

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Merli Hilimon

TOLLIVÕLA JÄRELKANDEGA SEOTUD PROBLEEME

Lõputöö

Juhendaja:

Raul Aron, MPA

Tallinn 2008

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž Finantskolledž	Kuu ja aasta juuni 2008
Töö pealkiri Tollivõla järelkandega seotud probleeme	
Töö autor: Merli Hilimon allkiri:	
Referaat Antud lõputöö on kirjutatud teemal „Tollivõla järelkandega seotud probleeme”. Lõputöö pikkuseks on 40 lehekülge. Töö on kirjutatud eesti keeles. Töö uurimisvaldkonnast jäetakse välja tollivõla järelkanded, mida tehakse juhul, kui tollivõlg on tekkinud deklaratsiooni esitamata. Seega keskendub töö üksnes deklareeritud valeandmete korrigeerimisega seotud võimalikele probleemidele. Teema on oluline, kuna tollimaksude puudulik sissenõudmine võib avaldada negatiivset mõju kogu Euroopa Ühenduse majandusele ning seetõttu peab olema tagatud mitmekülgne võimalus, et kontrollida deklareeritud andmete vastavust tegelikkusele ja vajadusel korrigeerida tasumisele kuuluvaid makse. Samuti peab olema tagatud tehtavate järelkannete õiguspärasus. Antud lõputöö eesmärgiks oli välja selgitada tollivõla järelkande tegemisega seotud probleeme ning leida neile võimalikke lahendusi. Eesmärgini jõudmiseks uuriti vastavaid õigusakte, analüüsiti teemakohast kirjandust, kohtulahendusi, järelkannete statistikat ning viidi läbi intervjuud vastavate ametnikega. Töö tulemusena tõi autor välja tollivõla järelkandega seotud probleeme, mis võivad ilmned etapil alates tollideklaratsiooni esitamisest kuni võimaliku järelkontrollini. Samuti toodi välja võimalikke lahendusi leitud probleemide vähendamiseks. Vältimaks õigusvastaseid tollivõla järelkandeid, koostati töö tulemina kontroll-leht. Läbiviidud uuringute tulemusel leidis autor, et töö kirjutamise käigus tuvastatud tollivõla järelkannetega seotud probleemide aluseks on valeandmete deklareerimine, ilma milleta poleks üldse põhjust tollivõla järelkannetest rääkida. Samuti leiti, et niikaua, kui tehakse tollivõla järelkandeid, tuleb tagada ka nende õiguspärasus, mille võib ohtu seada aga tolli vea regulatsioonis sisalduvate mõistete sügavus.	
Võtmesõnad : tolli võlg, tollivõla järelkanne, tolli viga, järelkande õiguspärasus, võimalik valeandmete esitamine	
Keywords : customs duties, customs debt, subsequent entry in the accounts, an error on the part of the customs authorities, lawfulness of the subsequent entry in the accounts, possible submission on incorrect data	
Säilitamise koht:	
Kaitsmisele lubatud:	
Juhendaja: Raul Aron allkiri:	

SISUKORD

ANNOTATSIOON	2
SISSEJUHATUS	4
1. TOLLIVÕLA JÄRELKANNE.....	6
1.1. Mõiste määratlused ja tollivõla järelkande õiguslik alus.....	6
1.2. Võimalused tollivõla järelkande tegemiseks	9
1.2.1. Tollivõla järelkande tegemise algatus ja selle tähtaeg.....	9
1.2.2. Tolli poolsed kontrollivõimalused tuvastamiseks valeandmete deklareerimist ...	13
2. TOLLIVÕLA JÄRELKANDE VÄLISTAMINE TOLLI VEA TÕTTU.....	15
2.1. Tolli vea regulatsioon	15
2.2. Tolli viga – põhimõtted ja näited	17
2.3. Tolli vea avastatavuse keerukus	18
2.3.1. Eeskirjade keerukus	19
2.3.2. Ettevõtja kutsealane kogemus.....	21
2.3.3. Deklarandi heauskus	22
3. JÄRELKANNETE PRAKTIKA JA VÕIMALIKUD PROBLEEMID	25
3.1. Teostatud järelkanded ja võimalikud karistused valeandmete deklareerimise eest..	25
3.2. Näiteid võimalike valeandmete deklareerimise kohta	27
3.3. Tollivõla järelkannetele eelneva tegevuse keerukus.....	29
3.4. Võimalused tollivõla järelkannetega seotud probleemide vähendamiseks.....	33
KOKKUVÕTE	36
SUMMARY.....	38
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	39
LISA 1. Tolli vea näited	41
LISA 2. Kontroll-leht.....	42

SISSEJUHATUS

Antud lõputöö teemaks on tollivõla järelkandega seotud probleeme ehk teisisõnu tollimaksusumma hilisema korrigeerimisega seotud probleeme. Töö uurimisvaldkonnast jäetakse välja tollivõla järelkanded, mida tehakse juhul, kui tollivõlg on tekkinud deklaratsiooni esitamata (nt salakaubavedu) ning seega keskendub töö üksnes deklareeritud valeandmete korrigeerimisega seotud võimalikele probleemidele.

Euroopa Liidu jaoks seisneb teema olulisus eelkõige selles, et ühenduses kehtivad impordi- ja eksporditollimaksud on oma olemuselt majanduslikku laadi ning seetõttu võib puudulik sissenõudmine mõjutada negatiivselt mitte ainult siseriiklikku, vaid ka ühenduse majandust. Seega on oluline, et oleks tagatud mitmekülgne võimalus selleks, et kontrollida deklareeritud andmete vastavust tegelikkusele ja vajadusel korrigeerida tasumisele kuuluvad maksud. Samuti peab olema tagatud tehtavate järelkannete õiguspärasus. Eesti siseriiklikul tasandil seisneb teema aktuaalsus eelkõige tollivõla järelkannete õiguspärasuse kontrolli ja tollimaksu kontrolli keerukuses.

Järelkannete tegemise all ei ole mõeldud konkreetselt ainult järelkande tegemist, vaid tervet protsessi, mis sellele eelneb. Tulenevalt tollimaksu kontrolli ja tollivõla järelkannete õiguspärasuse kontrolli keerukusest võib antud protsessis ilmnedagi mitmeid probleeme. Tollimaksu kontrolli keerukus seisneb eelkõige asjaolus, et tollimaksumäär on kaupade lõikes erinev ning lisaks kaubaartiklile võib tollimaksumäär varieeruda veel vastavalt päritoluriigile (kust kaup saadud on), kauba kvaliteedile, kogusele ja muule taolisele. Seega võib mõne üksiku numbri muutus, kas kaubakoodis või näiteks ka tolliväärtuse, kaubakoguse või päritolu lahtris, tasumisele kuuluvat tollimaksusummat suurel määral muuta. See annab omakorda petturitele võimaluse ning ka motivatsiooni deklareerida väärandmeid ning sellega suurematest maksusummadest kõrvale hoiduda. Tollivõla järelkannete õiguspärasuse kontrolli teeb keeruliseks tolli vea regulatsiooni keerukus.

Töö põhiprobleemaatikaks ongi tollivõla järelkannete tegemisega kaasnedagi võivad probleemid ning järelkannete õiguspärasus. Sellest tulenevalt on antud lõputöö

põhieesmärgiks välja selgita tollivõla järelkande tegemise protsessis ilmnedu võivaid probleeme ning püüda leida neile võimalikke lahendusi.

Töö eesmärgini jõudmiseks tuuakse seadusandluse põhjal välja, kuidas järelkande tegemine tegelikult käib. Kohtupraktika põhjal püütakse analüüsida ühenduse tolliseadustiku artikkel 220 lõige 2 punkti b, mille alusel tuuakse välja üks keerulisemaid tollivõla järelkande välistamise asjaolusid ehk tolli vea regulatsioon. Lisaks tuuakse välja ka võimalused tollideklaratsiooni korrigeerimiseks. Tuginedes Maksu- ja Tolliameti statistikale uuritakse, kui suures ulatuses ja väärtuses on 2007. aastal järelkandeid tehtud ning kui suur on võimalus, et valesti deklareeritud andmed võidakse avastada. Lihtsate näidete põhjal tahetakse välja tuua mõningad maksusummad, mida valeandmeid deklareerival isikul võita võib õnnestuda. Omakorda kõrvutatakse võita võivad maksusummad tolliseaduses, vääртеomenetluse seadustikus ja karistusseadustikus sätestatud võimalike karistustega valeandmete deklareerimise eest. Töö jooksul tekkinud küsimustele vastuste saamiseks viiakse vastavalt vajadusele läbi intervjuud Maksu- ja Tolliameti ametnikega.

Läbiviidavate uuringutega püütakse tõestust otsitakse hüpoteesile, mis on järgmine: Järelkande tegemine eelkõige tolli algatusel on keerukas ning võib olla tõenditega raskesti toetatav.

Töö tulemusena tuuakse esiteks välja probleeme, mis tollivõla järelkannete tegemisel ilmnedu võivad, samuti pakutakse nendest hoidumiseks mõningaid lahendusi. Lisaks koostatakse töö tulemusena ka kontroll-leht, mis peaks hõlbustama õiguspäraste järelkannete tegemist. Kontroll-lehes püütakse välja tuua punktid, mis peavad olema täidetud, et tollivõla järelkande tegemine oleks välistatud tolli vea regulatsiooni kohaselt. Seega oleks antud kontroll-leht abiks mitte õiguspäraste järelkannete ärahoidmisel.

Antud lõputöö kirjutamisel tuginetakse eelkõige nii Euroopa Liidu sisestele kui ka Eesti siseriiklikele kohtulahenditele, seadustele ja määrustele, samuti Maksu- ja Tolliameti statistikale ning läbiviidavatele intervjuudele.

1. TOLLIVÕLA JÄRELKANNE

1.1. Mõiste määratlused ja tollivõla järelkande õiguslik alus

Mõiste „järelkanne” on kasutusel Eesti siseriiklikus õiguses. Euroopa Liidu õigusaktides on mainitud mõistet „järelarvestuskanne”. Oma olemuselt ja sisult on nimetatud mõisted samatähenduslikud.

Ühenduse tolliseadustikus (edaspidi ÜTS) on järelarvestuskande mõiste toodud väga üldiselt ja raskesti käsitletavalt. Seadustikus on järelarvestuskannet mainitud artiklis 220, kus öeldakse, et kui tollivõlast tuleneva maksusumma kohta ei ole arvestuskannet tehtud (seda kooskõlas sama seadustikuga) 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. Seda nimetatakse järelarvestuskandeks.

Mõistet täpsustab rahandusministri (edaspidi RHMm) 29. juuni 2006. aasta määrus nr 41. Antud määruse § 2 lõige 2 kohaselt on järelkanne **arvestuskanne¹, millega toll muudab isiku taotlusel või omal algatusel esialgset maksusummat**. Maksusumma arvestatakse välja maksuliikide lõikes ja kogusummana. Põhilisteks maksudeks, mida impordideklaratsiooni alusel arvestatakse on tolli- ja käibemaks, dumpinguvastane maks ja aktsiisid.

Seega võib järelkandeks ehk järelarvestuskandeks pidada nii tollideklaratsiooni korrigeerimist selle aktsepteerimise järgselt kui ka õigeaegselt tegemata jäetud hilisemat arvestuskannet (nt deklareerimata jäetud kauba puhul). Järelkande tegemise eelduseks on tollivõla tekkimine ja eelnevalt valesti arvestatud arvestuskanne või selle tegemata jätmine. Antud lõputöös käsitletakse aga eelkõige valesti arvestatud arvestuskande tulemusel

¹ Arvestuskanne on 29. juuni 2006. aasta RHMm nr 41 § 2 lg 1 kohaselt kauba vabastamisel võlgniku kohustusena elektroonilises andmetöötlussüsteemis tehtud kanne maksusumma kohta, mille toll on välja arvestanud tollideklaratsiooni alusel.

teostatavaid järelkandeid. Eelnevalt tegemata jäetud arvestuskannete puhul tuleks mis eeldaksid enamasti ebaseadusliku tegevuse olemasolu ning seega ka selle avastamist.

ÜTS artikkel 4 punkt 9 kohaselt on tollivõlg isiku kohustus tasuda imporditollimaksu² (tollivõlg impordil) või eksporditollimaksu³ (tollivõlg ekspordil) summa, mis kehtivate ühenduse õigusaktide alusel tuleb konkreetselt kaupadelt tasuda.

Lihtsamalt öeldes on tollivõlg isiku kohustus maksta tollile impordi- või ekspordimaksud, vastavalt sellele, kas isik soovib maksustatavat kaupa tuua riiki sisse või viia välja – see tähendab maksukohustus maksukorralduse seaduse (edaspidi MKS) mõistes. Tollivõlga ei saa pidada maksuvõlaks ning samuti on maksude tasumiseks kohustatud isik (võlgnik) MKS mõistes maksukohustuslane mitte maksuvõlgnik. (ÜTS artikkel 4 lõige 12; MKS §1 lõige 1, 3)

Lisaks korrigeeritakse järelarvestuskandega teisi impordil tasumisele kuuluvaid makse nagu käibemaks ja aktsiisikaupade impordil ka aktsiisid.

