

Sisekaitseakadeemia  
Finantskolledž

Marit Maurus

IMPORDITOLLIMAKSU JA IMPORDIKÄIBEMAKSU  
VÕRDLEV ANALÜÜS

Lõputöö

Juhendaja:

Tõnis Elling, BAC

Kaasjuhendaja:

Raul Aron, MPA

Tallinn 2009

# SISUKORD

SISSEJUHATUS.....	3
1. IMPORDIKÄIBEMAKSU JA IMPORDITOLLIMAKSU MÕISTE JA OLEMUS ...	5
1.1. Impordikäibemaksu mõiste ja olemus .....	5
1.2. Imporditollimaksu mõiste ja olemus.....	13
2. IMPORDIKÄIBEMAKSU JA IMPORDITOLLIMAKSU VÕRDLEV ANALÜÜS	20
2.1. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu mõiste ja olemuse võrdlus .....	20
2.2. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu aluse ja maksumäärade võrdlus .....	22
KOKKUVÕTE.....	31
SUMMARY .....	33
VIIDATUD ALLIKAD.....	34

## SISSEJUHATUS

Lõputöö on kirjutatud teemal „Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu võrdlev analüüs“.

Teema on valitud selleks, et saada tervikpilt impordikäibemaksu ja imporditollimaksu sarnasustest ja erinevustest. Nii tollimaksu kui ka käibemaksu tuleb tasuda kaupade impordil Euroopa Liitu. Neid makse reguleerivad aga erinevad seadused.

Tollimaks on kaupade Euroopa Liitu impordimisel või eksportimisel tasutav maks. Käibemaks on kaupade käibelt võetav maks, mida tuleb tasuda ka kaupade impordimisel Euroopa Liitu. Imporditollimaksust ja impordikäibemaksust koos ei ole varem käsitletud, kuigi neid makse tuleb impordil tasuda tavaliselt üheaegselt.

Lõputöö eesmärk on välja selgitada impordikäibemaksu ja –tollimaksu erinevused kaupade impordi maksustamisel. Selleks, et eesmärki saavutada, on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

- 1) antakse ülevaade impordikäibemaksu mõistest ja olemusest;
- 2) antakse ülevaade imporditollimaksu mõistest ja olemusest;
- 3) analüüsitakse võrdlevalt impordikäibemaksu ja impordikäibemaksu mõistet ja olemust;
- 4) analüüsitakse võrdlevalt impordikäibemaksu ja imporditollimaksu aluseid ja maksumäärasid.

Lõputöö hüpoteesiks on väide, et väärtuselist tollimaksu ja käibemaksu arvestatakse impordil Euroopa Liitu sarnaselt.

Lõputöös on kasutatud vajalike lähteandmete kogumisel andmekogumismeetodit ja uurimisega saadud tulemuste selgitamisel tulemuste tõlgendamise ehk interpreteerimise meetodit.

Töö on jagatud kaheks peatükiks, mis omakorda jagunevad kaheks alapeatükiks. Esimeses peatükis on toodud ülevaade impordikäibemaksu ja imporditollimaksu mõistest ja olemusest. Teine osa sisaldab kahe maksu võrdlevat analüüsi, kus peamine rõhk on pandud impordikäibemaksu ja –tollimaksu maksumäärade ning maksustatava väärtuse võrdlusele.

Analüüsi teostamiseks on peamiste allikatena kasutatud Euroopa Liidu ja Eesti õigusakte. Käibemaksu osas analüüsitakse Euroopa nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi<sup>1</sup> (edaspidi „direktiiv 2006/112/EÜ“), ja Eesti käibemaksuseadust. Tollimaksu osas analüüsitakse Euroopa Parlamendi ja Nõukogu 23. aprilli 2008. aasta määrust nr 450/2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (asjakohastatud tolliseadustik)<sup>2</sup> (edaspidi „määrus (EÜ) nr 450/2008“) ja mille kõiki sätteid kohaldatakse hiljemalt 24. juunil 2013. aastal ning varemalt 24. juunil 2009. aastal. Lõputöö kirjutamise ajal kehtivat ühenduse tolliseadustikku ei ole otstarbekas analüüsida, kuna juba käesoleval aastal hakkab kehtima asjakohastatud tolliseadustik.

---

<sup>1</sup> ELT L 347, lk 1.

<sup>2</sup> ELT L 145, lk 1.

# 1. IMPORDIKÄIBEMAKSU JA IMPORDITOLLIMAKSU MÕISTE JA OLEMUS

## 1.1. Impordikäibemaksu mõiste ja olemus

Käibemaks on universaalne tarbimismaks, mis hõlmab kõiki tarbitavaid kaupu ja teenuseid ja millega koormatakse igat müügietappi, vähendades maksukohustust eelmistel etappidel makstud maksu võrra.<sup>3</sup>

Käibemaksu objektiks on kauba või teenuse väärtus. Käibemaks on objektiivne maks. Maksu suurus sõltub kauba või teenuse liigist ja väärtusest, mitte maksumaksja isikust. Käibemaks on perioodiline ja kaudne maks. Käibemaksukoormuse kandjaks on tarbija, kes ostab kaupa või teenust ning maksab toote hinna sees käibemaksu. Osaliselt toimib käibemaks ka otsese maksuna, kui eraisikust tarbija impordib Eestisse kaupa. Siis on ta nii käibemaksu maksja kui ka maksukoormuse lõplik kandja.<sup>4</sup>

Impordikäibemaksu objektiks on maksustatavad tehingud ja subjektiks on kõik isikud kaupade impordil.<sup>5</sup>

Euroopa Liidus on peamine käibemaksu reguleeriv õigusakt Euroopa nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, mis hakkas kehtima 1. jaanuaril 2007 ja on Euroopa Liidu 6. direktiivi tegelik ümberkujundus. See direktiiv toob kokku erinevaid korraldusi ühte õigusakti ja annab selge ülevaate praegu kehtivast Euroopa Liidu käibemaksu regulatsioonist. Eelmine käibemaksu puudutav 6. direktiiv kehtis juba 1977. aastast.<sup>6</sup>

---

<sup>3</sup> Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura. Lk 353.

<sup>4</sup> Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura. Lk 353.

<sup>5</sup> Pulk, S. 2001. Käibemaksu põhimõtted Eestis ja Euroopa Liidus. Pärnu: AS Trükk. Lk 18.

<sup>6</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/key\\_documents/legislation\\_recently\\_adopted/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/legislation_recently_adopted/index_en.htm) 27.03.2009.

Eesti õigussüsteemis on peamiseks käibemaksu reguleerivaks seaduseks Eesti käibemaksuseadus (edaspidi „KMS“)<sup>7</sup> ja see kehtib alates Euroopa Liiduga liitumisest, 1. maist 2004. Eesti käibemaksuseaduse alusel on maksu objektiks käive, mille tekkimise koht on Eesti, ja kaupade import Eestisse. Käive on kauba võõrandamine ja teenuse osutamine ettevõtluse käigus.<sup>8</sup>

Käibemaksuseaduse § 6 alusel on kauba import:

- 1) ühendusevälise kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile, imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile või tagasimaksesüsteemiga seestöötlemise tolliprotseduurile suunamine;
- 2) välistöötlemise tolliprotseduuril oleva kauba suunamine vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile;
- 3) muud juhud, millega kaasneb tollivõla tekkimine ühenduse tolliseadustiku tähenduses.

Ühendusevälise kauba vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduurile suunamist ei käsitata käibemaksuseaduse § 6 lg 2 alusel kauba impordina, kui sellele:

- 1) eelnes kauba suunamine imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile või tagasimaksesüsteemiga seestöötlemise tolliprotseduurile;
- 2) vahetult järgneb kauba toimetamine ühendusevälisesse riiki, mis on ühenduse tolliterritooriumi osa, ja kaup on kuni selle Eestist väljatoimetamiseni tolli järelevalve all.

Euroopa nõukogu direktiiv 112/2006/EÜ ütleb, et kaupade import on selliste kaupade ühendusse toomine, mis ei ole vabas ringluses vastavalt asutamislepingu artiklile 24. Lisaks on kaupade import ka vabas ringluses olevate kaupade ühendusse toomine, kui see saabub ühendusse kolmandalt territooriumilt, mis kuulub ühenduse tolliterritooriumi hulka.<sup>9</sup>

Euroopa Ühenduse asutamislepingu artikli 24 alusel loetakse kolmandast riigist toodud tooted liikmesriigis vabas ringluses olevaks, kui on täidetud impordiformaalsused ning

---

<sup>7</sup> RT I 2008, 58, 329.

<sup>8</sup> KMS § 1 ja § 4

<sup>9</sup> Euroopa nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 30.

tasutud tollimaksud või samaväärse toimega maksud, mida tuleb maksta selles liikmesriigis, ja kui selliseid tolli- või muid makse pole täielikult või osaliselt tagastatud.

