toimetada valdaja vastutusel ja kulul muusse tollijärelevalve all olevasse kohta.⁴⁵

Võlgnik tollieeskirjade rikkumiste puhul on:

- isik, kes kõnealuse kauba ebaseaduslikult tolliterritooriumile tõi;
- isikud, kes osalesid kauba ebaseaduslikus sissetoomises ja kes teadsid või oleksid pidanud teadma, et selline sissetoomine on ebaseaduslik;
- isikud, kes kõnealuse kauba omandasid või seda valdasid ja kes kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see on sisse toodud ebaseaduslikult.⁴⁶

Võlgnikuks olemise eelduseks ei ole süü olemasolu, st ei ole vajalik, et isik oleks sellest teadlik, et ta kauba ebaseaduslikult tolliterritooriumile toimetab. Kauba ebaseaduslikuks ühenduse tolliterritooriumile toojaks võib olla nii reisija kui ka transpordivahendi juht, kelle transpordivahendist leitakse sellist kaupa, mille osas on asjakohaseid tollieeskirju rikutud. Samuti võib olla lisaks füüsilisele isikule võlgnikuks ka juriidiline isik ning teatud asjaoludel on võimalik käsitleda selle sätte kohaselt võlgnikuna nii füüsilist isikut (töötajat) kui ka juriidilist isikut (tööandjat) ühel ajal. Võlgnikuks olemise eeldus on seotud subjektiivse tingimusega, st, et isikud teadsid või pidid teadma et selline sissetoomine on ebaseaduslik. Selle tuvastamisel on asjakohane anda hinnang osalejate kogemustele ning osalemisel aset leidnud faktilistele asjaoludele.⁴⁷

Osalemine võib seisneda organiseerimises, finantseerimises, kaasosaliste värbamises, tegevuse varjamises. Võlgnikuks võib osutada nii füüsiline kui juriidiline isik. Näiteks võib juriidiline isik tööandjana osutada sissetoomises osalejana võlgnikuks, kui sissetoomisel kasutati tööandja vahendeid ja personali abi ning tööandja teadis või pidi teadma, et kauba sissetoomine on ebaseaduslik.⁴⁸

⁴⁵ Euroinfo teenistus, "Tolli korraldus Euroopa Liidus",
<<http://www.utlib.ee/ee/euro/discus/messages/21/324.html?1162579173>> (10.03.2010).

⁴⁶ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 202 lg 3.

⁴⁷ Collins v Secretary of State for work and pension, Kohtuasi C-238/02, Euroopa Kohus 05.10.2004.

⁴⁸ Viluckas v Jounsas, Kohtuasi C-246/02, Euroopa Kohus 11.09.2009.

Kauba omandajad ja valdajad kvalifitseeruvad võlgnikeks üksnes juhul, kui nad kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see kaup on sisse toodud ebaseaduslikult. St, et ka siin on võlgnikuks olemine seatud sõltuvusse subjektiivsest küljest – teadis või pidi teadma.

Tollivõlg tekib hetkel, kui kaup ebaseaduslikult tolliterritooriumile tuuakse. See on see hetk, kui isik kaubaga ühenduse tolliterritooriumile siseneb ja on loonud olukorra, kus ta rikub mõnda ÜTS art 38 – 41 sätestatud nõuet või ÜTS art 177 teises alajaotuses sätestatud nõuet.⁴⁹

Kui isik toimetab kauba ühenduse tolliterritooriumile väljaspool tollikontrolliks avatud piiripunkte ja ei teavita sellest tolli, on ta kohe kaupa üle tollipiiri toimetades rikkunud ÜTS art 38 ning sellest hetkest tekib ka tollivõlg.

Kui isik siseneb aga tolliterritooriumile meretsi ja toimetab kauba sadamasse, kus esitab tollile ülddeklaratsioonis kauba nimetuse või koguse osas valeandmeid, on kaup ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumile toimetatud, kui on täidetud kaks tingimust:

- Kaup on füüsiliselt toimetatud ühenduse tolliterritooriumile.
- Kauba osas on esitatud tollile valeandmeid sisaldav ülddeklaratsioon.

Tollivõlg impordil tekib mistahes keeldude ja piirangutega kaupade puhul, eranditeks on narkootilised ja psühhotroopsed ained ning võltsitud raha.⁵⁰

Tollivõla tekkimine kauba ebaseaduslikul tollijärelevalve alt väljaviimisel

Tollivõla tekkimine kauba ebaseaduslikul tollijärelevalve alt väljaviimisel tähendab, et kaup on viidud tollijärelevalve alt välja tollieeskirjade rikkumise tulemusena. Tollijärelevalve kujutab endast tolli poolt võetavaid meetmeid, mille eesmärk on tagada tollieeskirjade ja kui see on asjakohane, tollijärelevalve all oleva kauba suhtes kohaldatavate muude normide järgimine. Tolli järelevalve all oleva kaubaga võib teostada vaid tolli poolt aktsepteeritud toiminguid ja tehinguid. Ühenduse tolliterritooriumile toodud kaup kuulub tollijärelevalve alla

⁴⁹ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 202 lg 2.

⁵⁰ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 50.

alates selle saabumisest ja jääb tollijärelevalve alla nii kauaks, kui on vajalik selle tollistaatuse määramiseks, ühendusevälise kauba puhul kuni kauba tollistaatus muutub või kaup paigutatakse vabatsiooni või –lattu, reeksporditakse või hävitatakse.⁵¹

Tollijärelevalve all oleva kaubaga võib teostada vaid tolli poolt aktsepteeritud toiminguid ja tehinguid. Kui tollil on kahtlusi kauba tollijärelevalve alt ebaseadusliku väljaviimise suhtes, lasub võlgnikul kohustus tõendada, et kaup ei ole ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viidud. Kui võlgnik ei suuda seda tõendada, loetakse kaup tollijärelevalve alt ebaseaduslikult väljaviiduks.