Reaalsuses eksporditollimakse Euroopa Ühenduses kehtestatud ei ole. Samuti puudub järelkande puhul tähtsus, kas tollivõlg on tekkinud impordil või ekspordil. Seega leiab autor, et juhul, kui oleksid kehtestatud ka eksporditollimaksud, siis esineksid arvatavasti ka kauba ekspordil deklaratsioonide täites sarnased vead, nagu seda impordi puhul esineb ning seega tuleks teha sarnaseid järelarvestuskandeid ka kauba riigist välja viimise puhul. Kuna aga eksporditollimakse kehtestatud pole, siis ei saa tekkida kauba ekspordil isikul kohustust tasuda tollimaksu ning järelikult ei saa ekspordi puhul teha ka järelkannet. Sellest tulenevalt nimetab autor töös edaspidi vaid tollivõlga impordil.

Tuginedes ÜTS-le on autor arvamisel, et tollivõlg võib tekkida viiel moel, millest üks on normaalse impordi tulemusel, teised neli aga tavapärasest impordiprotseduurist kõrvalekaldumise tagajärjel (omatarve, kauba kadumine või ebaseaduslik sissevedu).

² Imporditollimaks on ÜTS artikkel 4 p 10 kohaselt tollimaks ja samamõjuline maks, mis tuleb tasuda seoses kauba impordiga ning impordimaks, mis on kehtestatud ühise põllumajanduspoliitika raames või teatavate põllumajandustoodete töötlemisel saadud kauba suhtes kohaldatava erikorra alusel.

³ Eksporditollimaks on ÜTS artikkel 4 p 11 kohaselt tollimaks ja samamõjuline maks, mis tuleb tasuda seoses kauba ekspordiga ning ekspordimaks, mis on kehtestatud ühise põllumajanduspoliitika raames või teatavate põllumajandustoodete töötlemisel saadud kauba suhtes kohaldatava erikorra alusel.

Teisisõnu tollivõlg, mis on tekkinud peale deklaratsiooni aktsepteerimist ning tollivõlg, mis on tekkinud ilma deklaratsiooni esitamata.

Olukord, kus tollivõlg tekib normaalse impordi tulemusel, on sätestatud ÜTS artikkel 201 lõikes 1. Selle kohaselt tekib tollivõlg impordil, kui kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, lubatakse vabasse ringlusse⁴ või see suunatakse osalise imporditollimaksudest vabastamisega ajutise impordi⁵ protseduurile. Antud artikli lõike 2 kohaselt tekib tollivõlg tollideklaratsiooni aktsepteerimise hetkel.

Kuna antud lõputöös keskendub autor tollideklaratsiooni aktsepteerimise hetkel tekkinud tollivõla korrigeerimistele ning sellega seotud probleemidele, siis jäetakse siinkohal väljatoomata tollivõla tekkimine tavapärasest impordiprotseduurist kõrvalekaldumise tagajärjel. Samuti jätab autor tollivõla tekkimise juhtudest välja eespool toodud põhjendusel ekspordil tekkinud tollivõla.

Lisaks eespool väljatoodud järelkande tegemise eeldustele on oluline, et oleks olemas ka õiguslik alus, mis võimaldab tasumisele kuuluvat maksusummat korrigeerida.

ÜTS preambula kohaselt tuleb tagada, et tasakaalus oleksid ühelt poolt tollipoolsed tollialaste õigusaktide korrektse kohaldamisega seotud vajadused ja teiselt poolt kaubandusringkondade õigus õiglasele kohtlemisele. Riigikohtu halduskolleegiumi 10. mai 2006. aasta otsuses nr 3-3-1-66-05 on öeldud, et selleks tuleb tollile anda ulatuslikud kontrollivolitused ja kaubandusringkondadele kaebuse esitamise õigus. Järelkande tegemise võimalikkus on sätestatud ÜTS-is ning siseriiklik õigus täpsustab, millistel juhtudel järelkannet tehakse.

Hilisemaks tollideklaratsiooni muudatuse tegemiseks annab loa ÜTS artikkel 78, mille kohaselt võib toll omal algatusel või deklarandi taotluse korral teha tollideklaratsioonis pärast kauba vabastamist muudatusi ning kui tollideklaratsiooni kontrollimine või

⁴ ÜTS artikkel 79 kohaselt annab vabasse ringlusse lubamine ühendusevälisele kaubale ühenduse kauba tollistaatuse. Vabasse ringlusse lubamine hõlmab kaubanduspoliitiliste meetmete rakendamist, muude kauba impordiga seotud formaalsuste täitmist ja seaduse alusel tasumisele kuuluvate maksude sissenõudmist.

⁵ ÜTS artikkel 137 kohaselt võimaldab ajutise impordi protseduur ühenduse tolliterritooriumil kasutada reekspordiks mõeldud ühendusevälist kaupa, mis on täielikult või osaliselt vabastatud imporditollimaksudest, mille suhtes ei ole kohaldatud kaubanduspoliitilisi meetmeid ja mis ei ole läbi teinud mingeid muutusi, välja arvatud kasutamisest tingitud tavaline amortisatsioon.

tollivormistusjärgne läbivaatamine näitab, et asjaomaseid tolliprotseduure reguleerivaid sätteid on kohaldatud ebaõige või mittetäieliku teabe alusel, võtab toll kooskõlas ettenähtud sätetega olukorra lahendamiseks vajalikud meetmed, arvestades tema käsutuses olevat uut teavet.

ÜTS artikkel 236 lõige 1 kohaselt makstakse imporditollmaks (ka eksporditollimaks) tagasi, kui on kindlaks tehtud, et selle summa tasumise ajal ei tulenenud see summa seadusest või selle summa kohta tehti arvestuskanne vastuolus artikli 220 lõikega 2. Artikkel 220 lõige 2 punkt b, kus on sätestatud tollivõla järelkannet välistavad asjaolud, keskendub antud lõputöö teine peatükk.

Siseriiklikus õiguses on järelkande tegemise võimalikkus märgitud tolliseaduses (edaspidi TS), mille § 49 lõige 1 kohaselt võib toll omal algatusel või deklarandi taotlusel teha tollideklaratsioonis pärast kauba vabastamist muudatusi või tunnistada tollideklaratsiooni kehtetuks. Täiendavad juhised selleks tegevuseks sätestab omakorda 2. mai 2006. aasta RHMm nr 32, mis sätestab pärast kauba vabastamist tollideklaratsioonis muudatuste tegemise ja tollideklaratsiooni kehtetuks tunnistamise täiendavad juhised. Kuna aga antud määrus on küllaltki üldsõnaline, siis on Maksu- ja Tolliameti siseselt koostatud antud teema kohta ka selgitavad juhised.

Toodud sätetest ilmnes, et tollivõla järelkannet võib teha nii tolli kui ka deklarandi algatusel. Täpsemalt tuuakse tollivõla järelkande algatus välja järgmises alapeatükis. Lisaks räägitakse, mis on konkreetselt need asjaolud, mille ilmnemisel tasumisele kuuluvat tollimaksusummat korrigeeritakse ning tuuakse välja ka järelkannete tegemise tähtaeg.

1.2. Võimalused tollivõla järelkande tegemiseks

1.2.1. Tollivõla järelkande tegemise algatus ja selle tähtaeg

Tuginedes 2. mai 2006. aasta RHMm nr 32 § 2 lõikele 1, esitab deklarant tollideklaratsiooni muutmiseks või kehtetuks tunnistamiseks sellekohase kirjaliku taotluse kas omal algatusel või tolli poolt saadetud teatise alusel.

Sama määruse § 1 lõike 2 kohaselt muudetakse tollideklaratsiooni isiku taotluse alusel juhul, kui deklareeritud andmetes esinenud vigade tõttu muutub:

- kaupade kogus või tolliväärtus statistilise läve⁶ võrra või rohkem;
- tollimaksu summa;
- aktsiisimaksu summa;
- käibemaksu summa ja taotluse esitaja ei ole Eesti käibemaksukohustuslane.

Statistilist läve rakendatakse üksnes nende deklaratsioonide muutmise korral, mille alusel makstakse ainult käibemaksu, see tähendab, et kaubale tollimaksu pole rakendatud. Kui kaubal esineb tollimaks ning sellisel juhul muutub käibemaks ja see jääb alla statistilise läve, siis tehakse ikkagi vajadusel muudatused tollideklaratsioonis. Kui muutuvad ühendusesisesed transpordikulud, siis liidetakse tolliväärtuse muutunud osa ja ühendusesiseste transpordikulude muutunud osa ning kui see muudatus kokku ületab tolliväärtuse statistilise läve, siis tehakse tollideklaratsioonis parandused. Näiteks, kui tolliväärtus muutub 5000 krooni ja ühendusesisesed kulud muutuvad 12 000 krooni, siis on muudatused kokku üle 1000 EURi, mis on statistiliseks läveks ning tollideklaratsiooni muudetakse. Kui kaubal tollimaksu ei ole ning kaupade kogus või tolliväärtus muutub vähem kui 1000 kg või 1000 EURi, siis ei tehta tollideklaratsioonis muudatusi. Imporditud kauba tegeliku maksustatava väärtuse ja tollideklaratsioonil deklareeritud maksustatava väärtuse vahe deklareeritakse käibemaksukohuslaste poolt hoopis käibedeklaratsioonil. Isikul, kes pole Eestis käibemaksukohustuslane on siiski õigus esitada taotlus tollideklaratsiooni korrigeerimiseks ka sellisel juhul. (Maksu- ja Tolliamet 2006)

Kui deklarant⁷ või esindatav⁸ avastab, et tollideklaratsioonis eelpool toodud vead ilmnevad, on ta kohustatud viivitamatult esitama ise taotluse muudatuste tegemiseks tollideklaratsioonis (RHMM nr 32 § 2 lõige 2). Sellest tulenevalt on deklarandil õigus ja kohustus esitada taotlus muudatuste tegemiseks siis, kui ta avastab, et tollideklaratsioonis esinevate vigade või andmete puudulikkuse tõttu on tasuda tulev maksusumma suurem või

⁶ Nõukogu määruse nr 1172/95 artikkel 12 lg 1 kohaselt on statistiline lävi väärtuse või netomassina väljendatud piir, millest allapoole jäävaid tulemusi ei koguta. Euroopa Ühenduse Komisjoni määruse 1917/2000 artikkel 3 kohaselt kinnitatakse statistiline lävi igat liiki kaupade suhtes nii, et import või eksport, mille väärtus ületab 1000 EURi või netomass 1000 kilogrammi.

⁷ ÜTS art 4 p 18 kohaselt on deklarant isik, kes esitab tollideklaratsiooni enda nimel, või isik, kelle nimel tollideklaratsioon esitatakse.

⁸ ÜTS art 5 lg 1 kohaselt võib seaduses sätestatud tingimustel iga isik määrata tolliga suhtlemiseks oma esindaja, kes teeb tollieeskirjades ettenähtud toiminguid ja täidab tollieeskirjades ettenähtud formaalsusi.

väiksem, kui algsete andmete korral. Kui deklarant või esindatav ei esita tollile määruse kohaselt nõutavat taotlust teatistes nimetatud tähtaja jooksul, nõuab toll maksusumma sisse MKS-s sätestatud korras (RHMm nr 32 § 7 lõige 1).

Kui vea avastab toll, siis RHMm nr 32 § 7 kohaselt teavitab ta elektroonilisel teel või paber kandjal teatisega deklaranti või esindatavat vigadest tollideklaratsioonis deklareeritud andmetes, mille tagajärjel muutus maksusumma ning sellest tulenevalt tollideklaratsiooni muutmise vajadusest.

Vastavalt 2. mai 2006. aasta RHMm nr 32 § 9 tehakse muudatused tollideklaratsioonis tolli algatusel siis, kui:

- kauba importimisel (või eksportimisel) ei ole deklareeritud andmete õigsus tõendatud tolli rahuldaval viisil asjassepuutuvate dokumentidega või;
- muudatused tollideklaratsioonis deklareeritud andmetes ei muuda maksusummat või;
- ei muutu kaupade kogus või tolliväärtus statistilise läve võrra.

Toll teeb muudatused elektroonilises andmetöötlussüsteemis ning teavitab sellest deklaranti või esindatavat elektroonilisel teel või paber kandjal (RHMm nr 32 § 9).

Siinkohal on autor arvamusel, et tolli algatusel tehtavatest järelkannetest omab tollimaksu muutmise seisukohast tähtsust ainult esimene punkt, kuna juhul, kui pole esitatud kõiki asjasse puutuvaid dokumente, võib tollimaksusumma muutuda. Teised kaks punkti autori arvates aga tollivõla järelkande seisukohast tähtsust ei oma. Seega tuginedes eelnevale ilmneb, et põhilised tollivõla järelkanded tehakse deklarandi enda esitatud taotluse alusel. Sellise regulatsiooni kohaselt tekib autori arvates aga küllaltki suur risk selleks, et **oluliselt suurem motivatsioon on isikul esitada taotlus siis, kui tollivõlga tuleb vähendada**. Saamaks teada selle riski esinemise tõenäosust tuleb autori arvates analüüsida mingi perioodi jooksul tehtud järelkandeid koos maksusummadega. Järelkannete statistika tuuaksegi töös välja hiljem. Lisaks on aga tollil võimalus ja õigus suunata deklaratsioone kontrolli - nii enne kaupade vabastamist kui ka hiljem, teostades järelkontrolli. Tollipoolsed kontrollivõimalused tuuakse välja töö järgmises alapeatükis. Enne seda aga soovib autor välja tuua tähtajad, mille jooksul üldse on võimalik tollivõla järelkannet

teostada. Kui antud tähtaeg on ületatud, ei oma tähtsust eespool väljatoodud asjaolud, mille ilmnemisel tollivõla järelkannet võimalik teha on.