Impordikäibemaksu otsest definitsiooni käibemaksu puudutavates seadustes ja Euroopa Liidu õigusaktides määratud ei ole. **Impordikäibemaksuks** võib pidada kauba importimisel tasumisele kuuluvat käibemaksu.

Kui ühenduseväline kaup lubatakse vabasse ringlusesse lubamise tolliprotseduurile, imporditollimaksudest osalise vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile või suunatakse tagasimaksesüsteemiga seestöötlemise tolliprotseduurile, siis on kauba importimise ajaks KMS alusel päev, mil kaup vabastatakse ühenduse tolliseadustiku tähenduses.<sup>10</sup>

Muudel juhtudel, millega tekib tollivõlg ühenduse tolliseadustiku tähenduses ning ühenduse tollistaatusega kauba toimetamisel Eestisse ühendusevälisest riigist, mis on ühenduse tolliterritooriumi osa, on kauba importimise ajaks päev, mil kaup toimetatakse Eestisse.<sup>11</sup>

Ühenduse tolliseadustiku tähenduses vabastatakse kaup siis, kui tingimused kauba kõnealusele protseduurile suunamiseks on täidetud ning tollideklaratsiooni andmete õigsus on kontrollitud või ilma kontrollimata aktsepteeritud.<sup>12</sup>

Tollivõlg on isiku kohustus tasuda kehtivate tollialaste õigusaktide kohaselt konkreetsete kaupade suhtes kohaldatava impordi- või eksporditollimaksu summa.<sup>13</sup>

Direktiivi 2006/112/EÜ alusel on kaupade impordi kohaks liikmesriik, mille territooriumil kaubad ühendusse toomise ajal asuvad.<sup>14</sup>

---

<sup>10</sup> KMS § 11 lg 6

<sup>11</sup> KMS §11 lg 6

<sup>12</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008 ,artikkel 123.

<sup>13</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 4.

<sup>14</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 60.

Maksustatav teokoosseis on olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõutavaks muutmiseks vajalikud õiguslikud tingimused. Seda tuleb eristada hetkest, mil maks muutub sissenõutavaks. Maks muutub sissenõutavaks siis, kui maksuhalduril tekib õigus maksu nõuda. Vastavalt kuuendale direktiivile tekib käibemaksu maksustatav teokoosseis pärast kauba kättetoimetamist või teenuse osutamist. Siiski on võimalik maksustatava teokoosseisu tekkimine või vähemasti maksukohustuse tekkimine müüja poolt kaupade või teenuste eest arve esitamisel või müügihinna kättesaamisel.<sup>15</sup>

Impordil tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks kaupade impordi hetkel. Kui kaubad suunatakse ühendusse toomisel ajutise ladustamise tolliprotseduurile, vabasse tsooni või vabalattu, tolliladustamise, seesttöötlemise, sisetransiidi protseduurile, ajutise impordi protseduurile täieliku vabastusega imporditollimaksust, või välistransiidi protseduurile, tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks alles siis, kui nimetatud protseduurid või olukorrad kaupade suhtes lõpetatakse. Kui aga imporditud kaubad on maksustatud ühise poliitika kohaselt kohaldatavate tollimaksude, põllumajandusmaksude või samaväärse toimega maksudega, tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks hetkest, mil tekib maksustatav teokoosseis nimetatud muude maksude suhtes ja need maksud muutuvad sissenõutavaks.<sup>16</sup>

Kui imporditud kaubad ei ole maksustatud ühegi eelnevalt nimetatud maksuga, kohaldavad liikmesriigid maksustatava teokoosseisu ja käibemaksu sissenõutavuse suhtes kehtivaid tollimakse reguleerivaid sätteid.<sup>17</sup>

Käibemaksu summa arvutamiseks on vaja teada maksu alust ehk maksustatavat väärtust ning maksuintressi.

Käibemaksu puhul ei kohaldata mitte objektiivset väärtust, vaid subjektiivset väärtust. Käibemaksu määrad väljendatakse protsendina maksustatavast väärtusest, mis on

---

<sup>15</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 278.

<sup>16</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 70.

<sup>17</sup> Sama.



määratletud kui tasu, mille tarnija ostjalt, kliendilt või kolmandalt isikult nimetatud tarnete eest on saanud või saab.<sup>18</sup>

Kaupade impordil moodustab käibemaksu maksustatava väärtuse ühenduse kehtivate õigusaktide kohaselt kindlaks määratud tolliväärtus.<sup>19</sup>

Juhul, kui need juba ei sisaldu maksustatavas väärtuses, arvatakse maksustatava väärtuse hulka:

- 1) väljaspool impordi liikmesriiki ning seoses impordiga tasutavad maksud, tollimaksud, lõivud ja muud tasud, välja arvatud tasumisele kuuluv käibemaks;
- 2) kõrvalkulud, nagu komisjoni-, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud, mis on tekkinud enne kaupade jõudmist esimesse sihtkohta impordi liikmesriigi territooriumil, ja kõrvalkulud, mis on tekkinud seoses veoga teise ühenduses asuvasse sihtkohta, kui see koht on maksustatava teokoosseisu tekkimise hetkel teada.<sup>20</sup>

Esimese sihtkoht on koht, mis on märgitud veokirjas või mis tahes muus dokumendis, mille alusel kaubad impordi liikmesriiki imporditakse. Nimetatud märke puudumisel loetakse esimeseks sihtkohaks koht, kus veos impordi liikmesriigis esmakordselt üle antakse.<sup>21</sup>

Maksustatava väärtuse hulka ei arvata:

- 1) varase maksmise puhul tehtavaid hinnaalandusi;
- 2) soetajale võimaldatud hinnaalandusi ega maksevahendeid, mille ta sai impordi ajal.<sup>22</sup>

Kui kaubad on ajutiselt eksporditud ühendusest väljapoole ning reimporditakse pärast väljaspool ühendust teostatud parandustöid, töötlemist, kohandamist, kujundamist või viimistlemist, võtavad liikmesriigid meetmeid tagamaks, et saadud kaupu käsitatakse

---

<sup>18</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 279.

<sup>19</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 85.

<sup>20</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 86.

<sup>21</sup> Sama.

<sup>22</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 87.

käibemaksuga maksustamisel samal viisil, kui seda oleks käsitatud siis, kui nimetatud toimingud oleksid aset leidnud nende territooriumil.<sup>23</sup>

Eesti seaduse alusel moodustavad imporditava kauba käibemaksuga maksustatava väärtuse ühenduse tolliseadustiku kohane kauba tolliväärtus ja kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud (näiteks imporditollimaks) ning muud kauba sihtkohta toimetamisega seotud kulud, sealhulgas tolliväärtusesse arvamata vahendustasu, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud kuni esimese sihtkohani Eesti territooriumil.<sup>24</sup>

Käibemaksuseaduse alusel on esimene sihtkoht Eesti territooriumil kaubaveo saatedokumendile või muule dokumendile, mille alusel kaupa imporditakse, märgitud koht. Kui seda ei ole märgitud, siis loetakse esimeseks sihtkohaks veose esimest laadimiskohta Eesti territooriumil.<sup>25</sup>

Euroopa Liidu liikmesriigid kohaldavad harilikku maksumäära, mille iga liikmesriik on kindlaks määranud teatud protsendina maksustatavast väärtusest ning mis on sama kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul. Kuni 2010. aastani ei tohi harilik maksumäär olla alla 15%.<sup>26</sup>

Kuuendas direktiivis on ette nähtud terve hulk nullmääraga tehinguid. Neid nimetatakse vabastusteks. Osade vabastustega kaasneb käibemaksu mahaarvamise või tagastamise õigus ja see tähendab tegelikult nullmääraga maksustamist. Need on importimise ja eksportimisega ning kaupade rahvusvahelise liikumisega seotud maksuvabastused.<sup>27</sup>

Sisendkäibemaksu mahaarvamine on maksukohustuslase õigus oma käibelt arvestatud käibemaksust maha arvata selline käibemaks, mis on toodud arvetel, mille alusel ta on ostnud kaupu ja teenuseid või sooritanud ühendusesisese soetuse või impordi.<sup>28</sup>

---

<sup>23</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 88.

<sup>24</sup> KMS § 13 lg 1.

<sup>25</sup> KMS § 13 lg 2.

<sup>26</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artiklid 96, 97.

<sup>27</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 283, 285-286.

<sup>28</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 294.