Tollijärelevalve all oleva kauba hävimisel või kahjustumisel on kauba valdaja kohustatud sellest esimesel võimalusel tollile teatama ja esitama tõendusmaterjalid kauba hävimise või kahjustumise kohta. Kui esitatud tõendid tolli ei rahulda, loetakse kaup tollijärelevalve alt ebaseaduslikult väljaviiduks.⁵²

Kohtupraktikas on käsitletud tollijärelevalve alt kauba ebaseadusliku väljaviimisenä järgmiseid juhtumeid:

1. Toiming, mille tagajärjel saab kaup alusetult ühenduse tollistaatuse.
2. Tollijärelevalve all oleva kauba vargus.
3. Igasugune tegevus või tegevusetus, mille tulemusena takistatakse tolli juurdepääsu tollijärelevalve all olevale kaubale ning ÜTS art 37 lg-s 1 ettenähtud kontrolli teostamist.
4. Kauba ilma tollil loata tollilaost ära viimine või kauba ajutise ladustamise kohast ilma tolli loata ära viimine.
5. Välistransiidi protseduurile suunatud kaubasaadetist ei ole sihttolliasutusele esitatud.

Kauba ebaseaduslik tollijärelevalve alt väljaviimine tolliseaduses: kui tollil on kahtlusi kauba tollijärelevalve alt ebaseadusliku väljaviimise suhtes, lasub võlgnikul kohustus tõendada, et

⁵¹ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 37 lg 1.

⁵²Tolliseadus, 13.04.2004, jõustunud 1.05.2004- RT I 2004, 28, 188... RT I 2007, 16, 77 § 13

kaup ei ole ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viidud; kui võlgnik ei suuda seda tõendada, loetakse kaup tollijärelevalve alt ebaseaduslikult väljaviiduks.⁵³

Tollijärelevalve all oleva kauba hävimisel või kahjustumisel on kauba valdaja kohustatud sellest esimesel võimalusel tollile teatama ja esitama tõendusmaterjalid kauba hävimise või kahjustumise kohta. Kui esitatud tõendid tolli ei rahulda, loetakse kaup tollijärelevalve alt ebaseaduslikult väljaviiduks.⁵⁴

Tollivõlg tekib kauba tollijärelevalve alt väljaviimise hetkest, kui:

1. kaup saab alusetult ühenduse kauba tollistaatuse;
2. tegevuse või tegevusetuse tagajärjel loodi olukord, kus tollil ei olnud võimalik kaubale juurde pääseda või teostada selle kauba osas kontrolli.⁵⁵

Siinkohal ei ole oluline, et toll kindlasti oleks kavatsenud vastavat juurdepääsu nõuda või kaupa kontrollida. St, kui kaup viiakse tollilaost ilma tolli loata ära, siis ei teki tollivõlg mitte ajast, mil toll soovib kaupa kontrollida, vaid hetkest, mil kaup realselt tollilaost välja toimetati.

Kauba ebaseadusliku tollijärelevalve alt väljaviimise korral võlgnikud on:

- isik, kes kauba tollijärelevalve alt välja viis;
- isikud, kes selles väljaviimises osalesid ja kes teadsid või oleksid pidanud teadma, et kaup viiakse tollijärelevalve alt välja;
- isikud, kes kõnealuse kauba omandasid või seda valdasid ja kes kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see on tollijärelevalve alt välja viidud;
- asjakohasel juhul isik, kes peab täitma kohustusi, mis tulenevad kauba ajutisest ladustamisest või tolliprotseduuri kasutamisest, millele kaup on suunatud.⁵⁶

⁵³ Tolliseadus, 13.04.2004, jõustunud 1.05.2004- RT I 2004, 28, 188... RT I 2010, 11, 55 § 13 lg 2

⁵⁴ Samas § 13 lg 3

⁵⁵ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 203 lg 2.

⁵⁶ Samas Art 203 lg 3.

Isik, kes kauba tollijärelevalve alt välja viis, on võlgnik olenemata sellest, kas ta teadis või ei teadnud, et ta viib kauba ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja. Isikuks, kes kauba tollijärelevalve alt välja viib, on isik, kelle tegevuse tulemusena kaup tollijärelevalve alt välja viiakse st isik, kelle tegevuse tulemusena tekib olukord, kus tollil puudub juurdepääs tollijärelevalve all olevale kaubale või ei saa toll teostada ÜTS art 37 lõikes 1 sätestatud kontrolli. Kauba tollijärelevalve alt väljaviimises osaleja ja kauba valdaja ning omandaja osas kehtivad sarnased eeldused nagu kauba ebaseadusliku tolliterritooriumile toimetamise puhul. Kauba omandajad ja valdajad kvalifitseeruvad võlgnikuks üksnes juhul, kui nad kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see kaup on sisse toodud ebaseaduslikult. Võlgnikuks olemine seatud sõltuvusse subjektiivsest küljest – teadis või pidi teadma.⁵⁷

Sellisteks isikuteks, kes peavad täitma kohustusi, mis tulenevad kauba ajutisest ladustamisest või tolliprotseduuri kasutamisest, on:

1. Ajutise ladustamise puhul kauba valdaja, kellelt toll võib nõuda tagatist, et kindlustada tollivõla tasumine.
2. Transiidiprotseduuri puhul printsipaal, kes vastutab kauba puutumatul kujul esitamise eest sihtkohariigi tolliasutusele ettenähtud tähtaja jooksul.
3. Transiidiprotseduuri puhul kauba vedaja või saaja, kes võtab kauba vastu teades, et see liigub ühenduse transiidiprotseduuri alusel.
4. Tolliladustamise puhul tollilaopidaja, kes peab tagama, et kaupa tollilaos hoidmise ajal tollijärelevalve alt välja ei viida ning täidetaks tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba ladustamisest tulenevaid kohustusi.