Vastavalt ÜTS artikkel 220 lõikele 1 tehakse järelkanne kahe päeva jooksul alates kuupäevast, kui toll tollivõla tekkimise olukorrast teada saab ning kui tollil on võimalik tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja võlgnik määrata⁹. Antud aeg võib autori arvates erinevate juhtumite korral olla küllaltki erinev. Selleks, et järelkanded jääksid siiski mõistliku aja piiridesse, on seadusega määratud piirae, mille jooksul tuleb tasumisele kuuluvad maksud sisse nõuda ning samuti aeg, mille jooksul on isikul õigus esitada taotlus maksude vähendamiseks. Autor arvab, et määratud tähtaeg on oluline eelkõige seetõttu, et imporditollimaksude tollivormistussjargne sissenõudmine, mille tulemusel muutub maksukohuslasel tasuda tulev tollimaksu summa, kahjustab teataval määral isiku õiguskindlust, mida seoses rahalisi tagajärgi omavate haldustoimingutega on tal õigus eeldada. Seega on oluline, et pädevate ametiasutuste tegevusulatus oleks kuidagi piiritletud. Selleks ongi määratud tähtaeg, mille möödudes tuleb esialgne arvestuskanne lugeda lõplikuks.

ÜTS artikkel 221 lõikes 3 on sätestatud, et toll ei teata võlgnikule tollimaksu summat pärast seda, kui tollivõla tekkimise kuupäevast on möödunud kolm aastat. Samuti tuleb artikkel 236 lõige 2 kohaselt ka isikul endal asjakohasele tolliasutusele esitada maksude vähendamiseks taotlus kolme aasta jooksul arvestades kuupäevast, kui selle tollimaksu summa võlgnikule teatati. Nimetatud artiklites on sätestatud aga ka erandid. Artiklis 221 on erandiks järgnev asjaolu: kui tollil ei ole võimalik määrata tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluvate tollimaksude täpset summat sellise toiminguga tagajärjel, mille alusel võib algatada kriminaalasja, võib tollivõlast teatada ka pärast kolmeaastase tähtaja möödumist (EKL 2007 C-62/06). Eesti siseriiklikus õiguses on sellise olukorra tekkimisel võimalus kasutada MKS § 98 lõikes 1 sätestatud kuue aastast aegumistähtaega. Artiklis 236 sätestatakse erandina, et tähtaega võib pikendada, kui asjaomane isik tõendab, et taotluse esitamist ettenähtud tähtaja jooksul takistasid ettenägematud asjaolud või vääramatud jõud.

⁹ Vastavalt ÜTS artiklile 219 võib antud tähtaega pikendada kuni 14 päeva.

Seega peab järelkande tegema kahe päeva jooksul (võib pikeneda 14 päeva võrra) peale seda, kui on teada saadud, et tollivõlast tuleneva maksusumma kohta ei ole arvestuskannet tehtud (seda kooskõlas sama seadustikuga) või kanne on tehtud tollivõla tekkimisel seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summast väiksema summa kohta ning see teada saamine peab omakorda jääma kolme aasta piiridesse (välja arvatud erandjuhud).

1.2.2. Tolli poolsed kontrollivõimalused tuvastamiseks valeandmete deklareerimist

Tuginedes ÜTS artiklile 68 võib aktsepteeritud tollideklaratsioone kontrollida vaadates läbi tollideklaratsiooni ja selle lisaks olevad dokumendid. Toll võib nõuda, et deklarant esitaks tollideklaratsiooni andmete õigsuse kontrollimiseks muid dokumente. Samuti võib toll vaadata läbi kauba ja võtta sellest analüüsiks või üksikasjalikuks läbivaatamiseks proove ja näidiseid.

Aktsepteeritud tollideklaratsiooni kontrollimise tolli poolt sätestab 9. juuni 2006. aasta RHMm nr 35 § 9. Antud sättest tulenevalt kontrollitakse aktsepteeritud deklaratsiooni vastavalt ÜTS artiklile 68 üldjuhul kolme tööpäeva jooksul tollideklaratsiooni aktsepteerimise päevast arvates. Kui aktsepteeritud tollideklaratsiooni kontrollimise tulemusena on toll tuvastanud, et deklareeritud andmed ei ole õiged, teeb toll kontrollimise tulemusel kindlakstehtud andmete alusel vastavad parandused andmetötlussüsteemis tollideklaratsiooni andmetes. Seega on tollil peale deklaratsiooni aktsepteerimist aega kolm tööpäeva teostamiseks kas kaupade füüsilist läbivaatust punases või üksnes dokumentide kontrolli kollases koridoris.

Tollil on ka teine võimalus kontrollimaks deklareeritud kauba vastavust tegelikkusele, kuid seda juba järelkontrolli käigus. ÜTS artikkel 78 sätestab, et toll võib omal algatusel või deklarandi taotluse korral teha tollideklaratsioonis pärast kauba vabastamist muudatusi. Nimetatud artiklist tuleneb tolli õigus järelkontrolliks ning järelkontrolli tulemusel deklaratsiooni korrigeerimiseks.

Riigikohtu halduskolleegium leiab 10. mai 2006. aasta otsuses nr 3-3-1-66-05, et deklaratsiooni aktsepteerimine ei ole veel iseenesest maksuotsus. Selle alusel ei saa

deklarandil tekkida usalduse kaitset ega õiguspärast ootust, et toll ei võiks aktsepteeritud deklaratsiooni kontrollida, täpsustusi nõuda ega deklaratsiooni muuta. Riigikohus on ka seisukohal, et järelkontroll ei riku proportsionaalsuse põhimõtet¹⁰ isegi siis, kui makse, mida nõutakse, ei ole importijal enam võimalik toodete müümisel arvestada. Kohtuotsuses leitakse, et tegemist on professionaalse ettevõtja riskiga, millega tuleb arvestada ning, et vastutav isik, importija ei saa toetuda ka õiguspärase ootuse põhimõtte¹¹ rikkumisele, sest temal kui ettevõtjal on kohustus võtta kasutusele kõik vajalikud meetmed, et vähendada oma lepingulistes suhetes riske, mis on seotud võimaliku tollipoolse järelkontrolliga. Antud kohtuasja üks vaidluskese oli järgmine: tolliametnik tegi deklaratsioonile muudatused protseduuri ja soodustuse osas, ülejäänud osas tolliinspektor paranduste tegemiseks alust ei näinud ning aktsepteeris deklaratsiooni. Hiljem aga avastati, et juba vormistatud deklaratsiooni osas kohaldatakse kolmanda riigi tollimaksumäära ja sellepärast tuleb deklaratsiooni muuta.

Riigikohtu halduskolleegium oli nimetatud kohtuotsuses selles asjas järgmisel seisukohal: „Asjaolu, et toll enne deklaratsiooni aktsepteerimist vea osaliselt parandas, ei võta tollilt õigust teha (järel)kontrolli deklaratsiooni üle”.

Autor on siiski arvamisel, et kõige parem staadium deklaratsiooni ja kauba kontrollimiseks oleks just deklaratsiooni aktsepteerimise hetk (enne kauba vabastamist), sest siis on kaup veel alles. Kindlasti pooldab autor ka asjaolu, et tollil oleks järelkontrolli õigus. Vastasel juhul jääksid tõenäolised paljud järelkanded tegemata, kuna esialgse deklaratsiooni aktsepteerimise käigus ei jõuta kindlasti kõiki asjaolusid tuvastada ning õiget maksusummat määrata. Seega tuleb riskianalüüsi alusel väljavalitud saadetisi kontrollida ka peale tollivormistust ehk siis enamasti järelkontrolli käigus. Kui paljud deklaratsioonid tegelikult järelkontrolli jõuavad ning palju reaalselt peale deklaratsiooni aktsepteerimist kaupa ja selle dokumente kontrollida jõutakse, tuuakse välja töö kolmandas peatükis. Järgnev peatükk keskendub tollivõla järelkannete välistamisele tolli vea olemasolu tõttu, eesmärgiga selgitada mitteõiguspärase järelkannete tekkimise võimalust. Järelkannet välistavatest asjaoludest käsitletakse tolli vea regulatsiooni just selle keerukuse pärast.

¹⁰ Põhiseaduse § 11 kohaselt on proportsionaalsuse põhimõte seotud isikute põhiõiguste ja –vabaduste piiramisega. Iga demokraatliku riigi, sealhulgas selle maksusüsteemi toimimiseks on vajalik piirata isikute põhiõigusi ja –vabadusi, kuid proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt ei tohi selline piiramine moonutada põhiõiguste ja –vabaduste olemust. Neid ei tohi piirata suuremas ulatuses, kui on lubatud seadusega.

¹¹ Õiguspärase ootuse põhimõte on isiku õigusi piiravate üldaktide tagasiulatuva kehtestamise keeld (Lehis 2004: 87).

2. TOLLIVÕLA JÄRELKANDE VÄLISTAMINE TOLLI VEA TÕTTU

Tollivõla järelkannet välistavaid asjaolusid¹² peab autor tähtsaks, kuna nende tingimustes tehtud järelkanded on õigustühised. Võivad tekkida olukorrad, kus tegelikult pole kas deklarandil õigust tollimaksu vähendamist taotleda või pole tollil õigust vajalike andmete muutudes täiendavat tollimaksu nõuda. Üheks keerukamaks tollivõla järelkande välistamise võimaluseks on autori arvates tolli vea olemasolu.

2.1. Tolli vea regulatsioon

Eesti siseriiklikus õiguskorras on tolli vea tõttu järelkande tegemata jätmine veel küllaltki tundmatu ja võõras. Tingituna tolli vea regulatsiooni keerukusest on järelkannete õiguspärasuse kontroll keerukas. Seega on oluline antud regulatsiooni õigesti mõistmine. Praeguseks on Eesti Riigikohtust sellekohaseid kohtulahendeid ilmunud ainult mõni üksik, Euroopa Kohtu lahendeid aga suhteliselt palju ning nende põhjal on koostatud ka tolli vea regulatsiooni selgitamiseks teabedokument. Taoline säte ilmus meie tolliõigusesse alles ühinemisel Euroopa Liiduga.

Tollivõla tõttu jäetakse järelarvestuskanne tegemata ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkti b alusel, kui on täidetud järgnevad tingimused:

- kõigepealt on vaja, et tollimaksu summa kohta ei ole tehtud arvestuskannet tolli vea tõttu;
- teiseks, et seda ei oleks olnud võimalik mõistlikult avastada tasumise eest vastutaval isikul;
- antud isik toimis heauskselt;
- ning lõpuks, et viimane järgis kõiki kehtivaid sätteid tollideklaratsiooni kohta.

Tollimaksu summa kohta ei tehta järelkannet juhul, kui kõik eelnevad tingimused on täidetud (Terra, Wattel 2006: 245; Lyons 2001: 412). Nende tingimuste täidetust peab

¹² Välistavad asjaolud jagada kolmeks: tollivõlga ei teki ehk asjad, mis välistavad tollivõla tekkimise (nt kaup jõuab kohale hilinemisega), tollivõlg lõpeb (nt aegumine) ja muud juhud (nt tolli vea regulatsioon).

hindama aga väga rangelt. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleb tolliasutuste poolt tehtud vea avastatavust hinnates arvestada vea olemust, huvitatud majandusettevõtjate ametialast kogemust ning nende poolt üles näidatud hoolsust (Teabedokument...:8). Kui kõike seda on hinnatud ja arvesse võetud võib alles otsustada, kas teha tollivõla järelkanne või mitte.

Artikli 220 lõike 2 punkti b eesmärgiks on kaitsta heauskse võlgniku seadusjärgset usaldust nende tegurite vastu, millest lähtuvalt langetatakse otsus tollimaksu tasumise või mittetasumise kohta (Teabedokument...:4). Nende nelja tingimuse olemasolu puhul puudub deklarandil kohustus maksta temalt nõutavat täiendavat tollimaksu tolli enda vea tõttu. Need on ka põhiaspektid, mis Euroopa Kohtu lahendites on üpriski laialt kajastatud.

Komisjoni määrus nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele nr 2913/92 (edaspidi ÜTSRS) artikkel 869 punkt b piirab aga omakorda liikmesriigi tolli õigust tugineda ÜTS artikkel 220 lõige 2 punktile b, mille alusel iseseisvalt jätta järelarvestuskanne tegemata. Artiklis sätestatakse, et juhul, kui toll peab ÜTS artikkel 220 lõige 2 punktis b sätestatud tingimusi täidetuks, võib toll ise otsustada mitte teha arvestuskannet siis, kui asjaomaselt ettevõtjalt sama vea tõttu ühelt või enamalt imporditoimingult tasumata summa on väiksem kui 50 000 EURi. Kui aga toll leiab, et üle 50 000 EURi suuruse juhtumi puhul on artikli 220 lõige 2 punkti b tingimused täidetud või ta kahtleb, kas need käivad konkreetse juhu kohta, tuleb esitada dokumendid kõnealuse juhu kohta Euroopa Komisjonile, kus tehakse otsus, kas ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkt b kuulub kohaldamisel või mitte ning kas uuritud olukorras on võimalik jätta järelkanne tegemata või ei. (ÜTSRS artikkel 871,869; Lyons 2001: 394)

Kuna tollimaksude puudulik sissenõudmine mõjutab ühenduse majandust negatiivselt, siis autori arvates peaks antud piirang seda riski vähendama. Sellest väiksema summa puhul lasub aga ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkti b kohaldades määramata jääva tollimaksusumma negatiivne mõju liikmesriigi tolli vastutusel. Siinkohal sooviks autor veel rõhutada, et siseriiklikul tasandi on 50 000 EURi, mis on üle 700 000 krooni, suur summa, mille negatiivne mõju on küllaltki märgatav. Seega leiab autor, et toll peab töötama äärmise täpsuse ja põhjalikkusega, et välistada tolli vea tekkimise olukord.