Liikmesriigid võivad ka kohaldada kas üht või kaht vähendatud maksumäära. Vähendatud maksumäärad määratakse kindlaks teatud protsendina maksustatavast väärtusest ning see ei või olla madalam kui 5 protsenti.<sup>29</sup>

Käibemaksumäärad Eestis kehtestab KMS § 15. Käibemaksumäär on 18% maksustatavast väärtusest. Käibemaksumäär on 9% järgmiste kaupade ja teenuste maksustatavast väärtusest:

- 1) raamat ja õppevahendina kasutatav töövihik, välja arvatud KMS § 16 lõike 1 punktis 6 nimetatud õppevahend;
- 2) sotsiaalministri määrusega kehtestatud nimekirjas nimetatud ravim, rasestumisvastane vahend, sanitaar- ja hügieenitoode ning puudega isiku isiklikuks tarbeks mõeldud meditsiiniseade ja abivahend sotsiaalhoolekande seaduse tähenduses ja sellise abivahendi kasutada andmine puudega isikule;
- 3) perioodiline väljaanne, välja arvatud peamiselt reklaami või erakuulutusi avaldav või peamiselt erootilise või pornograafilise sisuga väljaanne;
- 4) majutus või majutus koos hommikusöögiga, välja arvatud selle teenusega kaasnev kaup või teenus.

Käibemaksumäär on null protsenti järgmiste kaupade maksustatavast väärtusest:

- 1) eksporditav kaup, välja arvatud juhul, kui KMS § 16 kohaselt on selle kauba käive maksuvaba;
- 2) kaup, mille võõrandamist ja teise liikmesriiki toimetamist või ilma võõrandamata teise liikmesriiki toimetamist käsitatakse kauba ühendusesisese käibena. Sätet ei kohaldata, kui KMS § 16 kohaselt on selle kauba käive maksuvaba või kui puudub kaup, välja arvatud uue transpordivahendi või aktsiisikauba, soetaja või oma kauba teise liikmesriiki toimetaja kehtiv teises liikmesriigis maksukohustuslasena või piiratud maksukohustuslasena registreerimise number;
- 3) rahvusvahelistes vetes sõitev merelaev, välja arvatud ettevõtlusega mitteseotud huvi- või lõbusõitudeks kasutatav merelaev, ja sellise merelaeva varustus, seadmed, varuosad, kütus ja muud varud ning reisijale kohapeal tarbimiseks võõrandatav kaup, välja arvatud ühenduse vetes sõitval merelaeval kaasamüüdav kaup;

---

<sup>29</sup> Euroopa nõukogu direktiiv 2006/112/EÜ, artiklid 98, 99.

- 4) peamiselt rahvusvahelisi lende korraldava lennuettevõtja kasutatav õhusõiduk ning selle varustus, seadmed, varuosad, kütus ja muud varud ning reisijale kohapeal tarbimiseks võõrandatav kaup, välja arvatud ühendusesisesel lennul õhusõidukis kaasamüüdav kaup;
- 5) kaup, mis võõrandatakse ja toimetatakse teise liikmesriiki diplomaatilisele esindajale, konsulaarametnikule (välja arvatud aukonsul) ning erimissiooni ja Välisministeeriumi tunnustatud rahvusvahelise organisatsiooni esindajale või esindusele, diplomaatilisele esindusele või konsulaarasutusele, erimissioonile ning ühenduse institutsioonile;
- 6) teise liikmesriiki, mis on Põhja-Atlandi Lepingu Organisatsiooni (edaspidi NATO) liikmesriik, võõrandatav ja toimetatav kaup mis tahes muu NATO liikmesriigi relvajõudude või nendega kaasas oleva tsiviilkoosseisu tarbeks või toitlustamiseks, kui need relvajõud osalevad ühises kaitsetegevuses;
- 7) vabatsoonis või vabalaos olev ühenduseväline kaup (ühenduse tolliseadustiku tähenduses), kui seda kaupa ei ole suunatud ühelegi tolliprotseduurile ning seda ei ole tarbitud ega kasutatud muudel kui tollieeskirjades ettenähtud juhtudel;
- 8) vabatsooni või vabalattu paigutatud või muu ühenduseväline kaup, mis on suunatud tolliladustamise tolliprotseduurile, peatamissüsteemiga seestöötlemise tolliprotseduurile, transiidi tolliprotseduurile või imporditollimaksudest täieliku vabastusega ajutise impordi tolliprotseduurile, või ajutiselt ladustatud ühenduseväline kaup tingimusel, et seda kaupa ei ole viidud tollijärelevalve alt ebaseaduslikult välja ja ei ole tarbitud ega kasutatud muudel kui tollieeskirjades ettenähtud juhtudel;
- 9) ekspordi eesmärgil vabatsooni või vabalattu toimetatav ja võõrandatav ühenduse kaup ja vabatsoonis või vabalaos olev ühenduse kaup, mis eksporditakse kahe kuu jooksul vabatsooni või vabalattu toimetamisest arvates;
- 10) Eesti Pangale võõrandatav kuld;
- 11) nõukogu direktiivi 2006/112/EÜ V lisas nimetatud kaup, kui see suunatakse viivitamata maksuladustamisele või on maksuladustatud ja tehinguga ei kaasne kauba maksuladustamise lõpetamine.

Eestis kehtivaks käibemaksumääraks on 18%, kuid lisaks sellele on osadele kaupadele kehtestatud 9% ja 0% soodusmäärad. Euroopa Liidus on lubatud kaks soodusmäära,

kuid need ei tohi olla alla 5%. Lisaks sellele on lubatud ka maksuvabastused. Osad maksuvabastused on koos mahaarvamisoigusega ja teised mitte. Eesti 0% käibemaksu soodusmäär ongi Euroopa Liidu mõistes mahaarvamisoigusega maksuvabastus.

Kokkuvõtvalt võib öelda, et käibemaksu objektiks on kaupade import Eestisse. Käibemaks on üldjuhul kaudne maks. Erasisiku kaupade importimisel on käibemaks otsene maks. Kaupade import on ühendusevälise kauba vabasse ringlusse lubamine. Käibemaksu maksustatav teokoosseis tekib ja käibemaks muutub sissenõutavaks kaupade impordi hetkel. Käibemaksu aluseks on kauba tolliväärtus ja kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud. Käibemaksuäär Eestis on 18% ning soodusmäärad on 9% ja 0%.

## 1.2. Imporditollimaksu mõiste ja olemus

Tollimaks on oluline kaubanduse reguleerija. Tollioiguse osa, mis reguleerib maksustamist, on kõige rohkem harmoneeritud osa maksuõigusest.<sup>30</sup>

Euroopa Ühenduse asutamislepingu artikli 23 kohaselt rajaneb ühendus tolliliidul, mis hõlmab kogu kaubavahetus ning millega kaasneb kõigi impordi- ja eksporditollimaksude ja kõigi samaväärse toimega maksude keelustamine liikmesriikide vahel, samuti ühise tollitariifi vastuvõtmine nende suhtes kolmandate riikidega.<sup>31</sup>

Tollimaksu näol on tegemist kaudse maksu ja tarbimismaksuga. Tollimaks on käibelt võetav maks, kuid käibeks ei loeta mitte võõrandamistingut, vaid kauba liikumist üle piiri (tolliprotseduuri rakendamist). Tollimaks erineb käibemaksust selle poolest, et tollimaksuga maksustatakse ainult kauba impordi või eksporti ning Eestis toodetavaid või müüdavaid kaupu ei maksustata. Tollimaks on ühekordne maks ning deklareeritav ja määratav maks. Maksu määramine toimub tollideklaratsiooni aktsepteerimise ja arvestuskande tegemise teel. Tollimakse administreerib toll tolliseadustiku kohaselt,

---

<sup>30</sup> Thuronyi, V. 2006. Comparative tax law. Holland: Kluwer Law International. Lk 335-336.

<sup>31</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 240.

kuid osaliselt on rakendatavad ka maksukorralduse seaduse sätted. Tollimaks on Euroopa Liidu poolt kehtestatud ja liikmesriikide poolt kogutav maks. Euroopa Liidu tolliõiguse kontekstis on tollikontrolli põhirõhk tollimaksu haldamisel, käibemaks on tolliõiguse kontekstis vaadeldav kõrvalfunktsioonina.<sup>32</sup>

Tollimaksu reguleerivaks õigusaktiks Euroopa Liidus on Euroopa Parlamendi ja Nõukogu 23. aprill 2008. aasta määrus nr 450/2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (asjakohastatud tolliseadustik)<sup>33</sup>. Tegemist on asjakohastatud tolliseadustikuga, mis hakkab kehtima 24. juunil 2009. aastal.

Euroopa parlamendi ja nõukogu määrus nr 450/2008 impordi mõistet otseselt ei defineeri, samuti ei tee seda Eesti tolliseadus.

Siiski sätestatakse määrmuses (EÜ) nr 450/2008 artiklis 1 ühenduse tolliseadustiku reguleerimisala. Sellega kehtestatakse ühenduse tolliterritooriumile toodava või sealt välja viidava kauba suhtes kohaldatavad üldeeskirjad ja protseduurid.