Tollivõla tekkimine kohustuse või tingimuse täitmata jätmisel

Tollivõla tekkimine kohustuse või tingimuse täitmata jätmisel tekib tollivõlg impordil, kui ei täideta: kohustust, mis tuleneb sellise kauba ajutisest ladustamisest, millelt tuleb tasuda

⁵⁷ Collins v Secretary of State for work and pension, Kohtuasi C-238/02, Euroopa Kohus 05.10.2004.

imporditollimaksu, või tolliprotseduuri kasutamisest, millele nimetatud kaup on suunatud või tingimust, mis on seotud kauba suunamisega teatud protseduurile või kaubale imporditollimaksu vähendatud või nullmäära kohaldamisega kauba eesmärgipärase kasutuse tõttu.⁵⁸

Välja arvatud ÜTS artiklis 203 nimetatud juhtudel, kui ei tehta kindlaks, et nimetatud kohustuste ja tingimuste eiramine ei avalda ajutise ladustamise või muu kõnealuse tolliprotseduuri nõuetekohasele käigule olulist mõju.

Ajutisest ladustamisest tulenevad kohustused on: tolli loal kauba kontrollimine ja sellest proovide ja näidiste võtmine; kaupade transpordivahendilt maha või teisele transpordivahendile laadimine ainult tolli loal tolli poolt määratud või heakskiidetud kohas; juhul, kui viivitamatu mahalaadimine on nõutav otsese ohu korral, siis kohustus sellest tolli viivitamatult teavitada; mitte viia kaupa tolli loata algsest tolliterritooriumile toomise kohast ära; kohustus ladustada kaupa ainult tolli poolt heakskiidetud kohtades ja tolli poolt ettenähtud tingimustel; kohustus esitada tolli nõudel tagatis; kohustus piirduda ajutiselt ladustatud kaupade puhul üksnes selliste toimingutega, mis on vajalikud kauba muutmata kujul säilitamiseks, muutmata selle välimust või tehnilisi näitajaid.⁵⁹

Olulise mõjuta eiramised, tollivõlga ei teki kui: nende abil ei üritata kaupa ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viia; need ei kujuta endast asjaomase isiku poolset ilmset hooletust ja kõik kauba olukorra lahendamiseks vajalikud formaalsused täidetakse tagantjärele.

Tollivõlg tekib kas sellest hetkest, kui kohustust, mille täitmata jätmine toob kaasa tollivõla tekkimise, enam ei täideta, või sel hetkel, kui kaup suunatakse asjaomasele tolliprotseduurile, ja hiljem tehakse kindlaks, et tegelikult ei täidatud mis tahes tingimust, mille täitmine on kauba nimetatud protseduurile suunamise või kaubale eesmärgipärase kasutuse tõttu imporditollimaksu vähendatud või nullmäära kohaldamise eelduseks.⁶⁰

Võlgnik on isik, kes vastavalt olukorrale peab seoses kaubaga, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, täitma kohustusi, mis tekivad seoses kauba ajutise ladustamise või

⁵⁸Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 204 lg 1.

⁵⁹Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 42-53.

⁶⁰ Samas Art 204 lg 2.

tolliprotseduuri kasutamise, millele see on suunatud, või järgima tingimusi, mille täitmine on kauba sellele tolliprotseduurile suunamise eelduseks.⁶¹

Tollivõla tekkimine kauba vabatsoonis või –laos tarbimisel või kasutamisel

Tollivolg impordil tekib, kui:

- kaupa, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tarbitakse või kasutatakse vabatsoonis või -laos muudel kui kehtivate õigusaktidega ettenähtud tingimustel.

Kui kaup kaob ja kui selle kadumist pole võimalik tollile rahuldavalt seletada, võib toll kadunud kauba lugeda kaubaks, mida on vabatsoonis või -laos tarbitud või kasutatud.⁶²

Vabatsoonid ja –laod on ühenduse tolliterritooriumi osad või tolliterritooriumil asetsevad rajatised, mis on ülejäänud tolliterritooriumist eraldatud ja kus loetakse ühendusevälist kaupa imporditollimaksude ja kaubanduspoliitiliste impordimeetmete kohaldamisel väljaspool ühenduse tolliterritooriumi olevaks, kui see kaup ei ole lubatud vabasse ringlusse, suunatud mõnele muule tolliprotseduurile- ega kasutatud või tarbitud muudel, kui tollialastes õigusaktides ettenähtud tingimustel.⁶³

Võlg tekib hetkest, kui kaupa tarbitakse või kasutatakse esmakordselt muudel kui kehtivate õigusaktidega ettenähtud tingimustel.⁶⁴

Võlgnik on isik, kes kaupa tarbis või kasutas, ning isikud, kes selle tarbimises või kasutamises osalesid ja kes teadsid või oleksid pidanud teadma, et kaupa tarbiti või kasutati muudel kui kehtivate õigusaktidega ettenähtud tingimustel. Kui toll loeb kadunud kauba kaubaks, mida on vabatsoonis või –laos tarbitud või kasutatud, ja eelmist lõiku ei ole võimalik kohaldada, on tollivõla tasumise eest vastutav isik tollile teadaolev viimasena kaupa vallanud isik.⁶⁵

Tollivõlg lõpeb, kui:

⁶¹ Samas Art 204 lg 3.

⁶² Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 205 lg 1.

⁶³ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. Art 166 p a.

⁶⁴ Samas Art 205 lg 2.

⁶⁵ Samas Art 205 lg 3.

- Tollimaksusumma tasutakse.
- Tollimaksusummat vähendatakse.
- Tollideklaratsioon tunnistatakse kehtetuks.
- Kaup peetakse enne vabastamist kinni ja konfiskeeritakse, hävitatakse v loovutatakse riigile v kui kaup on hävinud v pöördumatult kahjustunud ettenägematute asjaolude v vääramatute jõu tagajärjel.
- Ebaseaduslikult tolliterritooriumile toimetatav kaup peetakse kinni ja konfiskeeritakse.⁶⁶

Lisaks eeltoodule saab ÜTS-ist tuletada veel 2 tollivõla lõppemise alust: tollivõla aegumine (võlgnikule teatamise tähtaja ületamine); maksuvõla mahakandmine võlgniku maksevõimetuse seadusjärgse tuvastamise korral.