Järgnevalt käsitletakse täpsemalt asjaolusid, mida võib tolli veaks pidada.

2.2. Tolli viga – põhimõtted ja näited

ÜTS artikkel 4 punkt 3 kohaselt on „toll” kõik pädevad ametiasutused, kes vastutavad muu hulgas tollieeskirjade kohaldamise eest. Sellest tulenevalt võib tolli all mõelda ka Euroopa Komisjoni tolliseadustiku komiteed, rahandusministeeriumi ja muid pädevaid ametiasutusi, kes vastutavad tollieeskirjade kohaldamise eest. Tulenevalt sellest leiab autor, et tolli viga ei saa alati pidada konkreetse ametniku näpuveaks. Näiteks juhtudel, kui pädev asutus annab välja väära informatsiooni. Eesti siseriiklikus seadusandluses sätestatakse, et toll on Maksu-ja Tolliamet (TS § 2 lõige 8).

Kuna tolli viga on üpriski laialt käsitletav mõiste, siis on ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkti b kohta avaldatud ka teabedokument, mis käsitleb põhjalikumalt tolli vea regulatsiooni. Antud teabedokumendi kohaselt koostas autor tabeli (Lisa 1), milles on toodud olukorrad, kus on kindlalt tegemist tolli veaga ning olukorrad, mida tolli veaks pidada ei saa.

Tabelist tuleneb, et olukorras, kus näiteks toll on aktsepteerinud korduvalt valeandmeid suurte kaubakoguste kohta, kusjuures deklaratsioonis esitatud andmetest on näha, et deklaratsioon ei ole korrektne või siis juhul, kui tegemist on mingi spetsiifilise informatsiooniga, mida deklarandil on võimalik teada saada ainult tollilt seda küsides, siis on tegemist tolli veaga. Olukorda, kus aga informatsioon on avalik ja toll aktsepteeris jooksva tegevuse käigus deklaratsioonid, tolli veaks pidada ei saa.

Euroopa Kohus on toonud välja oma seisukoha selles, kas tolli viga peab tulenema vaid tolli aktiivsest tegevusest või võib see seisneda ka teatavas tegevusetuses. Nii on Euroopa Kohus 27. juuni 1991. aasta *Mecanarte* kohtuasjas ja 14. november 2002. aasta *Ilumitronica* kohtuasjas leidnud, et tolli viga peab seisnema tolli aktiivses tegevuses. Kuid jällegi 1. aprilli 1993. aasta *Hewlett Packard France vs. Directeur General des Douanes* kohtuasjas on Euroopa Kohus asunud seisukohale, et teatavatel juhtudel võib tolli viga seisneda ka tegevusetuses. (Sullakatko 2006: 2; EKL 1991 C-348/89; EKL 2002 C-251/00; EKL 1993 C-250/91)

Kohtuasjas *Hewlett Packard France vs. Directeur General des Douanes* oli olukord selline, et toll ei olnud esitanud pikaajalise ja suure mahuga impordi puhul vastuväidet kaupade tariifse klassifitseerimise kohta, kuigi deklareeritud tariifirubriiki ja kaupade

nomenklatuuripõhist kirjeldust vaadates võis tuvastada eksliku tariifse klassifikatsiooni. (EKL 1993 C-250/91)

Eesti kohtulahendites on tollivea regulatsiooniga tegeletud niivõrd, kui võrd mitmes lahendis on märgitud, mida tolliveaks pidada ei saa. Tallinna Halduskohus on nii 29. detsembri 2005. aasta otsuses number 3-35/2005 kui ka 11. jaanuari 2006. aasta otsuses 3-05-339 leidnud, et tolli veaks ei saa pidada seda, kui toll ei avasta tollideklaratsiooni aktsepteerimise käigus, et kauba sooduspäritolu deklareerimiseks ei ole õiguslikku alust. Kohus põhjendas oma seisukohta sellega, et tollil ei olnud deklaratsiooni aktsepteerimise hetkel võimalik kauba sooduspäritolu kontrollida ning seda tehakse alles järelkontrolli käigus. Sooduspäritolu deklareeritava kauba suhtes omab sama seisukohta ka Euroopa Kohus juba eelpool nimetatud kohtuasjades *Mecanarte* ja *Ilumitronica*.

Eelnevast järeldab autor, et tolli viga ei saa seisneda kindlalt kas tegevuses või tegevusetuses. Juhtumeid tuleb vaadata eraldi, sest tolli vea olemasolu oleneb olukorrast ja asjaoludest. Tolli vigadeks võivad olla igasugused vead impordi-ja ekspordimaksude kohaldamisel. Selleks, et nende vigade tõttu järelkanne ka välistatud oleks, peab olema täidetud tingimus, mille kohaselt deklarant on järginud kõiki tollieeskirju ning käitunud tollivõimudelt saadud informatsiooni põhjal heas usus kauba deklareerimisel. Teiseks oluliseks asjaoluks järelkande tegemata jätmiseks tolli vea olemasolu puhul on selle avastamise võimalikkus. Juhul kui tolli viga oleks ettevõtjal võimalik avastada, on võimalik teha ka järelkannet. Üksnes vastasel juhul on järelkande tegemine välistatud. Järgnevas alapeatükis tulebki juttu millistel juhtudel peetakse tolli viga avastatavaks ning kuidas seda hinnatakse.

2.3. Tolli vea avastatavuse keerukus

ÜTS artikkel 220 lõige 2 punktis b sätestatud järelarvestuskande tegemata jätmise teiseks tingimuseks oleks see, et kaupa deklareerival isikul ei ole võimalik avastada deklareerimisel tekkinud viga ning seda vaatamata oma professionaalsusele antud valdkonnas, mida deklarandilt enamasti eeldatakse.

Euroopa Kohus on 3. märtsi 2005. aasta lahendis C-499/03 P öelnud, et mis puudutab tolliasutuste poolt tehtud vea avastatavusse, siis tuleb seda hinnata arvestades vea olemust, huvitatud majandusettevõtjate ametialast kogemust ning nende poolt ülesnäidatud hoolsust. Mis puudutab vea olemust, siis tuleb seda hinnata arvestades asjaomaste õigusnormide keerukust või vastupidi üsna lihtsat olemust ning ajavahemikku, mil ametiasutuste ebaõige käitumine jätkus.

Et tuvastada seda, kas viga oleks olnud võimalik avastada, tuleb arvestada teatud kriteeriumitega, mis on sõnastatud järgmiste küsimustena:

- 1) Kas tingimused, mida ei täidetud, olid kergesti arusaadavad või nii keerulised, et viga ei oleks saanud avastada Euroopa Ühenduse Teataja lugemisel (kasutatud terminoloogia tekitab segadust; liikmesriigid tõlgendasid asjakohast sätet erinevalt)?
- 2) Kas isik ekspordib või impordib selliseid kaupu esmakordselt või ainult aeg-ajalt või seisneb tema äritegevus peamiselt impordi- ja eksporditehingute tegemises, mistõttu tal on selliste tehingutega kogemusi?
- 3) Kas isik on käitunud hoolsalt: kas ta on teinud päringuid ja otsinud kõiki võimalikke selgitusi? Kas on põhjust kahtlusteks? (Sullakatko 2006: 2, ref Lux 2002: 497; Lyons 2001: 415)

Täitmata jäetud tingimuste kergesti arusaadavust ja keerukust analüüsitakse järgmises alapeatükis, kuna antud asjaolu tuleb arvestada vea olemuse hindamise juures. Teine punkt on tihedalt seotud ettevõtja kutsealase kogemusega ning kolmas tema poolt ülesnäidatud hoolsusega. Üksnes asjaolu, et toll on teinud vea, ei anna alust väita, et ettevõtjal ei oleks olnud võimalik seda viga avastada või et ta ei peaks seda avastama. Vea olemust, majandusettevõtja ametialast kogemust ja ülesnäidatud hoolsust analüüsitakse järgmisena.

2.3.1. Eeskirjade keerukus

Nagu eespool mainitud, tuleb tolli vea avastatavuse hindamiseks arvestada ühena mitme teguri seast ka vea olemust. Eelmise alapeatüki lõpus välja toodud tolli vea avastamise võimalikkuse kriteeriumitest esimeses oli nimetatud täitmata eeskirjade kas liigset keerukust või kerget arusaadavust. Selleks, et selgitada välja vea olemus, tuleb alati

jälgida, kas antud juhul kohaldatavad eeskirjad on keerulised või vastupidi, piisavalt lihtsad selleks, et asjaolude vaatlemisel oleks viga hõlpsasti võimalik avastada (Teabedokument...:8).

Andmaks paremat ülevaadet sellest, milliseid eeskirju kohtupraktika kohaselt keerukateks peetakse, koostas autor ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkti b kohta koostatud teabedokumendi põhjal järgneva tabeli.

Tabel 1. Eeskirjade keerulisuse tuvastamine

Keerulised eeskirjad	Piisavalt lihtsad eeskirjad
terminoloogia on segadusse ajav ning ei ole eeskirja eemärkide osas üheselt mõistetav ;	tolli vea avastamiseks piisab Euroopa Ühenduse Teataja lugemisest;
eeskirjas tehtud muudatus on raskesti märgatav ning ka pädevatel ametivõimudel on sellest muudatusest arusaamisega olnud raskusi;	
eeskirja on pärast vaidlusaluste toimingute läbiviimist ebaselguse tõttu muudetud;	tariifse klassifitseerimise tavaeeskirjad võimaldavad kaupu korrektselt klassifitseerida ilma mingi erilise raskuseta.
liikmesriikide pädevad ametivõimud on eeskirja kohta andnud erinevaid või lahkuminevaid tõlgendusi ¹³ ;	
toll on teinud viga korduvalt.	

Juhul, kui täitmata jäetud eeskirjad on segadusse ajavad, mitmeti mõistetavad, neid on ebaselguse tõttu muudetud, nende kohta on pädevate asutuste poolt antud lahkuminevaid tõlgendusi, siis vastavalt teiste õigete asjaoludega kokku langedes on võimalik järelkanne välistada.

Nagu eespool mainitud, tuleb lisaks eeskirjade keerukusele vea olemust hinnates hinnata ka ajavahemikku, mil ametiasutuste ebaõige käitumine jätkus. Juhul, kui toll on oma viga teinud korduvalt, siis on see võrdne täitmata jäetud keeruliste eeskirjade asjaoluga ning tekitab samuti võimaluse välistada järelkande tegemine.

¹³ Kusjuures teabedokumendi kohaselt nõuavad antud lahkuminevad tõlgendused pädevate asutuste arutelusid ühenduse või rahvusvahelisel tasandil või tariifse klassifikatsiooni alase eeskirja vastuvõtmist või mille tulemusel langetab Euroopa Ühenduste Kohus või Euroopa Ühenduste Esimese Astme Kohus kohtuotsuse kauba tariifse klassifikatsiooni kohta.

2.3.2. Ettevõtja kutsealane kogemus

Selleks, et tolli vea avastatavust hinnata tuleb arvestada ka veel huvitatud ettevõtja ametialast kogemust. Mida professionaalsem on deklarant oma tegevuses, seda kergem on tal tolli viga avastada. Et anda väike ülevaade kogenenud ja kogemuseeta ettevõtja põhitunnustest on autor ÜTS artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamise kohta avaldatud teabedokumendi põhjal koostanud ka nendest järgmise tabeli.

Tabel 2. Ettevõtja professionaalsuse tuvastamine

Kogemuseeta ettevõtja	Kogenud ettevõtja
eraisikud;	elukutselised töötajaid tolli või rahvusvahelise kaubanduse alal;
ettevõtjad, kes on varem teostanud korduvalt samu või samalaadseid protseduure, kuid kelle puhul tollimaksud ei ole kunagi olnud õigesti arvutatud, kusjuures tolliasutused ei ole nendele kunagi teatanud, et nende sooritatud protseduurid on ebaõiged;	ettevõtjad, kellele on antud luba kasutada lihtsustatud tolliprotseduure (või transiidiprotseduure), majandusliku mõjuga tolliprotseduure või lõppkasutuse protseduuri, sedavõrd kui need load eeldavad teatavat kutsealast kogemust tolli valdkonnas;
ettevõtjad, kes on küll varem teostanud impordiprotseduure, kuid kes sooritavad esimest korda uusi protseduure (näiteks kasutavad esimest korda lõppkasutuse ¹⁴ protseduuri);	ettevõtjad, kes on varem korduvalt teostanud samalaadseid impordiprotseduure , kusjuures nende toimingute puhul on tollimaksud õigesti arvestatud.
ettevõtjad, kes teostavad esimest korda impordiprotseduure;	
väga väikesed ettevõtteid ¹⁵ .	

Nagu tabelist ilmneb, on professionaalsed ettevõtjad enamasti need, kes tegelevad pidevalt kaupade importimisega, erinevate tolliprotseduuridega ja muu taolisega. Kogemuseeta ettevõtjad on kas eraisikud, väga väikesed ettevõtjad, esimest korda uut protseduuri või impordi teostavad ettevõtjad ja ettevõtjad, kelle ebaõigelt sooritatud protseduuridele pole toll kunagi tähelepanu pööranud.