Importi käsitletakse ka ühenduse tolliseadustiku muudes sätetes. Näiteks tollivõlga käsitlevates sätetes. Tollivõlg on isiku kohustus tasuda kehtivate tollialaste õigusaktide kohaselt konkreetsete kaupade suhtes kohaldatava impordi- või eksporditollimaksu summa<sup>34</sup>. Tollivõlg impordil tekib siis, kui ühenduseväline kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, suunatakse ühele järgmistest tolliprotseduuridest:

- 1) vabasse ringlusse lubamine;
- 2) ajutine import osalise vabastamisega imporditollimaksust.<sup>35</sup>

Tolliprotseduuriks nimetatakse järgmisi protseduure, millele võib kaup vastavalt ühenduse tolliseadustikule suunata:

- 1) vabasse ringlusse lubamine;
- 2) eriprotseduurid;
- 3) eksport.<sup>36</sup>

---

<sup>32</sup> Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura. Lk 464-465.

<sup>33</sup> ELT L 145, 4.6.2008, lk 1.

<sup>34</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 4.

<sup>35</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 44.

Kauba vabasse ringlusse lubamine on ühendusevälise kauba viimine ühenduse turule või kavandamine erakasutuseks või –tarbimiseks ühenduses. Vabasse ringlusse lubamisega kaasneb tasumisele kuuluvate mistahes impordimaksude sissenõudmine.<sup>37</sup>

Eriprotseduurid, millele kaupa võib suunata, on:

- 1) transiit, mille alla kuulub välis- ja sisetransiit;
- 2) ladustamine, mille alla kuulub ajutine ladustamine, tolliladustamine ja vabatsoonid;
- 3) erikasutus, mille alla kuulub ajutine import ja lõppkasutus;
- 4) töötlemine, mille alla kuulub sees- ja välistöötlemine.<sup>38</sup>

Protseduuride, reguleerimisala ja tollivõla sätetest ning seadustikku tervikuna käsitledes tuleb järeldada, et impordi all mõeldakse kaupade toomist kolmandatest riikidest ühenduse tolliterritooriumile. Seega kaupade ühenduse tolliterritooriumile toomine on import.

**Imporditollimaks** on kauba importimisel tasumisele kuuluv tollimaks.<sup>39</sup>

Tollivõla tekkimise aeg impordil ühenduse tolliseadustiku tähenduses on siis, kui ühenduseväline kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, suunatakse vabasse ringlusse või ajutisele impordile osalise vabastamisega imporditollimaksust. Tollivõlg tekib asjaomase deklaratsiooni esitamise hetkel.<sup>40</sup>

Imporditollimaksu summa määratakse eeskirjade alusel, mida kohaldatakse asjaomase kauba tollimaksusumma arvutamise ajal, kui asjaomase kauba suhtes tekib tollivõlg.<sup>41</sup>

Kui tollivõla tekkimise aega ei ole võimalik täpselt määrata, loetakse tollivõla tekkimise ajaks aeg, mil toll otsustab, et kaup on olukorras, mis toob kaasa tollivõla tekkimise.<sup>42</sup>

---

<sup>36</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 4.

<sup>37</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 129.

<sup>38</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 135.

<sup>39</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 4.

<sup>40</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 44.

<sup>41</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 52.

<sup>42</sup> Sama.

Tollivõla tekkimise koht ühenduse tolliseadustiku alusel on:

- 1) koht, kus esitatakse vabasse ringlusse lubamise või ajutise impordi tollideklaratsioon või kohas, kus tuleb esitada lisadeklaratsioon. Igal muul juhul on tollivõla tekkimise koht seal, kus tollivõla põhjustanud asjaolud ilmnevad. Kui kõnealust kohta ei ole võimalik määrata, tekib tollivõlg kohas, kus toll otsustab, et kaup on olukorras, mis toob kaasa tollivõla tekkimise;
- 2) kui kaup on suunatud tolliprotseduurile, mis on lõpetamata, ja kohta ei saa määratud tähtaja jooksul kindlaks määrata, tekib tollivõlg kohas, kus kaup asjaomasele protseduurile suunati või selle protseduuri alusel ühenduse tolliterritooriumile toodi;
- 3) kui tollile kättesaadava teabe põhjal on selgunud, et tollivõlg võib samaaegselt olla tekkinud mitmes kohas, loetakse tollivõla tekkimise kohaks koht, kus tollivõlg esimesena tekkis.“
- 4) kui toll avastab, et rikkumisest tulenev tollivõlg on tekkinud mõnes teises liikmesriigis ja sellele võlale vastav imporditollimaksu summa on väiksem kui 10 000 eurot, loetakse tollivõlg tekkinuks liikmesriigis, kus see avastati.<sup>43</sup>

Tollimaksu maksustatav teokoosseis on olukord, mille puhul on täidetud maksu sissenõudmiseks vajalikud õiguslikud tingimused.<sup>44</sup>

Tollimaksu tasumise aluseks võetakse Euroopa Liidus tollitariifistikk, kauba tariifset klassifitseerimist, kauba päritolu ja kauba tolliväärtust.<sup>45</sup>

Tolliseadustik ei saa hõlmata kõiki tollieeskirju ning meetmeid, mida kohaldatakse EÜ ja kolmandate riikide vahelises kaubavahetuses. Seadustiku eesmärgiks on eelkõige ühendada üldised reeglid süsteemiks. Seadustikust on välja jäetud kogu tariifipoliitika, mida konkreetsetele kaupadele kohaldatakse. Tollitariifitiku käsitletakse tolliseadustikus väga lühidalt.<sup>46</sup>

Ühenduse asjakohastatud tolliseadustiku alusel moodustavad ühise tollitariifistiku:

---

<sup>43</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 55.

<sup>44</sup> Direktiiv 2006/112/EÜ, artikkel 62.

<sup>45</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008 II jaotis.

<sup>46</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 246.



- 1) kaupade kombineeritud nomenklatuur (sätestatud nõukogu 23. juuli 1987. aasta määrusega (EMÜ) 2658/87) ja selle poolt hõlmatud kauba suhtes kokkuleppelised või ühepoolsed tollimaksud;
- 2) mis tahes muu nomenklatuur, mis täielikult või osaliselt põhineb kombineeritud nomenklatuuril või sätestab sellele lisaalajaotisi ja on kehtestatud konkreetseid valdkondi reguleerivate ühenduse õigusaktidega, selleks et kohaldada kaubavahetusega seotud tariifseid meetmeid;
- 3) ühenduse ning teatavate väljaspool ühenduse tolliterritooriumi asuvate riikide või territooriumide vahel sõlmitud lepingutes sisalduvad tariifsed soodusmeetmed;
- 4) tariifsed soodusmeetmed, mille ühendus on teatavate väljaspool ühenduse tolliterritooriumi asuvate riikide või territooriumite suhtes ühepoolselt kehtestanud;
- 5) ühepoolsed meetmed, millega nähakse ette teatava kauba suhtes kehtestatud tollimaksude vähendamine või nendest vabastamine;
- 6) muud tariifsed meetmed, mis on ette nähtud ühenduse põllumajandusalaste, kaubandusalaste või muude õigusaktidega.<sup>47</sup>

Kauba tariifne klassifitseerimine on kombineeritud nomenklatuuri alamrubriigi või madalama alajaotise kindlaksmääramine, mille alla kõnealune kaup klassifitseeritakse.<sup>48</sup>

Teatud riikidest, riikide gruppidest või territooriumidelt pärinevate kaupade suhtes on ette nähtud tariifse sooduskohtlemise meetmed, milleks on alandatud tollimaksu- või nullmäär. Seetõttu on vajalik ka päritolu mõiste.<sup>49</sup>

Kaup loetakse kõnealusest riigist või kõnealuselt territooriumilt pärinevaks siis, kui see on täielikult saadud ühes riigis või ühel territooriumil. Päritolu kinnitamiseks võib toll nõuda päritolutõendi olemasolu.<sup>50</sup>

Kaupa, mille tootmine on toimunud rohkem kui ühes riigis, loetakse pärinevaks sellest riigist, kus toimus selle viimane oluline majanduslikult põhjendatud töötlemine. Kui selgub, et kauba töötlemise ainsaks eesmärgiks oli kauba suhtes kohaldatavatest

---

<sup>47</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 33.

<sup>48</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 34.

<sup>49</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 249.