2.2. Tollivõla tekkimise koosseisude juriidiline kvalifitseerimine praktikas

Uurides tollivõla tekkimise kvalifitseerimisega seotud praktilisi probleeme autor suhtles Maksu- ja tolliameti PMTK tollikontrolliosakonna 4 kontrollitalituse vanem revidendiga ning järgnevalt tuginetakse tema seisukohtadele. Uurides seda teemat tuli välja, et praktikas ei ole senini tollivõla tekkimise koosseisu määramisega ÜTS-i alusel probleeme tekkinud.

Kuigi teoreetiliselt, vaadates ÜTS-i tollivõla tekkimist sätestavaid paragrahve, võib esmapilgul probleem tekkida ÜTS art 203 lg 1 ja art 1 punkt a piiritlemisel kauba ajutisel ladustamisel kadumisel. Eristamine on eriti oluline selle tõttu, kuna võlgnike ring on erinev.

Samas on ÜTS art 204 lõike 1 viimases lõigus mainitud, et ÜTS art 204 lõike 1 ei kohaldu ÜTS art 203 nimetatud juhtudel, ehk siis ebaseaduslikul tollijärelevalve alt väljaviimisel. Seega kauba ebaseaduslikul tollijärelevalve alt väljaviimisel tolliterminalist kohaldub ikkagi ÜTS art 203. Kuid uurides seda küsimust Maksu ja tolliamet ei ole praktikas selle probleemi lahendamise kokku puutunud.

⁶⁶ Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik). Art 86.

Sarnast küsimust aga leidub Euroopa Liidu kohtupraktikas. Kes peab tasuma maksuvõla, kui ühendusse imporditud, tollis deklareeritud ja ladustatud kaup läheb enne sihtkoha määramist kaduma. ÜTS art 203 lg 3 viimases taandes nimetatud „ isik, kes peab täitma kohustusi, mis tulenevad kauba ajutisest ladustamisest“ tähendab:

1. Juhul, kui kaup on selle ühenduse territooriumile vedamiseks kasutatud transpordivahendis: isikut, kes tõi kauba ühenduse tolliterritooriumile; isikut, kes enne ja pärast kauba esitamist veab kaupa edasi või isikut, keda kumbki eelnevalt nimetatud isik esindab.
2. Juhul, kui kaup on maha laaditud, isikut, kes hoiab kaupa oma valduses selle edasitoimetamiseks või ladustamiseks.⁶⁷

Nimetatud isikute rühmad ei ole vastutavad üheaegselt ja solidaarselt, vaid nii, et esimeses rühmas nimetatud isikud on vastutavad ainult hetkeni, millal kaup antakse pärast mahalaadimist üle teise rühma kuuluvatele isikutele, kes on nimetatud hetkest alates ÜTS art 203 lg 3 viimase taande esimese lõigu kohaselt ainsana vastutavad.⁶⁸

Uurides Euroopa Liidu kohtupraktikat, tuli välja, et probleeme leidub seal. Peamised probleemid on järgmised: kuidas tollivõlga kvalifitseerida, kui näiteks isik toimetab Euroopa Liidu tolliterritooriumile kaupa ning esitab tollideklaratsiooni, kuid kaubakood on vale või on kauba kogus vale või kauba nimetus on vale või on kauba tolliväärtus vale.

Peamine asi on see, et alati on vaja teha kindlaks, millise ÜTS-i art alusel tollivõlg on tekkinud, sellepärast, et erinevate ÜTS-i poolt sätestatud tollivõla tekkimise koosseisude puhul on võlgnike ring erinev. Selleks, et tollivõla tekkimise alust klassifitseerida tuleb võrrelda tehioalusid ÜTS-i poolt sätestatud tollivõla tekkimise alustega. Tollivõla tekkimise erinevad koosseisud kirjeldavad tegevusi või tegevusetust, mis toovad kaasa tollivõla tekkimist.

Tuvastatud asjaolude ja erinevate tollivõla tekkimist käsitlevate sätete võrdlemisel saabki teha järelduse, kas üldse ja millise sätte alusel on tollivõlg tekkinud. Üldreeglina tollivõla tekkimisel probleem puudub juhul, kui kauba kohta on esitatud tollideklaratsioon, millega deklareeritakse kaup vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile. Ülisuur osa järeelkontrolli

⁶⁷ United Antwerp Maritime Agencies NV versus Belgische Staat ja Seaport Terminals NV versus Belgische Staat ja United Antwerp Maritime Agencies NV, Kohtuasi C-140/04, Euroopa Kohus 15.09.2005.

⁶⁸ Samas

poolt läbiviidud kontrollidest hõlmab vabasse ringlusse lubatud kauba kontrolli, see ongi põhjus, miks tavapäraselt Maksu- ja tolliametil tollivõla tekkimise kvalifitseerimise osas probleeme ei teki.

Kui isik esitas tollideklaratsiooni kauba vabasse ringluse lubamiseks ning kaubakood oli vale ning vale kaubakoodi kasutamine tõi kaasa tollivormistuse käigus ettenähtust väiksema maksusumma tasumise – tollivõla tekkimise aluseks on ÜTS art 201 lõike 1 punkt a.

Isik esitas tollideklaratsiooni kauba vabasse ringluse lubamiseks ning vaid kaubanimetus oli vale, siis see asjaolu iseenesest ei ole tollivõla tekkimise aluseks. Vaid valest kaubanimetusest tasumisele kuuluv maksusumma ei muutu.