¹⁴ ÜTSRS artiklis 291 sätestatakse, et kui kauba suhtes kasutatakse lõppkasutusrežiimi tollijärelevalvet (nt kaupa kasutatakse eesmärgipäraselt tööstuses toorainena) siis vähendatakse tollimaksumäära või kohaldatakse nullmäära.

¹⁵ EÜ Komisjoni 6. mai 2003. aasta soovitus (ELT L 124) osutatakse seda liiki ettevõtja määratluses ettevõttele, kus töötab alla kümne palgalise töötaja.

Tuginedes väljatoodud seisukohtadele, leiab autor, et kogemuseta ettevõtja puhul võib olla kohtu poolt andestatav deklareerimisel tekkinud vea mitte märkamine ning seda just tänu tema teadmatusetele. Sellisel juhul peab aga isik olema tollile esitanud kõik vajalikud dokumendid ning siis lasub suurem kohustus vea avastamisel juba tolli poolel. Kui toll ei ole siis määranud õiget maksusummat, ei peaks autori arvates antud regulatsiooni kohaselt olema järelkande tegemine enam õigustatud. Enamasti aga, seaduse mitteteadmine ei vabasta selle täitmisest ning nagu juba eespool mainita, vaadatakse siiski igat juhtumit eraldi.

2.3.3. Deklarandi heausksus

Selleks, et ÜTS artikkel 220 lõige 2 punkt b oleks kohaldatav, peab deklarant olema tegutsenud heauskselt. Petturid on antud artikli rakendusala selgelt välistatud. Pettuse¹⁶ kahtluse tekkimisel peab ettevõtja tõendama, et ta on tegutsenud heauskselt ja et ta ei ole seotud võimaliku sooritatud pettusega. (Teabedokument...:13)

Et deklarandil oleks üldse võimalik tugineda järelkandega seotud vaidlustes oma heausksusele peavad tal olema esitatud kauba deklareerimisel kõik andmed ja dokumendid, mida tal on võimalik teada ja omada (Lyons 2001: 419). Näiteks juhul, kui deklarant esitab heauskselt andmed, mis on küll ebaõiged või mittetäielikud, kuid on ainukene teave, mida tal oli võimalik teada või omada, tuleb tollideklaratsiooni käsitlevate kehtivate õigusaktide nõuete täitmise tingimus lugeda täidetuks ning järelkande tegemine kui mitte ei välistata, siis on see vähemalt raskendatud, kuna deklarant on oma tegevuses olnud igati heauskne.

Selleks, et oleks kergem tuvastada, kas isik käitus heauskselt või mitte, tuleb välja selgitada tema kogemused erinevate kaupade deklareerimisel, erinevate tolliprotseduuride kasutamisel ja muu taoline. Ettevõtja professionaalsusest oli aga juttu juba ka eelnevalt.

Tuginedes eelnevale leiab autor, et üldpõhimõttena on ettevõtja ülesandeks välja selgitada, millised on eeskirjad, mida temale vajamineva toimingu puhul kohaldatakse ja millised on

¹⁶ Teabedokumendi kohaselt on üldises tähenduses pettuse mõiste näol tegemist sellise teo sooritamise või sooritamise katsega, mis toob kaasa õigusjärgse karistuse.

sellega seotud tollimaksud. Ettevõtja peab kontrollima ühenduse õigusakte, et leida neist endale vajalikud sätted.

Riigikohtu halduskolleegium mainib 10. mai 2006. aasta otsuses 3-3-1-66-05, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt tuleb siseriiklikul kohtul deklarandi heausksuse hindamisel toetuda samuti asjaoludele, mis iseloomustavad võlgniku professionaalseid teadmisi ja kogemusi, kui kaua oli võlgnik vastaval alal tegutsenud ja kas ta oli varem teinud samalaadseid tehinguid, mis puudutasid samasuguseid makse. Riigikohtu halduskolleegium on seisukohal, et heas usus tegutsemine tähendab seda, et ettevõtjal tulnuks endal küsida tollilt abi ja infot. Lisaks toob halduskolleegium samas kohtuasjas välja veel Euroopa Kohtu seisukoha, millest tulenevalt on maksuarvestuse viga selline, mida tähelepanelik ja hoolas ettevõtja saab avastada, kui ta loeb Euroopa Liidu Teatajat, kus vastavat maksu sätestav õigusakt on avaldatud.

Tuginedes eelnevale on autor seisukohal, et heausklik deklarant on igati hoolas ettevõtja, kes peab olema kursis kõikide vajalike sätete ning erineva informatsiooniga tollimaksude tasumise kohta. Euroopa Kohtu seisukoha alusel võib öelda, et igal heausksel ettevõtjal on võimalik ja tuleb tolli viga avastada. Vea mitte avastamise põhjuseks oleks aga siis võimalus, et Euroopa Liidu Teatajas või muus deklarandile vajalikus seaduses on viga, toll annab valeinformatsiooni või käitub deklarant lihtsalt mitte heausklikult.

ÜTS artikkel 236 lõike 2 kohaselt ei maksta tollimaksu tagasi ega vähendada, kui seadusest tulenevast tollimaksusummast erineva summa tasumise või sellest erineva summa kohta arvestuskande tegemise tingis asjaomase isiku tahtlik tegevus. Seega, kui on tekkinud isiku suhtes ilmne pettuse kahtlus ning ta ei suuda oma hoolsust ja heausksust antud asjas tõestada, on välistatud tollivõla järelkande tegemata jätmine.

Enamus järelarvestuskandega seotud probleeme ja vaidlusi ongi senini tekkinud seoses ÜTS artikli 220 lg 2 punktis b sätestatud tolli vea regulatsiooniga. (Sullakatko 2006: 405).

Tuginedes eelnevale on autor seisukohal, et **suurimaks probleemiks on deklarandi heausksuse ja tolli vea tuvastamise keerukus**. Sellest tingituna on autori arvates tolli vea regulatsiooni puhul tegemist ka kõige probleemsema järelkannet välistava teguriga, kuna üksnes tolli vea olemasolust ei piisa selleks, et jätta maksusumma korrigeerimata. Vajalik

on ka veel asjaolu, et seda viga pole võimalik avastada. Siinkohal tuleb lisaks hinnata täitmata jäetud eeskirjade keerukust või lihtsust, ettevõtja kutsealast kogemust ning tema hoolsust/heaüksust antud asjas. Kui täitmata jäetud eeskirjad on keerulised, ettevõtja on professionaalne ning ta on käitunud heaükselt ja ta pole tolli viga suutnud tuvastada, siis sellisel juhul on järelkanne välistatud. Kui aga eeskirjad on piisavalt lihtsad, siis järelkande tegemata jätmise ei ole õigustatud.

Eelnevalt toodi välja asjaolud, mis peavad tolli veaga kaasnema ning mida tuleb arvestada ja hinnata selleks, et oleks kohaldatav ÜTS artikli 220 lõike 2 punkt b. Autor leiab, et keeruliseks teeb tolli vea tõttu järelkande tegemata jätmise veel tolli veaga kaasas käivate asjaolude sisu sügavus. Tänu sellele võib artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamisega seotud tegelikud nüansid osutada asjaosalistele teadmatuks. Näiteks on artiklis sätestatud tolli vea avastatavuse ja deklarandi heaüksuse mõtet väga raske mõista ilma asjakohast kohtupraktikat lugemata. Samuti on Eesti Riigikohtusse sellealaseid lahendeid jõudnud väga vähe. Seetõttu peab autor võimalikuks riski, et ettevõtjate ning mingil määral ka tolli enese informeeritus antud artikliga seotud probleemidest on madal. Siinkohal tekib küsimus teostatud järelkannete õiguspärasuse kohta.

Selleks, et aga täpsemalt teada saada, kui palju ning millistes summates tegelikult tollivõla järelkandeid teostatakse, tuuakse järgmises peatükis Maksu-ja Tolliameti statistika põhjal välja 2007. aastal tehtud tollivõla järelkanded. Selleks, et analüüsida võimalikku riski tollideklaratsioonis tahtlikult väärandmete deklareerimise kohta, tuuakse veel välja võimalikud karistused väärandmete deklareerimise eest. Välja toodavale statistikale ning selles ja eelnevas peatükis käsitletud seaduse sätetele ja kohtupraktikale tuginedes sõnastatakse tollivõla järelkannete tegemisega ette tulla võivad probleemid. Samuti püütakse leida mõningaid lahendusi selleks, et väljatoodud probleeme leevendada.

3. JÄRELKANNETE PRAKTIKA JA VÕIMALIKUD PROBLEEMID

Kahes eelnevas peatükis tõi autor seaduste ja kohtulahendite põhjal välja tollivõla järelkannete tegemise võimalikkuse ning välistatavuse tolli vea esinemise puhul. Nende peatükkide kirjutamisel ilmnis juba mitmeid esineda võivaid probleeme tollivõla järelkannete tegemise protsessis. Antud peatüki alguses lisatakse Maksu- ja Tolliameti statistika põhjal 2007. aastal tehtud tollivõla järelkanded ning vastavatele seadustele tuginedes võimalikud karistused valeandmete deklareerimise eest. Toodavatele andmetele ja kahele eelnevale peatükile tuginedes toob autor antud peatüki lõpus täpsemalt välja probleemid, mis tollivõla järelkannete tegemisele eelnevas protsessis ilmnedavad võivad ning püüab nende esinemise tõenäosuse vähendamiseks pakkuda välja võimalikke lahendusi.

3.1. Teostatud järelkanded ja võimalikud karistused valeandmete deklareerimise eest

Vabasse ringlusesse vormistati 2007. aastal ~126 000 deklaratsiooni. Kokku tehti 126 308 järelarvestuskannet, millest 4371 olid taolised, mille puhul maksud muutusid ehk töö teemaks olevad tollivõla järelkanded. Nendest mõningaid on aga korduvalt muudetud. Seega lõplikest tollivõla järelkannetest 450-l korral suurenes tasuta tulev maksusumma ning 549-l korral tollivõlg vähenes. Järelkontrolli poolt teostati 318 maksukontrolli ning 147 neist olid seotud järelkande tegemisega, millest omakorda 89 lõppes maksuotsusega. Tollimaksusumma, mis nimetatud ajavahemikul järelkannetega juurdemaksmiseks määrati, oli 9 485 139 krooni. Samas aga summa, mida ettevõtjate poolt tagasi taotleti oli 10 721 421 krooni. (Maksu- ja Tolliamet 2008a)

Andmetest tuleneb, et kokkuvõttes on maksusummat rohkem vähendatud ning tollil on tulnud tollideklaratsiooni korrigeerimise tulemusel teha tagasimakseid 1 236 282 krooni ulatuses. Samuti on kõikidest tehtud järelkannetest üsna väike osa teostatud järelkontrolli tulemusel.

Selleks, et tollivõla järelkannetega ning väärandmete deklareerimisega seotud probleeme analüüsida, tuuakse lisaks eelnevatele andmetele järgnevalt välja võimalikud karistused tollideklaratsioonis valeandmete esitamise eest.

Valeandmete esitamine on üldjuhul Eestis karistatav süütegu, kuid vastavalt väärteomenetluse seadustikule võib kohtuväline menetleja (Maksu- ja Tolliamet) § 53 alusel vähetähtsa väärteo puhul piirduda suulise hoiatamisega ja jätta isik karistamata või määrata hoiatustrahv. Samuti nähakse TS §-s 92 ette väiksem rahatrahv, kui isik deklareerib kauba vale tariifse klassifikatsiooniga, kuid selle tagajärjel ei vabane kohustusest ega omanda õigusi. Kaupa importides mistahes väärandmeid esitades on võimalik karistada TS § 73 alusel. Antud paragrahv sätestab, et deklareeritava kauba toimetamise eest ühendusevälisest riigist Eestisse (või Eestist ühendusevälisesse riiki) tollikontrollist kõrvale hoidudes, kauba deklareerimata jättes, kaupa vale tariifse klassifikatsiooniga või kirjeldusega deklareerides või muul pettuslikul viisil toimides – karistatakse rahatrahviga kuni 300 trahviühikut¹⁷ ehk kuni 18 000 krooni. Kui sama teo on toime pannud juriidiline isik, karistatakse aga rahatrahviga kuni 50 000 krooni. Sama suured rahalised karistused on sätestatud ka karistusseadustiku §-s 391, kuid antud paragrahvi ulatusse jäävad vead, mis on tingitud kauba deklareerimisel petmiskavatsusest või raskest ettevaatamatusest. Karistusseadustiku § 391 alusel võib füüsilist isikut rahalise karistuse asemel karistada ka kuni kolme aastase vangistusega. Kui aga tegu on toime pandud grupi või ametiisiku poolt, kes oma ametiseisundit ära kasutab, karistatakse kuni viie aastase vangistusega. Karistusseadustiku alusel saab karistada aga ainult juhul, kui teo objektiks olev kaup on suures koguses või kui süüdlasele on sama teo eest kohaldatud väärteokaristust.