<sup>50</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 36.

normidest kõrvalehoidmine, siis kaubale vastava riigi sooduspäritolu ei anta. Teatud kaupade puhul on nõutav teatud ulatuses väärtuse lisamine.<sup>51</sup>

Kui on teada, millal tollivõlg tekib ja millist maksumäära kohaldatakse, ei ole võimalik tollimaksu välja arvutada, kui ei ole teada, milline on kauba tolliväärtus. Üldjuhul kasutatakse väärtuselist tollimaksu. Väärtuseline tollimaks moodustab protsendi väärtusest.<sup>52</sup>

Tollimaksu võib arvestada ka koguseliselt. Koguseline tollimaks on kaalul, kogusel, mahul jne põhinev fikseeritud summa. Väärtuselist ja koguselist tollimaksu on võimalik ka kombineerida. Koguseliste tollimaksude eeliseks on lihtsus kohaldamisel. Väärtuseliste tollimaksude plussiks on see, et kalleid ja odavaid tooteid maksustatakse proportsionaalselt. Neid on lihtsam rahvusvahelisel tasandil võrrelda ja nad kohanevad rahaliste kõikumistega. Väärtuselisi tollimakse on rohkem, kui koguselisi.<sup>53</sup>

Kauba esmaseks tolliväärtuseks on tehinguväärtus. See on kauba eest tegelikult makstud või makstav hind. Tegelikult makstud või makstav hind on kogu summa, mille ostja on maksnud või maksab imporditud kauba eest müüjale või kolmandale isikule müüja kasuks ja mis hõlmab kõiki imporditud kauba müügi tingimusena tehtud või tehtavaid makseid. Kui nii ei ole võimalik kauba tolliväärtust määrata, siis kasutatakse järgnevat meetodeid:

- 1) identse kauba tehinguväärtus;
- 2) sarnase kauba tehinguväärtus;
- 3) väärtus, mis põhineb identse või sarnase kauba ühikuhinnal;
- 4) arvutatud väärtus.<sup>54</sup>

Imporditollimaksu maksumäärad sõltuvad kauba klassifitseerimisest ja kogusest. Mõnedel juhtudel võib kauba päritolu anda importimisel soodustusi. Maksumäärad võivad olla protsendid maksustatavast väärtusest või koguselised tollimaksud.

---

<sup>51</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 249.

<sup>52</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 249.

<sup>53</sup> Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia. Lk 249-250.

<sup>54</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 41.

Kokku oli 2008. aasta tariifistikus 792 erinevat tollimaksumäära. Keskmise väärtuseline mitteesooduspäritolu maksumäär oli aritmeetilisel 5,9% (ilma dumpingu ja koguseliste määradeta). Tegelikult tasutakse tunduvalt madalamat maksumäära, sest eelistatakse importida sooduspäritoluga ja seetõttu madalama maksumääraga. Dumpinguvastast tollimaksu oli 2008. aastal kehtestatud 258 kaubakoodile, tavalist tollimaksu 11047 kaubakoodile. Kaubakoode on umbes 15000. See arv muutub pidevalt vastavalt sellele, kuidas uusi meetmeid kehtestatakse ja lõpetatakse.<sup>55</sup>

Tollimaksuga maksustatakse ainult kaupade importi või eksporti. Tollimaks on üldjuhul kaudne maks. Kui eraisik impordib kaupu, siis on tollimaks otsene maks. Tollimaksu kohaldatakse tollitariifistiku, päritolu ja tolliväärtuse alusel. Kauba tolliväärtuseks on esmane tehinguväärtus. Tollimaksumäärad võivad olla koguselised ja väärtuselised.

---

<sup>55</sup> Komisjoni 20. septembri 2007. aasta määrus (EÜ) nr 1214/2007, millega muudetakse tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühist tollitariifistikku käsitleva nõukogu määruse (EMÜ) nr 2658/87 I lisa (ELT L 286, lk 1)

## 2. IMPORDIKÄIBEMAKSU JA IMPORDITOLLIMAKSU VÕRDLEV ANALÜÜS

### 2.1. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu mõiste ja olemuse võrdlus

Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu mõistete ja olemuse kohta annab ülevaate tabel 1.

Tabel 1. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu põhimõistete võrdlus.

	Imporditollimaks	Impordikäibemaks
Maksu reguleerivad õigusaktid Euroopa Liidus	Ühenduse tolliseadustikku reguleeriv määrus (EÜ) nr 450/2008.	Ühist käibemaksusüsteemi reguleeriv direktiiv nr 112/2006/EÜ.
Maksu reguleerivad seadused Eestis	Tolliseadus	Käibemaksuseadus
Mõiste	Imporditollimaks on kaupade importimisel tasutav tollimaks.	Impordikäibemaks on kaupade impordil tasutav käibemaks.
Maksu objekt	Kaupade import.	Maksustatavad tehingud, mille hulka kuulub ka kaupade import.
Maksu subjekt	Kõik isikud kaupade impordil.	Kõik isikud kaupade impordil.
Importimise aeg	Kaupade toomine kolmandatest riikidest ühenduse tolliterritooriumile.	Kaupade vabastamise aeg ühenduse tolliseadustiku tähenduses.
Maksuvõla tekkimise aeg	Ühenduseväline kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, suunatakse vabasse ringlusse või ajutisele impordile osalise vabastamisega imporditollimaksust. Tollivõlg tekib asjaomase deklaratsiooni esitamise hetkel.	Ei ole reguleeritud.
Importimise koht	Ei ole reguleeritud.	Liikmesriik, mille territooriumil kaup asub.
Maksuvõla tekkimise koht	Tollideklaratsiooni esitamise koht.	Ei ole reguleeritud.

Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu mõistetes erinevusi ei ole. Impordikäibemaks ja –tollimaks on kaupade impordil tasutavad maksud.

Tollimaksu koormuse kandjaks, nagu ka käibemaksu puhul, on tarbija, kes ostab kaupu ja maksab kauba hinna sees ka tollimaksu. Siiski on erinevusi tollimaksus ja käibemaksus kaudsete maksudena. Käibemaksuga maksustavaid kaupu ostes saab ostja tavaliselt arvel või tšekil näha, kui suure osa makstud summast ta käibemaksu tasub. Kui ostja tarbib kaupu, mis on maksustatud tollimaksuga, siis ta ei tea, kui suure osa ta maksis tollimaksuks. Seega tollimaksu puhul maksukoormuse kandja ehk kauba ostja ei tea, kui palju ta tollimaksu maksis.

Tollimaks ja käibemaks on mõlemad kaudsed maksud, kuid impordil võib tollimaksu sarnaselt käibemaksule pidada otseseks maksuks, kui eraisikust tarbija impordib kaupu. Sellisel juhul on eraisik nii tollimaksu maksja kui ka maksukoormuse kandja.

Impordikäibemaksu ja –tollimaksu objektid on samad. Imporditollimaksu puhul on maksu objektiks kaupade import. Käibemaksu puhul on maksu objektiks maksustatav väärtus, kuhu kuulub ka kaupade import.

Impordikäibemaksu ja –tollimaksu subjektideks võivad olla kõik isikud kaupade impordil.

Erinevused on impordi koha ja tollivõla tekkimise koha vahel. Käibemaksu reguleerivad seadused määratlevad impordi koha ning tollimaksu reguleerivad seadused määratlevad ära tollivõla tekkimise koha. Tollivõlg tekib kohas, kus esitatakse tollideklaratsioon või lisadeklaratsioon. Impordi kohaks on liikmesriik, mille territooriumil kaup asub. Siiski ei ole alati tollideklaratsiooni esitamise koht seal, kus asub imporditav kaup.

Samuti on ka importimise aja ja tollivõla tekkimise ajaga. Käibemaksu reguleerivad seadused määratlevad impordi aja ning tollimaksu reguleerivad seadused määratlevad tollivõla tekkimise aja. KMS-i alusel on importimise ajaks päev, mil kaup vabastatakse ühenduse tolliseadustiku alusel. Tollivõlg tekib asjaomase deklaratsiooni esitamise

hetkel. Tollivõla tekkimise ajaks loetakse ka aega, mil toll otsustab, et kaup on olukorras, mis toob kaasa tollivõla tekkimise. Siiski võib ühenduse tolliseadustiku alusel öelda, et impordi ajaks on aeg, mil kolmandate riikide kaubad tuuakse ühenduse territooriumile.

Seega imporditollimaksu ja käibemaksu mõisted on sarnased. Maksude objektid ja subjektid on samad. Erinevused nende kahe maksu puhul tekivad maksuvõla tekkimise ja importimise ajas ja kohas.

## 2.2. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu aluse ja maksumäärade võrdlus

Imporditollimaksu puhul on maksustatavaks väärtuseks kauba esmane tolliväärtus, mis on kauba eest tegelikult makstud või makstav hind. See on kogu summa, mille ostja on maksnud või maksab imporditud kauba eest müüjale ning see hõlmab kõiki imporditud kauba müügi tingimusena tehtud või tehtavaid makse.

Impordikäibemaksu maksustatavaks väärtuseks on impordil kindlaksmääratud tolliväärtus. Seega on vaja impordikäibemaksu arvestamiseks teada tolliväärtust, mida reguleerib ühenduse tolliseadustik.

Lisaks tolliväärtusele kuuluvad impordikäibemaksu maksustatava väärtuse hulka ka seoses impordiga tasutavad maksud, tollimaksud, lõivud ja muud tasud, välja arvatud tasumisele kuuluv käibemaks. Impordikäibemaksu maksustatava väärtuse hulka arvutatakse ka kõrvalkulud. Kõrvalkuludeks on komisjoni-, pakkimis-, veo- ja kindlustuskulud ning kulud, mis on tekkinud seoses veoga teise ühenduses asuvasse sihtkohta.