Samas praktikas esineb tollideklaratsioonil kauba vale või ebapiisav kirjeldus, mis toob kaasa ebaõige kaubakoodi kasutamise – sellisel juhul tekib tollivõlg siiski eelmises punktis toodud alusel - ÜTS art 201 lõike 1 punkt a. Kui kauba tolliväärtus vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsioonil oli vale - tollivõla tekkimise aluseks on ÜTS art 201 lõike 1 punkt a. Kui kauba kogus ja sellest tulenevalt hind vabasse ringlusse lubamise tollideklaratsioonil oli vale. Selles osas, mis jäeti deklareerimata, on tegemist kauba ebaseadusliku tolliterritooriumile toimetamisega, tollivõla tekkimise aluseks on ÜTS art 202 lõike 1 punkt a või punkt b.

Punkt sõltub asjaolust, kas kaup tuuakse väljastpoolt ühendust ühenduse tolliterritooriumile või vabatsioonist või laost muusse ühenduse tolliterritooriumi osasse. Kui kaubakogus oli küll vale, kuid tasumisele kuuluv maksusumma sellest ei muutu (tollideklaratsiooniga deklareeriti kauba koguhind, kuid kaubakogus deklareeriti väiksem, tollideklaratsiooni alusel tasuti kõik ettenähtud maksud)– vale kaubakogus sellisel juhul ei ole tollivõla tekkimise alus.

Küsimuses toodud näidete puhul tekib tollivõlg ülejäänud juhtudest erineva sätte alusel juhul, kui osa kaupa jäetakse tollideklaratsiooniga deklareerimata ning selle tulemusena maksud tasumata.

Kui tollile esitatud kaubad, mille kohta on esitatud ülddeklaratsioon ning kehtiv ühenduse välistransiidi dokument, ei ole ühenduse tolliterritooriumile toodud seaduslikult, kui tollile esitatud dokumentides olid kaubad esitatud ebaõige nimetuse all. Sellisel juhul põhineb tollivõlg ÜTS art 202, mis näeb ette tollivõla tekkimise korral kaupade ebaseaduslikul sissetoomisel. Selleks, et kindlaks määrata tollivõlgnik juhul, kui ülddeklaratsioonis deklareeritud kaubad on esitatud ebaõige nimetuse all, peab siseriiklik kohus kontrollima, kas

isik, kes esitas ülddeklaratsiooni või tollideklaratsiooni, on ise kauba ebaseaduslik sissetooja põhjusel, et ta kasutas ebaõiget nimetust. Kui see nii ei ole, peab kohus uurima, kas isik osales seeläbi kaupade sissetoomises, kuigi ta teadis või oleks pidanud teadma, et see on ebaseaduslik.⁶⁹

Järgnevalt võrreldakse ÜTS-i konkreetseid tollivõla tekkimise koosseise ajakohastatud tolliseadustiku konkreetsete tollivõla tekkimise koosseisudega ja analüüsitakse, kas vastav ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon katab ehk hõlmab ÜTS-i vastava regulatsiooni ning uuritakse kas ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon võimaldab tollivõla tekkimiseks käsitleda ka mõne sellist faktilist olukorda, mille puhul ÜTS-i rakendades tollivõlga ei tekiks.

Samuti analüüsitakse, kas ajakohastatud tolliseadustiku eesmärk – kõrvaldada tollivõla tekkimise juhtude kvalifitseerimisel tekkinud õiguslikud probleemid – on ka sisuliselt uue ajakohastatud tolliseadustiku regulatsiooni vastuvõtmisega täidetud või mitte.

Uurides mõlemaid seadustikke on näha, et ÜTS-s rikkumisest tulenev tollivõlg on artikklites 202-205, ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse kõiki rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise artikklites 46. See on palju mugavam, kui rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisud on kõik ühes kohas ehk ühes artikklis.

ÜTS art 202 lg 1 punkt a sätestab, et tollivõlg impordil tekib, kui kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumile. ÜTS art 202 lg 1 punkt b sätestab, et tollivõlg impordil tekib, kui vabatsoonis või -laos asuv kaup tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumi muusse ossa. Samade lõigete kohaselt tähendab selle artikli kohaldamisel ebaseaduslik tolliterritooriumile toomine sissetoomist, millega rikutakse artiklite 38-41 ja art 177 teise alapunkti nõudeid.

Ajakohastatud tolliseadustiku art 46 punkt a sätestab, et tollivõlg tekib impordil juhul, kui jäetakse täitmata mõni tollialastes õigusaktides sätestatud kohustus, mis käsitleb ühendusevälise kauba toomist ühenduse tolliterritooriumile, selle eemaldamist tollijärelevalve alt või sellise kauba liikumist, töötlemist, ladustamist, ajutist importi või käsutamist kõnealusel territooriumil.

⁶⁹ Ministerie van Financiën versus Merabi Papismedov jt, Kohtuasi C-195/03, Euroopa Kohus, 03.03.2005.

Eeltoodud regulatsioonidest nähtuvalt piirab ÜTS art 202 lg 1 tollivõla tekkimist ainult teatud ÜTS art rikkumistega, seega võib teha järelduse, et ÜTS art 202 lg 1 kohaselt on tollivõla tekkimise koosseisud piiratumad, kui ajakohastatud tolliseadustiku art 46 p a alusel seoses ühendusevälise kauba ühenduse tolliterritooriumile toomisega seotud juhtudel.

ÜTS art 203 lg 1 sätestab, et tollivõlg impordil tekib, kui kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, viiakse ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja. Ajakohastatud tolliseadustikus art 46 punkt b sätestab juba absoluutselt teist asja, see lause on sätestatud ajakohastatud tolliseadustikus punktis a. Seega võib teha järelduse, et ÜTS art 203 lg 1 piirab tollivõla tekkimist ainult teatud ja konkreetsete ÜTS art rikkumistega ehk kõik juhtumid seotud ühendusevälise kauba ühenduse tolliterritooriumile toomisega on sätestatud ajakohastatud tolliseadustikus art 46 lg 1 punktis a, kui ÜTS-s nad on sätestatud mitmetes artiklites.