Vastavalt Riigikohtu 5. juuni 2003. aasta otsusele 3-1-1-14-03, tuleb karistusseadustiku § 391 lõikes 1 kasutatava mõiste "suur kogus" tähenduse avamisel lähtuda karistusseadustiku rakendamise seaduse § 8 punktis 2 sätestatud suure kahju mõistest. Suures koguses kaubaga on tegemist siis, kui selle kauba väärtus ületab kehtivat palga alammäära ühes kuusajakordselt. 2007. aasta palga alammäär on sätestatud Vabariigi Valitsuse 21. detsembri 2006. aasta määrusega nr 273. Antud määruse § 1 kohaselt oli kehtestatud 2007.

¹⁷ Vastavalt karistusseadustiku § 47 lõikele 1 on trahviühik rahatrahvi baassumma, mille suurus on kuuskümmend krooni.

aasta kuupalga alammääraks täistööaja korral 3600 krooni. Seega oli „suures koguses” kaubaga tegemist aastal 2007 kogusega, mille väärtus ületas 360 000 krooni.

Siinkohal jätab autor veel võtmata seisukoha küsimuses, kas võimalikud karistused on piisavad, et vähendada võimalikku motivatsiooni deklareerida valeandmeid. Järgmises peatükis tuuakse kõigepealt välja mõned näited selle kohta, kui suurt võimalikku kasumit võib saada deklareerides tollideklaratsioonil õigetest andmetest erinevalt ainult mõned üksikud numbrid.

3.2. Näiteid võimalike valeandmete deklareerimise kohta

Antud peatükis tuuakse mõningad näited sellest, kui suur võib olla õigesti deklareeritud valeandmete puhul rahaline võit. Näidete toomisel arvestatakse eespool äramärgitud võimalikke karistusi valeandmete deklareerimise eest ning kasutatavad maksumäärad põhinevad komisjoni määruel nr 1214/2007, millega muudetakse tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühist tollitariifistikku käsitleva nõukogu määruse nr 2658/87 I lisa.

Esimeseks võiks tuua näite, kus ettevõtja impordib kolmandast riigist Eestisse rõivaid tegeliku tolliväärtusega 350 000 krooni. Enamiku rõivaste tollimaksumäär on 12%. Need deklareeritakse aga kui kasutatud rõivad, mille tollimaksumäär on 5,3% ning ka tolliväärtus tunduvalt väiksem nt 30 000 krooni. Sellisel juhul oleks tegelikult tasumisele kuuluv tollimaks 42 000 krooni ning käibemaks 70 560 krooni ehk kokku 112 560 krooni. Valeandmete esitamise korral aga tollimaks 1590 krooni ning käibemaks 5686 krooni ehk kokku 7276 krooni. Sellisel juhul oleks ettevõtja võitnud 105 284 krooni.

Antud näite puhul pole isikut eelnevalt väärteokorras samalaadse teo eest karistatud, seega ei kuulu taoline tegu karistusseadustiku § 391 alla, kuna tegemist ei ole ka suures koguses kaubaga. Sellisel juhul võib isikut maksimaalselt karistada TS § 73 alusel 50 000 krooniga, kuna näites oli tegemist juriidilise isikuga. Kui selline saadeti aga kontrolli satub, oleks mittevastavus deklareeritule koheselt märgata.

Kui aga deklareerida Vietnamist, Pakistanist või Filipiinidelt toodud tooted, mille kaubakoodiks on 8539319092 (või samad tooted Hiinast, koodiga 8539319095) ning kaubakirjelduseks „vahelduvvoolul töötavate (sh nende kompaktluminofoorlampide, mis töötavad nii vahelduv- kui alalisvoolul) sisseehitatud elektronliiteseadisega ja ühe- või mitmekordselt painutatud lahendustoruga kompaktluminofoorlambid, mille kõik valguselemendid ja elektroonilised komponendid on kinnitatud lambi sokli külge või ühendatud lambi soklisse” hoopis kaupade nomenklatuuris nende kõrval asuvate toodetega, mille kirjelduseks on „muud termokatoodiga fluorestsentslambid” ning koodiks 8539319099, siis oleks isegi kiire kontrolli tulemusel raske mittevastavust deklareeritule märgata, kuna pealtnäha on tegemist samasuguste lampidega, mille funktsionaalsus ja omadused on lihtsalt erinevad. Maksumääradeks on aga esimese kirjelduse ja koodide puhul 2,7% pluss dumpinguvastase tollimaksu määr 66,1%, teise puhul aga rakendub ainult 2,7% tollimaksumäär kolmandatele riikidele. Seega on sisuliselt sarnaste kaupade puhul tegemist väga erinevate maksumääradega, millest tuleneb ka väga suur erinevus tasumisele kuuluvas tollivõlas.

Tuginedes toodud näidetele leiab autor, et võimalikud karistused väärandmete deklareerimise eest on tegelikult küllaltki leebed. Kindla seisukoha, kas neid aga tuleks karmistada, toob autor välja töö viimases alapeatükis.

Autor on seisukohal, et taolisi petuskeeme võib olla veel vägagi palju. Näiteks luues taoliste importide teostamiseks ettevõtte. Peale üksikut suurt importi kaob aga ettevõtte koos kontaktisikutega. Järgmise suure importtehingu tegemise ajaks luuakse jällegi uus ettevõtte. Juhul, kui pettus avastatakse, tuleb maksud tasuda ja väiksema kasumimarginaaliga leppida. Isikute kadumise korral ei ole tollil aga pärast kedagi kontrollida (veel vähem kaupa ja dokumente mida kontrollida) ja tulu on võib olla suurem kui isikutel, kes täidavad kõiki tollieeskirju. Motivatsiooni taolisteks toiminguteks võib autori arvates anda ka veel asjaolu, et esialgu ei teata kõrgeid tollimaksumäärasid mingit päritolu kaupade puhul. Näiteks Hiinast tellitud odavale kaubale lisandub peale tolli- ja käibemaksu veel väga kõrge dumpinguvastane maks. See võib sageli tulla importijale ebameeldiva üllatusena ning siis võidakse püüda valeandmete deklareerimisega oma maksukoormust vähendada.

Töö eesmärgiks ei ole aga töötada välja võimalikke petuskeeme. Eelpool toodu oli vaid selleks, et püüda mõista millistel viisidel oleks võimalik maksukohustusest kõrvale hiilida, kui kontrolli tulemusel ei suudeta asjaolusid tuvastada ning tollivõla järelkannet teha või kui taoliste vigadega deklaratsioon üldse kontrolli ei satugi. Tuginedes toodud statistikale, karistusmääradele, eelnevatele näidetel ning kahes eelnevas peatükis analüüsitud seadusesätetele ja kohtupraktikale püütakse järgnevas peatükis konkreetselt välja tuua probleemid, mis võivad tollivõla järelkande tegemise juures ilmned.

3.3. Tollivõla järelkannetele eelneva tegevuse keerukus

Põhja maksu- ja tollikeskuse järelkontrolliosakonna II järelkontrollitalituse talitusejuhataja kt Tarmo Padreki sõnul ei ole järeelarvestuskande tegemine isenesest probleem. Keeruline võib olla sellele eelnev. (Padrek 2008)

Selleks, et järelkannet oleks võimalik teha, peavad olemas olema asjaolud, mille alusel või mis põhjusel seda tehakse. Taoliste asjaolude tuvastamine võibki aga tihti osutuda keeruliseks.

Kuna vale maksusumma puhul taotluse selle korrigeerimiseks üldjuhul saab ja peab esitama deklarant, siis on tõenäoline, et oluliselt suurem motivatsioon on esitada taotlused nendeks korrigeerimisteks, mille puhul maksusummat tuleb vähendada. Tuginedes 2007. aasta statistikale peab autor taolist hüpoteesi küllaltki tõenäoliseks, kuna suuremas osas on tehtud just järelkandeid, millega on tulnud teha tagasimakseid. Oluline on aga, et mõlemapidised korrigeerimised tehtud saaksid.

Ülejäänud korrigeerimised tehakse enamasti tollipoolsete kontrolltoimingute tulemusel, kas peale tollideklaratsiooni aktsepteerimist või hiljem, järelkontrolli käigus.

Keskuse teabeosakonna analüüsi talituse peaspetsialisti Raul Aroni sõnul suunatakse aktsepteerimisjärgsesse kontrolli deklaratsioonid enamasti automaatse süsteemi abil, mille selektiivsuskriteeriumid on välja töötatud kas Maksu- ja Tolliameti või Euroopa Ühenduse

ametnike poolt. Samuti saavad kontrolli teostavad ametnikud ise riske hinnata ja deklaratsioone kontrolli suunata. (Aron 2008)

Tuginedes RHMm nr 32 §-le 9 on tollideklaratsiooni ja kauba kontrollimiseks enne kauba vabastamist aega kuni kolm päeva. Tulenevalt 2007. aastal vabasse ringlusesse vormistatud deklaratsioonide arvust oleksid pidanud tolliametnikud päevas kontrollima rohkem kui 345 impordi dokumendid ja/või kauba. Sellest arvust tulenevalt on autor seisukohal, et sellise aja ja deklaratsioonide hulgaga ei jõuta etapis, kus deklaratsioon on esitatud ja aktsepteeritud, kuid kaup veel vabastamata, enamikke vormistatud importe kontrollida.

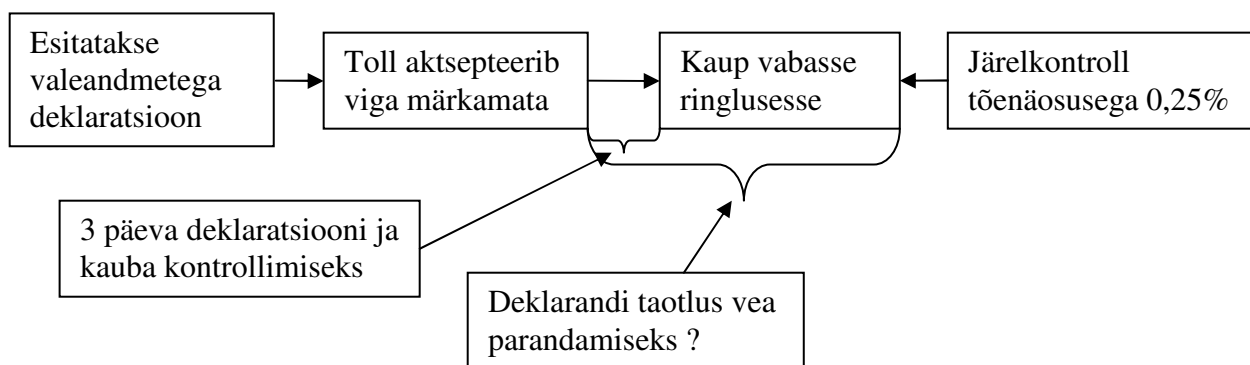
Tarmo Padreki sõnul järelkontrolli suunamiseks automaatne süsteem puudub ning sinna suunatakse kontrollobjektid puhtalt erinevate osakondade ja vähesel määral ka tollipunktide ametnike riskihindamise alusel. Samas lisab R. Aron, et järelkontrolli objekte valitakse põhjalikuma analüüsiga teabeosakonna ametnike poolt. Sellest tingituna esineb järelkontrolli puhul ka rohkem juhtumeid, kus ettevõtte peab tollimaksu juurde maksma. (Padrek 2008; Aron 2008)

Autori arvates seisneb aga järelkontrolli problemaatika eelkõige selles, et järelkontroll on äärmiselt mahukas protsess ning hetkel ei ole ega tõenäoliselt saa ka kunagi olema tollil taolist ressursi, et teostada kõikide deklaratsioonide üle järelkontrolli. Siit tuleneb aga väga suur risk selleks, et paljud deklareeritud väärandmed jäävadki märkamata. Teiseks probleemiks järelkontrolli puhul peab autor asjaolu, et ajaks, mil järelkontrolli alustatakse, on reeglina kaup juba tollijärelvalve alt vabastatud, maha müüdud või ära kasutatud. Kontrolli tegemiseks ei ole võimalik kaupa enam üle lugeda, kaaluda, proove võtta ja muid taolisi toiminguid teostada. On võimalik tugineda üksnes dokumentidele, millega koos kaup on oma teekonnal liikunud. Samuti võib probleemseks osutuda teistest riikidest antud kauba kohta informatsiooni saamine.

T. Padreki sõnul pöördub toll sellisel juhul rahvusvaheliste lepingute alusel välisriigi tolli poole, kes pöördub omakorda ettevõtte poole. Keskuse kontrolliosakonna tolli järelkontrolli talituse talitusejuhataja Raivo Plumer lisab, et riikide tollivõimud suhtuvad päringutesse erinevalt, mõned nõuavad tõendamist, et asi on fiskaalselt oluline ja nendepoolsed täiendavad kulutused on põhjendatud. Samuti võib vastuse saamine võtta aega aasta ja rohkemgi. (Padrek 2008; Plumer 2008)

Tulenevalt 2007. aasta statistikast on tõenäosus, et mingi teatud deklaratsioon peale aktsepteerimist järelkontrolli võetakse 0,25% ehk 400-st deklaratsioonist üks, mis autori arvates on küllaltki vähe. Juhul, kui aga ettevõtte kontrolli satub, siis võidakse võtta kontrolli ka suure hulk deklaratsioone. R. Plumeri sõnul jääb keskmine kontrollitavate deklaratsioonide arv ettevõtte kohta vahemikku 5 – 10 (Plumer 2008). Kuid töö autor on siiski arvamusel, et risk järelkontrolli sattuda jääb ikka madalaks.

Tollivõla järelkande tegemisest ning valeandmeid sisaldava deklaratsiooni korrigeerimise protsessis esinevatest probleemidest visuaalse ülevaate saamiseks on koostatud järgnev joonis.