Impordil maksustatava käibemaksu väärtusse kuuluvad kõik kulud, mis on seotud kauba sihtkohta toimetamisega Eestis. Tollimaksu maksustatava väärtuse hulka kuuluvad kõik kulud, mis on seotud esimesse sihtkohta jõudmisega ja see võib olla ükskõik kus Euroopa Liidus.

Impordikäibemaksul maksustatava summa määramisel ei ole vaja teada ühist tollitariifistikku, kauba päritolu ega kauba koguseid, mida on vaja imporditollimaksu maksustatava summa määramisel. Impordikäibemaksu puhul on oluline kauba tolliväärtus (esmane tehinguväärtus) ning importimisel tasumisele kuuluvad maksud. Impordikäibemaksu aluseks on ka imporditollimaks. Seega on ka impordikäibemaksu arvestamisel vaja teada kõike, mis on seotud tollimaksuga. Vastasel juhul ei ole võimalik käibemaksuga maksustatavat summat arvestada.

Maksustatava summa arvutamine, kui kauba esmaseks tehinguväärtuseks on 10 000 ja tollimaksu intressiks on 5%:

- Imporditollimaks: Tollimaksu aluseks on tehinguväärtus summas 10 000. Intressiks on 5% maksustatavast väärtusest. Tollimaksu arvutamine  $10\,000 \cdot 5\% = 500$ . Tollimaksu summa on 500.
- Impordikäibemaks: Käibemaksu aluseks on 10 000 (tolliväärtus)+500 (tollimaks)=10 500. Seega käibemaksu aluseks on 10 500. Käibemaksumäär on 18%. Maksusummaks on  $10\,500 \cdot 18\% = 1890$ .

Käibemaksu ja tollimaksu aluse määramisel tekivad erinevused transpordi maksustamisel. Näiteks situatsioon, kus Eestisse tuuakse kaupa Venemaalt läbi Läti, transpordisumma on 15 000. See sisaldab transporti Venemaalt Lätti, milleks on 13 000 ja Lätist Eestisse, milleks on 2000. Tollimaksu maksustatava väärtuse hulka kuulub summa, mis kajastab transporti Venemaalt Lätti 13 000 ja 2000 ei kuulu tollimaksu maksustatavasse väärtusesse. Transport Lätist Eestisse kuulub impordikäibemaksu maksustatava väärtuse hulka. Sellisel juhul toimub kauba maksustatava väärtuse arvutamine järgnevalt (kui kauba tehinguväärtus on 10 000 ja tollimaksu määr 5%):

- Imporditollimaks: Maksu aluseks on  $10\,000 + 13\,000 = 23\,000$ . Tollimaksu määr on 5%. Tollimaksu arvutamine  $23\,000 \cdot 5\% = 1150$ . Tollimaksu summaks on 1150.
- Impordikäibemaks: Maksu aluseks on 10 000 (tolliväärtus)+1150 (tollimaks)+2000(transport)=13 150. Maksumäär 18%. Maksusumma arvutamine  $13\,150 \cdot 18\% = 2367$ . Maksusumma on 2367.

Tabel 2 annab ülevaate impordikäibemaksu ja –tollimaksu maksustatava väärtuse erinevustest.

Tabel 2. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu erinevused maksustatavas väärtuses.

	Imporditollimaks	Impordikäibemaks
Maksustatav väärtus	Kauba tolliväärtus	Kauba tolliväärtus + kõik importimisel tasumisele kuuluvad maksud (v.a. käibemaks)
Kauba transport maksustatavas väärtuses	Maksustava väärtuse hulka kuulub kauba transport Euroopa Liitu.	Maksustatava väärtuse hulka kuulub transport Eestisse.

Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu maksustamisel tekivad erinevused ka tolliprotseduuridel. Tolliprotseduurideks on kauba lubamine vabasse ringlusse, välistransiit, ajutine ladustamine, ajutine import, tolliladustamine, vabad tsoonid ja seestöötlemine.

Vabasse ringlusse lubamise korral lubatakse ühenduseväline kaup vabasse ringlusse pärast impordimaksude tasumist. Protseduuri eesmärgiks on täita kõik impordi formaalsused, et ühendusevälist kaupa saaks müüa Euroopa Liidus nagu igat kaupa, mis on tehtud Euroopa Liidus.<sup>56</sup>

Välistransiidiprotseduuri korral võib ühendusevälist kaupa ühenduse tolliterritooriumil ühest kohast teise toimetada, ilma et selle puhul kohaldatakse:

- 1) imporditollimakse;
- 2) muid asjakohaste kehtivate sätetega kehtestatud makse;
- 3) kaubanduspoliitika meetmeid, kui nad ei keela kauba saabumist ühenduse tolliterritooriumile või kauba väljaviimist ühenduse tolliterritooriumilt.<sup>57</sup>

<sup>56</sup>[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/free\\_circulation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/free_circulation/index_en.htm) 02.04.2009

<sup>57</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 144.



Ladustamisprotseduuril võib ühendusevälist kaupa ladustada ühenduse tolliterritooriumil, ilma et kohaldataks:

- 1) imporditollimakse;
- 2) muid asjakohaste kehtivate sätetega kehtestatud makse;
- 3) kaubanduspoliitika meetmeid, kui need ei keela kauba saabumist ühenduse tolliterritooriumile või kauba väljaviimist ühenduse tolliterritooriumilt.<sup>58</sup>

Tolliladustamise protseduur lubab ühendusevälist kaupu hoida ühenduse territooriumil ja sellega saab edasi lükata impordimakse.<sup>59</sup> Kuni kaup on tolliladustamise protseduuril, ei teki impordil tollimaksuvõlga. Seega ei ole vaja tasuda imporditollimaksu ega ka impordikäibemaksu.

Vabad tsoonid on spetsiaalsed territooriumid ühenduses. Kui ühenduseväline kaup on paigutatud vabasse tsooni, siis on kaup vabastatud imporditollimaksust, impordikäibemaksust ja muudest impordi tasudest. Vabasid tsoone saab kasutada nii ühenduse kui ka ühendusevälise kauba puhul. Vabatsoonides olevat kaupa ei ole veel ühendusse imporditud ega ka eksporditud. Vabatsoonide eesmärgiks on siiski peamiselt ühendusevälise kauba ladustamine enne, kui need vabastatakse ringlusesse.<sup>60</sup>

Ühenduse kauba võib suunata tolliladustamis- või vabatsooniprotseduurile kooskõlas tollialaste õigusaktidega või konkreetseid valdkondi reguleerivate ühenduse õigusaktidega või selleks, et kaup saaks kasu imporditollimaksude tagasimaksmise või vähendamise otsusest.<sup>61</sup>

Kui järgmisi ühenduseväliseid kaupu ei ole deklareeritud muule tolliprotseduurile, peab kauba valdaja need tollile esitamise hetkel deklareerima ajutise ladustamise protseduurile:

- 1) kaup, mis tuuakse ühenduse tolliterritooriumile, välja arvatud otse vabatsooni;
- 2) kaup, mis tuuakse vabatsoonist ühenduse tolliterritooriumi muusse osasse;

---

<sup>58</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 148.

<sup>59</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/customs\\_warehouses/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/customs_warehouses/index_en.htm) 02.04.2009.

<sup>60</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/free\\_zones/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/free_zones/index_en.htm) 02.04.2009.

<sup>61</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 148.

3) kaup, mille puhul välistransiidi protseduur on lõppenud.<sup>62</sup>

Tollideklaratsioon loetakse esitatuks ja tolli poolt aktsepteerituks kauba tollile esitamise hetkest. Ajutise ladustamise protseduuri tollideklaratsiooniks on sisenemise ülddeklaratsioon või seda asendav transiididokument.<sup>63</sup>

Tolliladustamisprotseduurile suunatud ühendusvälist kaupa võib ladustada tollilt selleks protseduuriks loa saanud ja tollijärelevalve all olevates ruumides või muus kohas (edaspidi „tollilad”). Tolliladusid võivad kauba tolliladustamiseks kasutada kõik isikud (avalik tolliladu) või seal võib kaupa ladustada tollilao pidamise loa omanik (eratolliladu). Tolliladustamisprotseduurile suunatud kaupa võib ajutiselt tollilaost välja viia. Selliseks väljaviimiseks (välja arvatud vääramatu jõu puhul) peab toll eelnevalt loa andma.<sup>64</sup>

Ajutise impordi protseduuri korral võib re-ekspordiks mõeldud ühendusevälist kaupa kasutada ühenduse tolliterritooriumil täieliku või osalise tollimaksuvabastusega, kohaldamata nende suhtes:

- 1) muid asjakohaste kehtivate sätetega kehtestatud makse;
- 2) kaubanduspoliitika meetmeid, kui need ei keela kauba sisenemist ühenduse tolliterritooriumile või kauba väljaviimist ühenduse tolliterritooriumilt.<sup>65</sup>

Ajutise impordi protseduuri korral võib ühendusevälist kaupa kasutada ühenduses. Sellelt ei pea tasuma imporditollimaksu ning impordikäibemaksu teatud tingimustel ja kaubad tuleb re-eksportida samas seisus, nagu kaubad olid impordil.<sup>66</sup>

Ajutise impordi protseduuri võib kohaldada ainult järgmiste tingimuste täitmise korral:

- 1) kaup on mõeldud säilima muutmatul kujul, välja arvatud kasutamisest tingitud tavaline amortisatsioon;

---

<sup>62</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 151.