ÜTS art 204 lg 1 punktid a ja b kohaselt tekib tollivõlg impordil, kui ei täideta: kohustust, mis tuleneb sellise kauba ajutisest ladustamisest, millelt tuleb tasuda imporditollimaksu, või tolliprotseduuri kasutamisest, millele nimetatud kaup on suunatud või tingimust, mis on seotud kauba suunamisega teatud protseduurile või kaubale imporditollimaksu vähendatud või nullmäära kohaldamisega kauba eesmärgipärase kasutuse tõttu.

Ajakohastatud tolliseadustiku art 46 lg 1 punkt c sätestab, et tollivõlg tekib impordil juhul, kui jäetakse täitmata mõni tingimus, mis on seotud ühendusevälise kauba suunamisega tolliprotseduurile või kaubale maksuvabastuse või vähendatud imporditollimaksu määra kohaldamisega kauba lõppkasutuse tõttu. Selles lauses on hõlmatud ÜTS art 204 lg 1 punktid a ja b ning see katab ajakohastatud tolliseadustiku art 46 lg 1 punkti c.

ÜTS art 205 lg 1 kohaselt tekib tollivõlg impordil, kui kaupa, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tarbitakse või kasutatakse vabatsoonis või –laos muudel kui kehtivate õigusaktidega ettenähtud tingimustel. See säte on ajakohastatud tolliseadustiku art 46 lg 1 punktis a olemas. Seega võib teha järelduse, et ÜTS art 205 lg 1 piirab tollivõla tekkimist ainult teatud ja konkreetsete ÜTS art rikkumistega, kuigi ajakohastatud tolliseadustik ühes artiklis hõlmab ÜTS kolm artiklit.

Eraldi aga ajakohastatud tolliseadustikus art 46 lg 1 punktis b on säte, et tollivõlg impordil tekib juhul, kui jäetakse täitmata mõni tollialastes õigusaktides sätestatud kohustus, mis käsitleb kauba lõppkasutust ühenduse tolliterritooriumil. ÜTS seda sätet, mis oleks käsitletud

kauba lõppkasutust ühenduse tolliterritooriumil, ei ole. Seega võib teha järelduse, et ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon võimaldab tollivõla tekkimisena käsitleda ka sellist faktilist olukorda ehk tollivõla tekkimine juhul, kui jäetakse täitmata mõni tollialastes õigusaktides sätestatud kohustus, mis käsitleb kauba lõppkasutust ühenduse tolliterritooriumil, mille puhul ÜTS-i rakendades tollivõlga ei tekiks.

Samuti ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse tollivõla lõppemise alustena ka neid asjaolusid, mis ÜTS kohaselt välistavad tollivõla tekkimise. Neid on käsitletud artiklis 86 punktides h-k.

Tollivõlg tekkis vastavalt artiklile 46 ja täidetud on järgmised tingimused: kohustuse täitmata jätmisel, mille tõttu tekkis tollivõlg, ei mõjutanud oluliselt asjaomase tolliprotseduuri läbiviimist ega kujutanud endast pettusekatset; kõik kauba olukorra normaliseerimiseks vajalikud formaalsused täidetakse tagantjärele; kaup, mis on oma lõppkasutuse tõttu lastud vabasse ringlusse maksuvabalt või vähendatud imporditollimaksumääraga, on eksporditud tolli loal; ta tekkis vastavalt artiklile 45, mis räägib erisätetest päritolustaatuseta kauba suhtes, ja kui nimetatud artiklis osutatud tariifseks sooduskohtlemiseks vajalikud formaalsused tühistatakse; kui osutatud juhul ei lõpe tollivõlg isiku või isikute suhtes, kes üritasid petta ei tulene teisiti, kui tollivõlg tekkis vastavalt artiklile 46 ja tollile esitatakse piisav tõend, et kaupa ei ole kasutatud või tarbitud ja kaup on ühenduse tolliterritooriumilt eksporditud.

Mitte aga igasuguste tingimuste rikkumine ei too kaasa automaatselt tollivõla tekkimise kaasust. Näiteks, kui isik esitas tollideklaratsiooni kauba vabasse ringlusesse lubamiseks ning vaid kaubanimetus oli vale, siis vale kaubanimetus iseenesest ei ole tollivõla tekkimise alus, kuna valest kaubanimetusest tasumisele kuuluv maksusumma ei muutu.

Samuti isik esitas tollideklaratsiooni, kus kaubakogus oli vale, kuid juhtudel kui maksud määratakse vaid kauba väärtuselt, siis valest kaubakogusest tasumisele kuuluv maksusumma ei muutu (tollideklaratsiooniga deklareeriti kauba koguhind, kuid kaubakogus deklareeriti väiksem, tollideklaratsiooni alusel tasuti kõik ettenähtud maksud)– vale kaubakogus sellisel juhul ei ole tollivõla tekkimise aluseks, kuid aga vale kaubakogus tõi kaasa tasumile kuuluva summa väiksemaks muutmise (jäeti deklareerimata nii kaubakogus kui ka selle hind), siis tollivõlg tekib selles osas, mis jäeti deklareerimata, tegemist on kauba ebaseadusliku tolliterritooriumile toimetamisega, tollivõla tekkimise aluseks on ÜTS art 202 lõike 1 punkt a või punkt b.

Uurides kas ajakohastatud tolliseadustik teeb vastava kvalifitseerimise lihtsamaks või mitte vastust on raske leida, kuna Maksu ja tolliamet praegu praktikas kasutab ainult ÜTS-i ning ajakohastatud tolliseadustikuga ei ole veel puutunud. Kuid analüüsi tulemusena võib teha järelduse, et ajakohastatud tolliseadustik teeb vastava kvalifitseerimise lihtsamaks, kuna iseenesest uus ajakohastatud tolliseadustik on lihtsama ja arusaadavama ülesehitusega, on rohkem ühiseid eeskirju, eriti tollivõlgade kohta, samuti ajakohastatud tolliseadustikus on koondatud kokku nõuetevastaselt tekkinud tollivõlga reguleerivad sätted, samuti väiksemate rikkumiste lahendamist käsitlevad sätted. Samuti ÜTS kohaselt on tollivõla tekkimise koosseisud piiratumad, kui ajakohastatud tolliseadustiku alusel, need on hõlmatud ning teoreetiliselt ajakohastatud tolliseadustik peab kõrvaldama tollivõla tekkimise juhtude kvalifitseerimisel tekkinuid õiguslikke probleeme.