Joonis 1. Võimalused deklareeritud valeandmete avastamiseks.

Joonisel on toodud kauba teekond deklaratsiooni esitamisest kuni kauba vabasse ringlusesse jõudmiseni. Tõenäosus, et deklaratsioon järelkontrolli jõuab, on väga väikene. On võimalus, et peale deklaratsiooni aktsepteerimist kolme tööpäeva jooksul suunatakse kaup kas punasesse või kollasesse koridori, kus toimub vastavalt kas kauba füüsiline kontroll või dokumentide kontroll ning seal võidakse tuvastada kauba mittevastavus deklareeritule, kuid autori arvates on ka see tõenäosus küllaltki väike. Seega jääb üle veel võimalus, et isik on motiveeritud deklaratsioonis olevate andmete muutmiseks ning esitab selleks taotluse. Juhul, kui aga isik on tahtlikult valeandmed deklareerinud, siis tõenäoliselt tal selleks tegevuseks motivatsioon puudub.

Samas peab autor oluliseks, et tehtavad järelkanded oleksid õiguspärased. Selleks tuleb arvestada kõikide järelkannet välistavate asjaoludega. Kõige raskemini mõistetav tollivõla

järekkannet välistav asjaolu on autori arvates tolli vea regulatsioon, mille hindamisel tuleb arvestada mitmete keerukate teguritega. Eesti tolliõiguses on tolli vea tõttu järekkande tegemata jätmise aga küllaltki tundmatu. Seega võib tuleneda risk, et tehtud järekkanded on mitte õiguspärased tänu tolli vea olemasolule või siis vastupidi, on jäetud tollivõla järekkanne tegemata, arvates, et tolli viga eksisteerib, kuid pole arvestatud teisi asjaolusid, mis tolli vea tõttu järekkande välistamiseks kaasnema peavad.

Kokkuvõtvalt selgus uurimuse käigus, et tollivõla järekkannete tegemise protsessis võib ilmnedä järgmisi probleeme:

- deklarandid pole piisavalt motiveeritud esitamaks taotlust tollivõla suurenemise korral;
- kauba ja dokumentide vastavust deklareeritule ei jõuta kontrollida enne kauba vabastamist;
- tõenäosus, et valeandmetega deklaratsioon järekkontrolli jõuab, on väike;
- järekkontrollis ei pruugita saada kõiki dokumente, et valeandmete deklareerimist tõestada;
- tehtav järekkanne võib osutada õigusvastaseks.

Autor sooviks siinkohal veelkord rõhutada, et tollivõla järekkande tegemise all ei mõelda järekkannet ennast, vaid tervet protsessi, mis järekkandeni viib. Antud protsessis esineda võivad probleemid on tuletatud tuginedes tollivõla järekkannet reguleerivatele õigusaktidele, selleteemalistele kohtulahenditele ning samuti Maksu- ja Tolliameti statistikale järekkannete kohta ja läbiviidud intervjuudele.

Väljatoodud probleemidest ilmneb, et järekkannete tegemine on keerukas eelkõige tolli algatusel, kuna olemasolevate kontrollivõimaluste ressursid on suhteliselt piiratud. Järekkontrolli puhul on järekkanded ka tõenditega raskesti toetatavad, kuna tuginedes R. Plumeri sõnadele on teistest riikidest tõendite saamine küllaltki keerukas ja aeganõudev.

Sõnastades antud protsessis ilmnedä võivaid probleeme jõudis autor järeldusele, et antud probleemide ühtseks aluseks on valeandmete deklareerimine, kuna selle asjaolu äralangemise korral ei ilmneks ühtegi eelpool nimetatud probleemi.

Töö viimases alapeatükis püüab autor pakkuda välja võimalikke lahendusi, selleks, et antud protsessis ilmnedu võivate probleemide tõenäosust vähendada.

3.4. Võimalused tollivõla järelkannetega seotud probleemide vähendamiseks

Nagu eelmise alapeatüki lõpus märgiti, leiab autor, et kõikide toodud probleemide aluseks on valeandmete deklareerimine. Selleks, et deklareeritud andmete vastavust tegelikkusele efektiivsemalt tuvastada ei ole kindlasti ühte ja ainuõiget võimalust, kuna antud tegevus hajub küllaltki mitmete erinevate ametnike tööloikude vahel, milledest võivad üksikud, kuid võimalik, et fiskaalses mõttes suurt kahju tekitavad deklaratsioonid ühes imporditud kaubaga märkamatuult pääseda.

Töö autor toob siinkohal välja mõningad võimalused, mis võiksid valeandmete deklareerimise ohtu vähendada. Ometi leiduvad neil kõigil omad miinused. Autor pakub välja kaks võimalikku varianti: kas püüda algusest peale ära hoida valeandmete deklareerimist, tehes selleks ennetustööd või suurendada kontrolli ressursse ja karmistada valeandmete deklareerimise karistusi.

Kontrolli ressursi suurendamise asjus võiks esiteks pakkuda välja võimalust, et pikendada perioodi, mille jooksul enne kauba vabastamist kontrolli sooritada. See paneks ehk tahtlikult valeandmeid esitavaid isikuid veidi enam kaaluma võimalust, et nende tegevus avastatakse. Ometi poleks otstarbekas kontrollida kõiki saadetisi. Lisaks tooks taoline muutus kaasa teatud probleeme: see poleks õiglane ausate ettevõtjate suhtes, kelle majandustegevus oleks sellise regulatsiooni puhul kindlasti häiritud. Teisena võiks kontrolli ressursi osas pakkuda välja, et suurendada nii aktsepteerimise järgset kontrolli kui ka järelkontrolli läbiviivate ametnike arvu. See suurendaks omakorda deklaratsioonide kontrolli jõudmise tõenäosust, seega väheneks ka risk, et tegelikult tasumisele kuuluvad maksud tasumata jäävad. Kuid uute ametnike palkamine vajaks piisavaid rahalisi vahendeid, et tagada konkurentsivõimeline töötasu, mis garanteeriks ametnike motiveerituse. Selleks, et teadlikult deklareeritud valeandmeid vältida, tuleks suurendada karistusi taoliste tegude eest. Ainuüksi suured karistused ei ole aga piisavad, et tagada probleemide lahenemist. Kindlasti pole kõik esitatavad valeandmed tingitud tahtlusest seda teha. Näitkeks võib esineda olukordi, kus isik, kes kasutab deklareerimisel tolliagendi abi,

ei anna deklarandile piisavalt informatsiooni või annab vale informatsiooni, millest tulenevalt võib olla tingitud tolliagendi poolne vale tariifne klassifikatsioon. Ning seega on valeandmed tingitud pigem isiku teadmatusest kui tolliagendi ebaprofessionaalsusest. Seega pooldab töö autor kontrolli ja karistuste suurendamise asemel hoopis ennetustööd, vältimaks üldse valeandmete deklareerimist.

Siiani on Maksu- ja Tolliameti koolitustalituse informatsiooni kohaselt tehtud infosüsteemide muutumisel ja muudel taolistel juhtudel avalikke kliendikoolitusi (Maksu- ja Tolliamet 2008b). Samuti on Maksu- ja Tolliameti kodulehel ohtralt teavet ning klienditeenindustelefon on avatud. Lisaks peavad deklarandid läbima tolliagendi eksami, peale mida eeldatakse neilt täielikku professionaalsust antud alal. Tekkivatele küsimustele peavad nad olema igati pädevad ise vastuste leidmiseks või pädevad oskamaks vastuseid õigest kohast küsida. Seega vajaksid tollideklaratsiooni esitamisega seonduvat informatsiooni kõige enam ehk eraisikud, kes impordivad midagi ilma tolliagendi abi kasutamata või lihtsalt selleks, et osata tolliagendile õiget informatsiooni anda. Taoliste isikute tarbeks võiks olla mingi juhendmaterjal, kust millist deklareerimislast informatsiooni leida. Antud variant aitaks aga vaid heausksete deklarantide vigu vähendada. Seega tuleks kindlasti viia enne tollideklaratsioonide aktsepteerimist läbi ka eelkontroll, mille käigus peaks tuvastatama kas deklaratsioon on täidetud korrektselt või mitte ning seoses sellega suureneks ka võimalus tuvastada võimalikud deklaratsioonil olevad vead ja valeandmed. Taoline kontroll aitaks suurendada ka teadlikult valeandmeid deklareerivate isikute tabamise tõenäosust. Kuid ka eelkontrolli puhul oleks tarvis täiendavaid rahalisi kulutusi. Taolise variandi puhul aga püütakse lahendada probleemi juba enne selle tekkimist, mitte hiljem karistamise näol.

Samuti on autor seisukohal, et praegust aktsepteerimisjärgset kontrolli ja järelkontrolli ei tohiks aga asendada ennetustööga ja eelkontrolliga, vaid need peaks kaasama lisaks praeguste kontrollimisvõimalustele. Pikaajaline eelnev ennetustöö ja hilisem kontroll üheskoos võivad vähendada valeandmete deklareerimist. Niikaua, kui aga esineb väiksema võimalusega, et tollideklaratsioonides võib olla deklareeritud valeandmeid, tuleb ka rääkida võimalikest järelkannetest ning nende õiguspärasusest.

Antud lõputöös oli käsitletud just tolli vea regulatsiooni problemaatikat ning sellest tulenevaid võimalikke õigusvastaseid järelkandeid. Tolli vea regulatsiooni problemaatika

seisnes eelkõige selles, et tolli viga, selle avastatavust ning isiku heausksust võib erinevate isikute poolt vaadatuna mõista erinevalt. Sellepärast on väga oluline roll jutuks oleva artikli kohaldamisel just kohtupraktikal. Seega pooldab autor selleteemalise kohtupraktika kokkukoondamist ning selle mõistetavamaks tegemist nii deklarantidele kui ka tollile. See suurendaks heausksete deklarantide usaldust õiguskindluse vastu. Tolli puhul oleks aga võimalik, et see suurendaks ametnike täpsust ja põhjalikkust seoses tollideklaratsioonide ja kauba kontrollimisega, kuna nende tehtud vea tõttu võib järelkanne olla välistatud.

KOKKUVÕTE

Euroopa Liidu seisukohast seisneb antud lõputöös käsitletud tollivõla järelkannete olulisus eelkõige nende majanduslikus ning ka fiskaalses mõjus, mille tõttu on väga oluline, et taolised järelkanded tehtaks õiguspäraselt. Eesti siseriiklikul tasandil omab antud teema tähtsust, kuna tollimaksu ja järelkannete õiguspärasuse kontroll on keerulised protseduurid.

Lõputöö eesmärgiks oli välja selgitada tollivõla järelkande tegemise protsessis ilmnedavad võivaid probleeme ning leida neile võimalikke lahendusi. Selleks tutvuti töö käigus antud teemat reguleeriva seadusandlusega, mitmete Euroopa Kohtu ja ka siseriiklike kohtute lahenditega, uuriti Maksu- ja Tolliameti statistika põhjal 2007. aastal teostatud järelkandeid ning viidi läbi mõningad intervjuud mõistmaks järelkannete tegemisele eelneva keerukust.

Seadusandluse põhjal tutvuti tollivõla järelkande tegemise protsessi enesega. Töös toodi välja, mille alusel ja kelle algatusel järelkandeid teostatakse, samuti toodi välja erinevad võimalused tollideklaratsiooni kontrollimiseks, mille tagajärjel oleks võimalik deklareeritud valeandmed avastada ning järelkanne teostada. Töö üheks problemaatikaks oli järelkannete õiguspärasus. Seetõttu analüüsiti tollivõla järelkande välistamise asjaoludest kõige keerukamat esineda võivat asjaolu, milleks töö autor pidas ÜTS artikkel 220 lõige 2 punktis b sätestatud tolli viga. Tolli vea regulatsiooni paremaks mõistmiseks analüüsiti erinevaid kohtulahendeid, eesmärgiga selgitada, millistel juhtudel võib järelkanne olla õigusvastane. Töö kolmandas peatükis toodi statistika põhjal välja 2007. aastal tehtud järelkanded koos maksusummadega, samuti märgiti ära võimalikud karistused väärandmete deklareerimise eest. Eelnevate asjaolude põhjal toodi kokkuvõtvalt välja tollivõla järelkannetega ilmnedavad võivad probleemid ning samuti pakuti võimalikke lahendusi toodud probleemide vähendamiseks.

Kokkuvõtvalt selgus uurimuse käigus, et tollivõla järelkannete tegemise protsessis võib ilmnedava järgmisi probleeme:

- deklarandid pole piisavalt motiveeritud esitamaks taotlust tollivõla suurenemise korral (taoline regulatsioon efektiivne nende deklarantide puhul, kes on motiveeritud taotlust esitama ka juhul, kui maksusummat tuleb juurde tasuda);

- kauba ja dokumentide vastavust deklareeritule ei jõuta kontrollida enne kauba vabastamist;
- tõenäosus, et valeandmetega deklaratsioon järelkontrolli jõuab, on väike (0,25%);
- järelkontrollis ei pruugita saada kõiki dokumente, et valeandmete deklareerimist tõestada;
- tehtav järelkanne võib osutuda õigusvastaseks (tolli vea regulatsiooni keerukuse tõttu).