<sup>63</sup> Sama.

<sup>64</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 153.

<sup>65</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artiklile 162.

<sup>66</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/temporary\\_importation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/temporary_importation/index_en.htm) 02.04.2009.

- 2) on võimalik tagada tolliprotseduurile suunatud kauba identifitseeritavus, välja arvatud juhul, kui kauba liiki või kavandatavat kasutust silmas pidades on ilmne, et identifitseerimismeetmete puudumine ei too kaasa protseduuri kuritarvitamist või kui ekvivalentkauba suhtes ette nähtud tingimuste järgimine on kontrollitav;
- 3) protseduuri pidaja on asutatud väljaspool ühenduse tolliterritooriumi, välja arvatud juhul, kui tollialastes õigusaktides on sätestatud teisiti;
- 4) on täidetud ühenduse tollialaste õigusaktidega kehtestatud täieliku või osalise tollimaksust vabastuse nõuded.<sup>67</sup>

Osalise imporditollimaksuvabastusega ajutise impordi protseduurile suunatud kauba imporditollimaksumäär on 3% sellest imporditollimaksu summast, mis oleks tulnud kaubalt maksta, kui see oleks lubatud vabasse ringlusse päeval, mil see suunati ajutise impordi protseduurile. Summa makstakse iga kuu või kuu osa eest, mille jooksul kauba suhtes kohaldatakse osalise tollimaksuvabastusega ajutist importi. Imporditollimaksu summa ei tohi ületada summat, mis oleks makstud, kui kõnealune kaup oleks lubatud vabasse ringlusse päeval, mil see suunati ajutise impordi protseduurile.<sup>68</sup>

Ilma et see piiraks artikli 142 kohaldamist, võimaldab seestöötlemise protseduur kasutada ühendusevälist kaupa ühenduse tolliterritooriumil ühe või mitme töötlemistoimingu käigus, ilma et sellele kohaldataks:

- 1) imporditollimakse;
- 2) muid asjakohaste kehtivate sätetega kehtestatud makse;
- 3) kaubanduspoliitika meetmeid, kui nad ei keela kauba sisenemist ühenduse tolliterritooriumile või kauba väljaviimist ühenduse tolliterritooriumilt.<sup>69</sup>

Seestöötlemise protseduur lubab töödelda ühenduseväliseid kaupu ühenduses re-ekspordiks, kasutatud kaupade impordimaksude (tollimaks ja käibemaks) tasumise nõudmiseta. Seestöötlemisel on kaks varianti:

- 1) impordimakse ei tasuta üldse;
- 2) impordimaksud tasutakse, kuid hiljem makstakse tagasi.<sup>70</sup>

---

<sup>67</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 162.

<sup>68</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 165.

<sup>69</sup> Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 168.

Seestöötlemise protseduuri võib kasutada kõikidel juhtudel, välja arvatud parandamine ja hävitamine, üksnes siis, kui protseduurile suunatud kaup on töödeldud toodetes identifitseeritav, ilma et see piiraks tootmise abivahendite kasutamist.<sup>71</sup>

Töötlemine tollikontrolli all on ühendusevälise kauba töötlemine toodeteks, millel on vabasse ringlusse lubamisel madalam tollimaksumäär. Näiteks PVC materjalidel on tollimaksumäär 8,3%. Kui see materjal töödeldakse filmiekraanideks, siis on maksumäär 2,7%.<sup>72</sup>

Töötlemisel tollikontrolli all tasutakse impordikäibemaks siis, kui kaubale rakendatakse tollikontrolli all töötlemise tolliprotseduuri. Tollimaksud tasutakse siis, kui kaup lubatakse vabasse ringlusse.<sup>73</sup>

Tabel 3 annab kokkuvõtte tolliprotseduuride maksustamise kohta.

Tabel 3. Impordikäibemaksu ja imporditollimaksu maksustamine tolliprotseduuridel.

Protseduur	Impordikäibemaks	Imporditollimaks
Vabasse ringlusse lubamine	Maksu alus on kauba tolliväärtus.	Maksu alus on kauba tolliväärtus+ tollimaksusumma.
Välistransiit	Pole vaja tasuda.	Pole vaja tasuda.
Tolliladustamine	Pole vaja tasuda.	Pole vaja tasuda.
Vabatsoonid	Pole vaja tasuda.	Pole vaja tasuda.
Ajutine import	Pole vaja tasuda.	Pole vaja tasuda.
Ajutine import osalise imporditollimaksuvabastusega	Maksu alus on tolliväärtus, maksumäär on 3% tollimaksust.	Maksu alus on tolliväärtus + tollimaksusumma.

<sup>70</sup>[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/inward\\_processing/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/inward_processing/index_en.htm) 02.04.2009.

<sup>71</sup>Määrus (EÜ) nr 450/2008, artikkel 168.

<sup>72</sup>[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/customs\\_control/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/customs_control/index_en.htm) 02.04.2009.

<sup>73</sup> Tollimaks ja tolliprotseduurid. MTA materjal.

Tabeli 3 järg

Seestöötlemine	Pole vaja tasuda.	Pole vaja tasuda.
Töötlemine tollikontrolli all	Makstakse siis, kui kaup suunatakse protseduurile töötlemine tollikontrolli all.	Siis, kui kaup lubatakse pärast töötlemist vabasse ringlusse.

Maksustatava väärtuse erinevused tekivad ajutisel impordil osalise imporditollimaksuvabastusega. Osalise imporditollimaksuvabastusega ajutise impordi protseduurile suunatud kauba puhul tuleb tasuda imporditollimaks. Maksustatavaks väärtuseks on tolliväärtus. Tasuda tuleb ainult 3% tollimaksumäärast. Kui kauba tolliväärtuseks on 10 000 ja maksumäär 5%, siis vabasse ringlusse lubamise puhul on tollimaksu summaks 500. Tasuta tuleb 3% 500-st kroonist, mis on 15 krooni.

Impordikäibemaksu maksustatavaks väärtuseks ei ole seekord 10 000+15, vaid 10 000+500. Seega osalise imporditollimaksuvabastusega ajutise impordi protseduuri korral on käibemaksu maksustatavaks väärtuseks kauba tolliväärtus pluss kogu tollimaksusumma, mitte osaline tollimaksusumma.

Impordikäibemaksu ja –tollimaksu määramisel on erinevused. Nendel maksudel ei sarnane maksustatav väärtus. Olenevalt kaubast ja ühtsest tollitariifistikust võivad ka erineda maksumäärad. Imporditollimaksu maksumäärad võivad olla kas protsent maksustatavast väärtusest või koguselised maksud, impordikäibemaksu puhul on maksumääraks ainult protsent maksustatavast kogusest.

Protsent maksustatavast väärtusest võib impordikäibemaksu puhul olla 18%, 9% või 0%. Tollimaksumäärad võivad olla väga erinevad ja neid määratakse esmalt kaubakoodi alusel. Näiteks järgnevate kaupade puhul:

- 1) eeslid – kaubakood on 0101 90 30 ja tollimaksumäär on 7,7% maksustatavast väärtusest;
- 2) tõupuhtad lehmad (aretuseks) – kaubakood on 0102 10 30 ja kaup on tollimaksuvaba;
- 3) kodusead (massiga alla 50 kg) – kaubakood on 0103 91 10 ja tollimaksu tuleb tasuda koguse pealt. 41,2 eurot 100 kilogrammi kauba kohta.

Lisaks saavad sooduspäritoluga kaubad tollimaksusoodustusi. Sooduspäritolu aga ei anna käibemaksu soodustust. Seega tekib olukord, kui kauba impordikäibemaksu määr on 18%, 9% või 0%. Kaubakoodi alusel on tollimaksumääraks näiteks 5,5%, kuid kaubale on antud sooduspäritolu ja tollimaksumäär on tänu sellele näiteks 2%. Seega muutub tollimaksu määramine veelgi keerulisemaks.

Imporditollimaksu ja –käibemaksu alused ja maksumäärad on erinevad. Imporditollimaksu puhul on maksustatavaks väärtuseks kauba tehinguväärtus. Käibemaksu maksustatavaks väärtuseks on kauba tehinguväärtus ja lisaks kõik importimisel tasutavad maksud. Lisaks sellele on erinev ka transpordi arvestamine maksustatava väärtuse hulka.