KOKKUVÕTE

Teema uurimine on aktuaalne, kuna tänapäeval on maksud paljudes riikides kõige suuremaks eelarve tuluallikaks, nende puudulik sissenõudmine võib negatiivselt mõjutada iga riiki, seega Euroopa Liit on ette näinud tollivõla tekkimise erinevate rikkumiste tagajärjel. 2008. aastal oli vastu võetud uus ajakohastatud tolliseadustik, selleks, et päästa praegust tolliseadustikku mahajäämusest ning kõrvaldada edaspidi probleemid tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel.

Lõputöö eesmärgiks oli analüüsida, kas ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi probleemid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel või mitte. Eesmärgi saavutamiseks võrreldi ÜTS ja ajakohastatud tolliseadustiku rikkumisega seotud tollivõla tekkimise regulatsiooni, selgitati tollivõla olemust, tollivõla tekkimise koosseise ning rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise. Selleks, et selgitada välja tollivõla tekkimisega seotud juriidilisi kvalifitseerimise probleeme, uuriti Euroopa Liidu kohtupraktikat ja viidi läbi intervjuud. Analüüsiti, kas ajakohastatud tolliseadustiku eesmärk – kõrvaldada tollivõla tekkimise juhtude kvalifitseerimisel tekkinud õiguslikud probleemid – on ka sisuliselt uue ajakohastatud tolliseadustiku regulatsiooni vastuvõtmisega täidetud või mitte.

Lõputöö tulemusena selgitati välja, et tollieeskirjade rikkumisel tekib tollivõlg, mis hõlmab endas kohustust maksta imporditollimaksu kui ka impordikäibemaksu ja impordiaktsiisimaksu. Toodi mitu näidet rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisu: kui kaupa toimetatakse ebaseaduslikult tolliterritooriumile; kui kaup ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viiakse; kui kaupa, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tarbitakse või kasutatakse vabatsoonis või -laos muudel kui kehtivate õigusaktidega ettenähtud tingimustel; kui kohustust, mis tuleneb sellise kauba ajutisest ladustamisest, millelt tuleb tasuda imporditollimaksu, või tolliprotseduuri kasutamisest, millele nimetatud kaup on suunatud, ei täideta.

Käsitleti tollivõla regulatsiooni peamisi erinevusi ÜTS ja ajakohastatud tolliseadustikus. Ühenduse tolliseadustiku ajakohastamist ning samuti edaspidiste muudatuste tegemist tingisid viimastel aastatel nii ühenduse kui ka rahvusvahelisel tasandil toimunud tähtsad õiguslikud

muudatused, nagu Euroopa Sõe- ja Teraseühenduse asutamislepingu kehtetuks muutumine, 2003. aasta ja 2005. aasta ühinemisaktide jõustumine ning tolliprotseduuride lihtsustamise ja kooskõlastamise rahvusvahelise konventsiooni muutmine. Mõlema seadustiku detailne uurimine, tõi välja, et ajakohastatud seadustik on kaasaegsem, arusaadavam, seda on lihtsam kasutada, kuna on rohkem ühiseid eeskirju ning need on ühtlustatud. Ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon hõlmab endas kõiki neid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise, mis on sätestatud ka praegu kehtivas tolliseadustikus.

Uurides tollivõla tekkimise koosseisude juriidilist kvalifitseerimist praktikas, tuli välja, et Maksu-ja Tolliametis kõrvalekaldeid ja probleeme suures mahus puuduvad. Samas uurides Euroopa Liidu kohtupraktikat, palju probleeme on seotud tollivõla kvalifitseerimisega, kui kaupa toimetatakse Euroopa Liidu territooriumile ning esitatakse tollideklaratsiooni, kuid kaubakood on vale või on kauba kogus vale või kauba nimetus vale või on kauba tolliväärtus vale.

Selleks, et õigesti tollivõlga kvalifitseerida on vaja kindlaks teha, millise ÜTS-i artikli alusel tollivõlg on tekkinud, tuleb võrrelda tekkeolusid ÜTS-i poolt sätestatud tollivõla tekkimise alustega. Tollivõla tekkimise erinevad koosseisud kirjeldavad tegevusi või tegevusetust, mis toovad kaasa tollivõla tekkimist. Tuvastatud asjaolude ja erinevate tollivõla tekkimist käsitlevate sätete võrdlemisel saabki teha järelduse, kas üldse ja millise sätte alusel on tollivõlg tekkinud.

Samuti analüüsi käigus on tehtud järeldus, et ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi probleemid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel, kuna ajakohastatud tolliseadustiku rikkumisega seotud regulatsioon katab ÜTS rikkumisega seotud regulatsiooni ning ajakohastatud tolliseadustikus käsitletakse tollivõla lõppemise alustena ka neid asjaolusid, mis ÜTS kohaselt välistavad tollivõla tekkimise.

Uurides mõlemaid seadusi tuli välja, et ajakohastatud tolliseadustiku regulatsioon hõlmab endas kõiki neid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise, mis on sätestatud ka praegu kehtivas tolliseadustikus. Isegi rohkem kui hõlmab, täiendab neid, kuna ajakohastatud tolliseadustikus muudeti ja kitsendati ÜTS-s vähem olulisi sätteid, täiendati neid, lisades uusi rohkem olulisi sätteid ning koondati kõik rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseise ühte artikli.

Analüüsi tulemusena on antud üldine ülevaade rikkumisega seotud tollivõla tekkimise koosseisudest Euroopa Liidu tolliõiguses ning on käsitletud, kas ajakohastatud tolliseadustik kõrvaldab edaspidi probleemid rikkumisega seotud tollivõla tekkimise juhtude õiguslikul kvalifitseerimisel või mitte, seega peab autor töö alguses püstitatud eesmärgi täidetuks.

Vaadates tulevikku, vajaks täiendavat analüüsi tollivõla kvalifitseerimine ajakohastatud tolliseadustiku alusel praktikas ehk kuidas kvalifitseeritakse tollivõlga ajakohastatud tolliseadustiku alusel igapäevases elus, teoreetiliselt kvalifitseerimise probleemid peavad kaduma aga kas praktiliselt juhtub ka nii. Kahjuks praegu ei ole võimalik seda veel teada saada, kuna Maksu- ja Tolliamet ning Euroopa Liidu praktika kasutab veel tollivõla kvalifitseerimiseks ÜTS-i. Ainult lähitulevikus hakatakse kasutama ajakohastatud tolliseadustikku.

РЕЗЮМЕ

В 2008 году был принят новый таможенный кодекс Европейского союза, целью которого является усовершенствование таможенной политики стран Европейского сообщества.

Целью данной работы было проанализировать, предотвращает ли новый таможенный кодекс Европейского союза появление правовых проблем при квалифицирование таможенного долга или нет. Для этого анализируются таможенный кодекс Европейского союза и новый, недавно принятый таможенный кодекс, приводятся их различия, также подробно рассматривается регуляция возникновения таможенного долга при нарушениях. На основе анализа двух законов, судебной практики Европейского союза, а также беседы со старшим ревизором Налогового- и Таможенного департамента выявляются главные проблемы, касающиеся юридической квалификации таможенного долга.

В соответствии с исследованиями, проведенными в работе, было выявлено, что при нарушениях таможенных предписаний таможенный долг возникает, включая в себя обязательства платить таможенный налог с импорта, подоходный налог с импорта, а также акциз с импорта. Было приведено несколько примеров возникновения таможенного долга при нарушениях таможенных предписаний.

Анализируя судебную практику Европейского союза, а также, беседуя со старшим ревизором, выяснилось, что в Налоговом- и Таможенном департаменте проблемы как таковые отсутствуют, но в судебной практике их присутствует достаточно. Главные связаны с квалифицированием таможенного долга, это когда таможенная декларация подана, но код товара был указан неверно или количество товара было указано неверно. Как тогда нужно квалифицировать таможенный долг? Для этого нужно точно определить по какой статье Европейского таможенного кодекса долг возник, нужно сравнить ситуации возникновения в таможенном кодексе с основаниями возникновения таможенного долга.

В работе пришли к выводу, что новый таможенный кодекс Европейского союза в дальнейшем предотвращает проблемы связанные с квалифицирование таможенного

долга, так как регуляция таможенного долга в новом таможенном кодексе Европейского союза включает в себя все те правовые нарушения, связанные с таможенным долгом, которые включает в себя и нынешний таможенный кодекс, даже больше этого, она дополняет его. Также в недавно принятом законе описаны некоторые случаи окончания таможенного долга, которые в старом законе исключают возникновение таможенного долга. Анализируя оба закона, можно сделать вывод, что регуляция нового таможенного кодекса более современная, понятная и простая в использовании.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Alkoholi-, tubaka-, kütuse- ja elektriaktsiisi seadus, 4.12.2002, jõustunud 1.04.2003 - RT I 2003, 2, 17 ... RT I 2009, 59, 390

AS Sivex International, „Kliendiinfo“, <<http://www.sivex.ee/et/uldinfo/kliendiinfo>> (03.04.2010)

Ben J.M. Terra ja Peter J. Wattel, Euroopa Maksuõigus (Tallinn: Sisekaitseakadeemia, 2006), lk 240.

Collins v Secretary of State for work and pension, Kohtuasi C-238/02, Euroopa Kohus 05.10.2004.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 1992/2913/EÜ, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik

Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrus 2008/450/EÜ, 23. aprill 2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik)

Euroinfo teenistus, „Tolli korraldus Euroopa Liidus“, <<http://www.utlib.ee/ee/euro/discus/messages/21/324.html?1162579173>> (10.03.2010)

Finance, „Mida tasub teada tolliseadustikust“, <http://web.finance.ee/index.php?option=com_content&task=view&id=519&Itemid=2> (03.04.2010)

Kalle Kägi ja Urmas Võimre, Käibemaks (Tallinn: Äripäeva Kirjastus, 2007), lk 16.

Käibemaksuseadus, 10.12.2003, jõustunud 01.05.2004 - RT I 2003, 82, 554 ... RT I 2009, 56, 376

Lasse Lehis, Maksuõigus (Tallinn: Juura, 2004), lk 429

Maksu- ja Tolliamet, „Otsene ja kaudne esindamine“, <http://www.emta.ee/public/otse_ja_kaud_esind1.pdf> (30.03.2010)

Maksu- ja Tolliamet, „Rahvusvaheliste postisaadetiste tolliformaalsused”,
<<http://www.emta.ee/?id=3770>> (20.02.2010)

Ministerie van Financiën versus Merabi Papismedov jt, Kohtuasi C-195/03, Euroopa Kohus,
03.03.2005.

Pakendiaktsiisi seadus, 19.12.1996, jõustunud 1.03.1997- RT I 1997, 5/6, 31... RT I 2008, 49,
272

Senta Einberg I, Kohtuasi 240/81, Euroopa Kohus, 26.10.1982

Tolliseadus, 13.04.2004, jõustunud 1.05.2004- RT I 2004, 28, 188... RT I 2010, 11, 55

United Antwerp Maritime Agencies NV versus Belgische Staat ja Seaport Terminals NV
versus Belgische Staat ja United Antwerp Maritime Agencies NV, Kohtuasi C-140/04,
Euroopa Kohus 15.09.2005

Viluckas v Jounas, Kohtuasi C-246/02, Euroopa Kohus 11.09.2009.