Põhilised probleemid, mis tollivõla järelkande tegemise protsessis ilmnedavad võivad ongi seotud kas vähese võimalusega avastada väärandmete deklareerimist või järelkande õiguspärasusega ilmnedavad võivad probleemid. Läbitöötatud materjalide põhjal jõudis autor seisukohale, et kõikide väljatoodud probleemide aluseks oli võimalik valeandmete deklareerimine. Seega lahendused, mida toodud probleemide vältimiseks välja pakuti, keskendusid just valeandmete deklareerimise vältimisele. Vähendamaks võimalust, et järelkanne võiks olla õigusvastane tolli vea tõttu, toodi välja, et tolli vea paremini mõistmiseks tuleks töötada rohkem Euroopa kohtupraktikaga ning tuua kohtulahendites äramärgitud seisukohad tolli vea kohaldamise kohta rohkem kättesaadavamaks. Töö tulemusena valmis kontroll-leht (Lisa 2), mis võtab praeguse tõlgenduse ja reeglid tolli vea regulatsiooni kohta kokku.

Kuna töös toodu põhjal ilmes, et järelkannetele eelnev tegevus, mille käigus tuleb avastada esitatud valeandmed (samuti koguda muud materjalid koostamiseks piisavalt motiveeritud maksuotsust), on küllaltki keeruline, siis toodud lahendustest pidas autor kõige otstarbekamaks ning efektiivsemaks just valeandmete deklareerimise ennetamist. Sellisel juhul püütakse lahendada probleem juba enne selle tekkimist, mitte hiljem, karistamise näol. Kuid oluline on siiski, et eelkontroll ning hilisem kontroll töötaksid koos.

Lõputöö tulemusel toodi välja tollivõla järelkannete tegemisele eelnevad võivad probleemid ning autor leidis neile ka võimalikke lahendusi. Seega peab autor töö alguses püstitatud eesmärgi täidetuks. Töö alguses püstitatud hüpotees, mille kohaselt pidi tõestama järelkannete tegemise keerukust eelkõige tolli algatusel ning tõenditega raskesti toetatavust on samuti antud lõputööga tõestatud.

SUMMARY

The topic of this diploma thesis is “Problems related to subsequent entries in the accounts regarding customs debts”. The length of the thesis is 40 pages. It has been written in the Estonian language.

This issue is important, because the inadequate collection of customs taxes exerts negative influence on the economy of the whole European Community and thus various opportunities have to be guaranteed for verifying the accordance of declared data to fact and adjusting the amount of collectible taxes. Also the legality of the performed subsequent entries in the accounts has to be guaranteed. The goal of this thesis was to discover problems related to subsequent entries in the accounts regarding customs debts and find possible solutions for them. In order to reach this goal the respective legal acts were examined, relevant literature, judicial decisions, statistical data on subsequent entries in the accounts were analyzed and interviews were conducted with the officials concerned. As a result the author pointed out the problems related to subsequent entries in the accounts, which may occur from the moment of submitting a customs declaration until the potential post-clearance examination. Possible solutions for alleviating these problems were also brought out. In order to avoid unlawful subsequent entries in the accounts, as a result of the thesis a check-list was compiled.

Based on the conducted research the author concluded that the problems regarding subsequent entries in the accounts identified during writing this thesis stemmed from the declaration of false data, without which there would be no reason to discuss subsequent entries in the accounts at all. It was also concluded that as long as subsequent entries in the accounts regarding customs debts are performed also their legality must be guaranteed, which might be threatened by the depth of the concepts in the customs error regulation.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Viidatud kirjandus

1. Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tallinn: Juura.
2. Lux, M. 2002. Guide to Community Customs Legislation. Brussels.
3. Lyons, T. 2001. EC Customs Law. United States: Oxford University Press.
4. Sullakatko, L. 2006. Tollivõlast tuleneva maksusumma kohta järelarvestuskande tegemine. Tolli vea regulatsioon. – Juridica, 6, 406-413.
5. Terra, B. J. M; Wattel, P. J. 2006. Euroopa Maksuõigus. Tallinn: Sisekaitseakadeemia

Muud viidatud allikad

6. Aron, R. 2008. Küsimused teabeosakonnale. Autori üleskirjutis. Tallinn, 02.04.2008.
7. Eesti Vabariigi Riigikohus. Kohtuotsus nr 3-3-1-66-05. 10.05.2006.
8. Eesti Vabariigi Riigikohus. Kohtuotsus nr 3-1-1-14-03. 05.06.2003
9. Euroopa Kohus. Kohtuasi C-348/89, Mecanarte. 27.06.1991.
10. Euroopa Kohus. Kohtuasi C-250/91, Hewlett Packard France vs. Directeur General des Douanes. 01.04.1993.
11. Euroopa Kohus. Kohtuasi C-251/00, Ilumitronica. 14.11.2002.
12. Euroopa Kohus. Kohtuasi C-499/03 P. 03.03.2005.
13. Euroopa Kohus. Kohtuasi C-62/06. 18.12.2007.
14. Karistusseadustik. 6.06.2001.- RT I 2001, 61, 364, RT I 2008, 3, 21
15. Karistusseadustiku rakendamise seadus. 12.06.2002.- RT I 2002, 56, 350, RT I 2007, 13, 69
16. Komisjoni määrus (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. 02.07.1993.- EÜT L 253, 11.10.1993, EÜT L 272, 18.10.2005.
17. Komisjoni määrus (EÜ) nr 1917/2000, millega kehtestatakse teatavad sätted nõukogu määruse (EÜ) nr 1172/95 rakendamiseks väliskaubandusstatistika suhtes. 07.09.2000.- EÜT L 229, 9.9.2000.

18. Komisjoni määrus (EÜ) nr 1214/2007, millega muudetakse tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühist tollitariifistikku käsitleva nõukogu määruse (EMÜ) nr 2658/87 I lisa. 20.09.2007. - ELT L 286, 31.10.2007.
19. Maksu- ja Tolliamet. Pärast kauba vabastamist tollideklaratsioonis muudatuste tegemise ja tollideklaratsiooni kehtetuks tunnistamise selgitavad juhised. nr 10-2/6005. 03.08.2006.
20. Maksu- ja Tolliamet. 2008a. 2007. aastal teostatud järelkanded. Autori üleskirjutis. Tallinn, 10.03.2008.
21. Maksu- ja Tolliamet. 2008b. Küsimused koolituste kohta. Autori üleskirjutis. Tallinn, 03.04.2008.
22. Maksukorralduse seadus. 20.02.2002.- RT I 2002, 26, 150, RT I 2007, 23, 121.
23. Nõukogu määrus (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik. 12.10.1992. - EÜT L 302, 19.10.1992.
24. Nõukogu määrus (EÜ) nr 1172/95, ühenduse ja selle liikmesriikide kaubavahetust kolmandate riikidega käsitleva statistika kohta. 22.05.1995. - EÜT L 118, 25.5.1995.
25. Padrek, T. 2008. Küsimused järelkontrollile. Autori üleskirjutis. Tallinn, 02.04.2008.
26. Plumer, R. 2008. Küsimused järelkontrollile. Autori üleskirjutis. Tallinn, 03.04.2008.
27. Põhiseadus. 28.06.1992.- RT 1992, 26, 349, RT I 2003, 64, 429.
28. Rahandusministri määrus nr 32. Pärast kauba vabastamist tollideklaratsioonis muudatuste tegemise ja tollideklaratsiooni kehtetuks tunnistamise täiendavad juhised. 02.05.2006.- RTL, 12.05.2006, 40, 703.
29. Rahandusministri määrus nr 41. Deklareeritud kauba impordi- ja eksporditollimaksude summa arvestusse kandmise, teatamise ja tasumise kord. 29.06.2006.- RTL, 18.07.2006, 56, 1022.
30. Tallinna Halduskohus. Kohtuotsus nr 3-35/2005. 29.12.2005.
31. Tallinna Halduskohus. Kohtuotsus nr 3-05-339. 11.01.2006.
32. Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta.
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/procedural_aspects/general/debt/guidelines_et.pdf 15.03.2007
33. Tolliseadus. 13.04.2004.- RT I 2004, 28, 188, RT I 2007, 11, 50.
34. Vabariigi Valitsuse määrus nr 273. Palga alammäära kehtestamine. 21.12.2006.- RTI, 28.12.2006, 60, 455.
35. Väärteomenetluse seadustik. 22.05.2002.- RT I 2002, 50, 313, RT I 2008, 1, 1

LISA 1. Tolli vea näited

Tolli viga on:	Tolli viga ei ole:
<p>1. kohaldatavate õigusnormide väärast tõlgendamisest või rakendamisest tulenevad vead, mis võivad tekkida mitmel staadiumil, näiteks:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dokumentide kontrollimisel; • ettevõtte tollivormistusjärgse kontrolli või auditeerimise käigus; • pädeva ametiasutuse ja võlgniku vahelise kirjavahetuse käigus, milles pädev asutus võtab seisukoha kehtivate seaduste kohaldamise osas; • dokumentide väljastamisel kolmanda riigi pädeva ametivõimu poolt. • vigast teavet sisaldava siseriiklikuks kasutamiseks ettenähtud tariifi avaldamine; 	<p>1. viga, millel ei ole mõju asjaomaste tollimaksude arvestamisele (näiteks kui siseriiklikud ametivõimud viitavad vigadele tariifikvootide rakendamisel, juhul kui kõnealused kaubad ei saa mingil juhul nimetatud soodustuste objektiks olla, kuivõrd nad ei rahulda nende soodustuste jaoks nõutavaid tingimusi);</p>
<p>2. vigast teavet sisaldavate siseriiklike eeskirjade avaldamine;</p>	<p>2. liikmesriigi antud vigased teated ja teave, mis ei ole siduvad selle riigi pädeva ametiasutuse jaoks, kus tollimaksu arvestatakse;</p>
<p>3. mõne keeleversiooni osas viga sisaldava õigusakti avaldamine Euroopa Liidu Teatajas;</p>	<p>3. suuliselt, sealhulgas telefoni teel antud teated, mis ei ole pädeva ametiasutuse jaoks siduvad;</p>
<p>4. tolli poolt vastuväidete mitteesitamine pika ajavahemiku jooksul ja suures mahus esitatud ebakorreksete tollideklaratsioonide puhul, eeskätt juhul, kui deklaratsioonis esitatud andmed võimaldavad tuvastada, et need deklaratsioonid ei ole korrektsed;</p>	<p>4. vastuväiteid esitamata ebakorreksete tollideklaratsioonide vastuvõtmine välja arvatud juhtudel, mis puudutavad pika ajavahemiku jooksul esitatud suurt arvu deklaratsioone ning nendes deklaratsioonides sisalduvad andmed võimaldasid avastada, et deklaratsioonid olid ebakorrektsed;</p>
<p>5. kui kaubale rakendatakse sooduskohtlemist kolmandate riikide ametivõime kaasava halduskoostöö süsteemi alusel, nõuetele mittevastava sertifikaadi esitamine nimetatud ametivõimude poolt. Juhul kui eksportija on nimetatud ametivõime ebaõigete andmete esitamisega eksiteele viinud, on tegemist tolli veaga siis, kui ametivõimud olid teadlikud või pidid olema teadlikud asjaolust, et kaup ei vasta sooduskohtlemise rakendamise tingimustele.</p>	<p>5. kui kaubale rakendatakse sooduskohtlemist kolmandate riikide ametivõime kaasava halduskoostöö süsteemi alusel, nõuetele mittevastava sertifikaadi esitamine nende ametivõimude poolt, eeldusel, et eksportija on nimetatud ametivõime ebaõigete andmete esitamisega eksiteele viinud.</p>

LISA 2. Kontroll-leht

Tollivõla järelkande välistamine tolli vea tõttu:	√	Märkus	
1. Tasumisele kuuluva tollivõla kohta pole tehtud arvestuskannet tolli vea tõttu.		ASJAOLUD PEAVAD ESINEMA KOOS	Iga punkti alt peab olema tuvastatud vähemalt üks asjaolu, selleks, et järelkanne oleks välistatud
<u>1.1 On tuvastatud tolli viga:</u>			
➤ kohaldatavat õigusnormi on väärtalt tõlgendatud või rakendatud;			
➤ on avaldatud siseriiklik eeskiri, mis sisaldab vigast teavet;			
➤ Euroopa Liidu Teatajas on avaldatud viga sisaldav õigusakt;			
➤ on esitatud suures mahus ebakorrektsed deklaratsioonid ja toll ei reageeri neile pika ajavahemiku jooksul (andmed võimaldavad tuvastada ebakorrektsuse);			
➤ nõuetele mittevastava sertifikaadi esitamine (kui eksportija on esitanud ebaõigeid andmeid, siis tolli viga juhul, kui ametivõimud olid või pidid olema teadlikud, et kaup ei kuulu sooduskohtlemisele).			
<u>1.2 Tolli viga ei ole võimalik avastada:</u>			
➤ täitmata eeskirjad liiga keerukad;			
➤ toll on teinud viga korduvalt;			
➤ ettevõtjal puudub kutsealane kogemus;			
➤ isik käitus heauskselt ja hoolsalt.			
1.3 Isik on esitanud kõik vajalikud dokumendid			
1.4 Isik järgis kõiki kehtivaid sätteid			
Tollivõla järelkanne välistatud teiste töös käsitletud asjaolude tõttu:			
Kauba puudub tollimaks ning kauba kogus või tolliväärtus muutub vähem kui statistiline lävi (Eesti käibemaksukohuslaste puhul).			Deklareeritakse käibe-deklaratsioonis
Tollivõla tekkimise kuupäevast möödunud 3 aastat			Seoses kriminaal-asjaga 6 aastat