Imporditollimaksu ja –käibemaksu arvestamisel vajalikud maksumäärad on kahel maksul väga erinevad. Kui käibemaksu puhul on maksumääraks kindel protsent maksustatavast väärtusest, siis tollimaksu puhul võib maksumääraks olla kas kindel protsent maksustatavast väärtusest või koguseline maks. Lisaks sellele erinevad kahe maksu vahel ka väärtuselised tollimaksumäärad. Käibemaksu puhul on asi lihtsam ning maksumäärasid on kolm: 18%, 9% ja 0%. Tollimaksu väärtuselised maksumäärad võivad olla väga erinevad.

## KOKKUVÕTE

Lõputöö eesmärk oli välja selgitada impordikäibemaksu ja –tollimaksu erinevused kaupade maksustamisel. Eesmärgi saavutamiseks analüüsiti ja võrreldi käibemaksu ja tollimaksu reguleerivaid õigusakte ning selgitati nende maksude mõistet ja olemust.

Lõputöö tulemusena selgitati välja, et imporditollimaks ja impordikäibemaks on mõistetelt ja olemuselt suhteliselt sarnased maksud. Mõlemad on kaudsed maksud. Kui eraisik impordib kaupu Euroopa Liitu, siis on nii impordikäibemaks kui ka –tollimaks otsesed maksud. Mõlema maksu objektiks on kaupade import ja subjektiks kõik isikud, kes kaupu impordivad.

Impordikäibemaks ja imporditollimaks on erinevad maksud ja neid reguleerivad erinevad õigusaktid. Suurimad erinevused õigusaktidest nende maksude vahel tulenevad maksustatavast väärtusest. Kui tollimaksu puhul on maksustatavaks väärtuseks esmaselt tehinguväärtus, siis käibemaksu maksustatava väärtuse leidmiseks tuleb tehinguväärtusele liita ka tasumisele kuuluv tollimaks. Teatud juhtudel on ka see erinev, kui tasumisele kuuluv tollimaks on väiksem kui käibemaksuga maksustatav tollimaksu summa (ajutine import osalise tollimaksuvabastusega).

Suured erinevused on ka maksumäärades. Impordikäibemaksu puhul on maksumääraks kas 18%, 9% või 0%. Tollimaksu puhul võib maksumäär varieeruda. See võib olla 10%, 2,2%, 6% jne, kokku on umbes 800 erinevat tollimaksumäära. Maksumäär määratakse vastavalt kaubakoodile ja kauba päritolule. Lisaks väärtuselisele maksumäärale kasutatakse tollimaksu puhul teatud juhtudel ka koguselist maksumäära. Käibemaksu puhul on kasutusel vaid väärtuseline maksumäär.

Eespool esitatut arvestades on ümber lükatud lõputöös püstitatud hüpotees, et väärtuselist tollimaksu ja käibemaksu arvestatakse impordil Euroopa Liitu sarnaselt. Kahe maksu erinevused õigusaktides muudavad maksude sissenõudmise problemaatiliseks. Äärmiselt keeruline on impordikäibemaksu ja imporditollimaksu

maksustatava väärtuse arvutamine. Tollimaksu puhul on keeruline ka maksumäärade temaatika.

Kuna maksustamise protseduur ja õigusaktid on impordikäibemaksul ja imporditollimaksul erinevad, siis on ka kontroll nende maksude üle keeruline. Kui nende maksustatavad väärtused oleksid sarnased, siis oleks ka maksustamise süsteem lihtsam ja kergemini kontrollitav.



## SUMMARY

The title of the thesis is „Comparative analysis of import duty and import VAT“. The thesis is written in Estonian and it consists of 35 pages. The list of references and other sources has 16 items.

This subject was selected to give an overview of the similarities and differences between value added tax (VAT) on import and import duty. The purpose of this thesis is to explain differences between the taxation of VAT on import and import duty.

Assignments are:

- 1) explain the notions and the essence of VAT on import;
- 2) explain the notions and the essence of import duty;
- 3) analyse differences and similarities between the notions and essence of VAT on import and import duty;
- 4) analyse differences and similarities between the taxable values and tax rates of VAT on import and import duty.

Hypothesis: import duty and VAT on import are charged on import to the European Union similarly. Method of study is data acquisition and interpretation.

The conclusion is that there are differences between VAT on import and import duty. The most important differences are in their taxable values and tax rates. There are also similarities between these duties and taxes, their basis of assessment and taxable persons being namely similar. These duties and taxes are also considered indirect taxes, but import duties for private persons are direct taxes.

According to the conclusions of this thesis the hypothesis is not confirmed. Differences in legal regulation render the collection of these duties and taxes difficult.

## VIIDATUD ALLIKAD

Euroopa komisjon. Customs warehousing.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/customs\\_warehouses/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/customs_warehouses/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. Free circulation.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/free\\_circulation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/free_circulation/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. Free zones.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/free\\_zones/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/free_zones/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. Inward processing.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/inward\\_processing/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/inward_processing/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. Processing under customs control.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/customs\\_control/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/customs_control/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. Temporary importation.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/customs/procedural\\_aspects/imports/temporary\\_importation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/imports/temporary_importation/index_en.htm) 02.04.2009.

Euroopa komisjon. VAT: New rules on the place of supply of services and a new procedure for VAT refunds.

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/key\\_documents/legislation\\_recently\\_adopted/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/legislation_recently_adopted/index_en.htm) 27.03.2009.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. aprill 2008. aasta määrus (EÜ) nr 450/2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (asjakohastatud tolliseadustik). ELT L 145, 4.6.2008, lk 1.

Euroopa Ühenduse asutamisleping. Euroopa Liit. Euroopa Liidu lepingu ja Euroopa Ühenduse asutamislepingu konsolideeritud versioon. ELT C 321 E, 29.1.2006, lk 1.

Käibemaksuseadus. RT I 2008, 58, 329.

Komisjoni 20. septembri 2007. aasta määrus (EÜ) nr 1214/2007, millega muudetakse tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühist tollitariifistikku käsitleva nõukogu määruse (EMÜ) nr 2658/87 I lisa. ELT L 286, 31.10.2007, lk 1.

Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura.

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi. ELT L 347, 11.12.2006, lk 1.

Pulk, S. 2001. Käibemaksu põhimõtted Eestis ja Euroopa Liidus. Pärnu: AS Trükk.

Terra, B.J.M., Wattel, P.J. 2006. Euroopa maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.

Thuronyi, V. 2006. Comparative tax law. Holland: Kluwer Law International.

## ANNOTATSIOON

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: Mai 2009
Töö pealkiri: Imporditollimaksu ja impordikäibemaksu võrdlev analüüs	
Töö autor: Marit Maurus	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas.  Allkiri:
Lühikokkuvõte:	
<p>Töö pealkirjaks on „Imporditollimaksu ja impordikäibemaksu võrdlev analüüs“. Töö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 35 leheküljest. Lõputöö kirjutamisel kasutati 16 allikat.</p> <p>Teema valiti selleks, et saada tervikpilt impordikäibemaksu ja imporditollimaksu sarnasustest ja erinevustest. Lõputöö eesmärk on välja selgitada impordikäibemaksu ja –tollimaksu erinevused kaupade maksustamisel. Selleks, et eesmärki saavutada, on püstitatud järgmised uurimisülesanded:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) antakse ülevaade impordikäibemaksu mõistest ja olemusest;</li> <li>2) antakse ülevaade imporditollimaksu mõistest ja olemusest;</li> <li>3) analüüsitakse võrdlevalt impordikäibemaksu ja impordikäibemaksu mõistet ja olemust;</li> <li>4) analüüsitakse võrdlevalt impordikäibemaksu ja imporditollimaksu aluseid ja maksumäärasid.</li> </ol> <p>Lõputöö hüpotees: väärtuselist tollimaksu ja käibemaksu arvestatakse impordil Euroopa Liitu sarnaselt. Lõputöös on kasutatud vajalike lähteandmete kogumisel andmekogumismeetodit ja uurimisega saadud tulemuste selgitamisel tulemuste tõlgendamise ehk interpreteerimise meetodit.</p> <p>Lõputöös selgitati välja, et impordikäibemaksu ja imporditollimaksuga maksustamisel on erinevused. Suurimad erinevused on maksustatavas väärtuses ja maksumäärades. Impordikäibemaksul ja –tollimaksul on ka sarnasusi. Nimelt on maksude objektid ja subjektid sarnased. Lisaks on need mõlemad on kaudsed maksud, välja arvatud siis, kui tegemist on impordiga eraisiku poolt.</p> <p>Lõputöö järelduste alusel on püstitatud hüpotees ümber lükatud. Kahe maksu õiguslik regulatsioon muudab maksude sissenõudmise problemaatiliseks.</p>	
Võtmesõnad: import, käibemaks, tollimaks, maksustatav väärtus, maksumäärad.	
Keywords: import, value added tax, customs duty, taxable value, tax rate.	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
Vastab lõputöö nõuetele	
Juhendaja: Tõnis Elling	Allkiri:
Kaitsmisele lubatud	
Kolledži direktor: Uno Silberg	Allkiri: