

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Katre Kalk

FS050

HOOLSUSKOHUSTUS TOLLIÕIGUSES

Lõputöö

Juhendaja:

Lembit Sullakatko, BA

Tallinn 2008

ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž Finantskolledž	Kuu ja aasta Juuni 2008
Töö pealkiri: Hoolsuskohustus tolliõiguses	
Töö autor: Katre Kalk	allkiri:
Referaat: Lõputöö on kirjutatud teemal „Hoolsuskohustus tolliõiguses”. Töö maht on 37 lehekülge. Kasutatud on 32 allikat. Töö on kirjutatud eesti keeles. Võõrkeelne kokkuvõte on vene keeles. Lõputöö eesmärk on anda ülevaade hoolsuskohustuse määratlusest ja selle keerukusest tollivaldkonnas ning leida pidepunktid hoolsuskohustuse eiramise tuvastamisel. Eesmärgi täitmiseks võrdleb autor õigusaktides nõutavat reaalse situatsiooniga kohtupraktikast. Lõputöö koosneb kolmest peatükist. Töö esimene peatükk käsitleb hoolsuskohustuse olemust laiemalt, et avada mõiste läbi erinevate seaduste tõlgenduste ning pidepunktide, millele toetuda hoolsuskohustuse olemasolu analüüsil. Teises peatükis on esmaseks käsitlemisprobleemiks peamised situatsioonid, millal on hoolsuskohustus seotud tolliõiguses konkreetse juriidilise tagajärjega ning kuidas ettevõtte saaks vähendada hoolsuskohustuse rikkumise riski ja kuidas tuvastada, kas hoolsuskohustusest on kinni peetud. Kolmandas osas vaatleb autor hoolsuskohustuse tähtsust järelarvestuskande mittetegemisel ning tollimaksu vähendamise või tagastamise taotluse tagasilükkamisel, kus ettevõtjapoolne hooletus on olnud otsustavaks teguriks teatavate õiguste mittesaamisel. Töö käigus leidis autor, et kuigi hoolsus on läbivaks tingimuseks ettevõtjale vajalike õiguste saamiseks, on hooletuse tuvastamisel oluline vaadelda mitut tingimust kumuleeruvalt, seejuures on mõni tingimus kaalukam kui teine. Üldjoontes tuvastatakse hoolsust ühtede ja samade kriteeriumide alusel, kuigi sõltuvalt ettevõtja tegevusvaldkonnast, millise kaubaga tegeleb ning milline on tema kutsealane kogemus, erineb ettevõtjatelt nõutav hoolsuse määr. Võtmesõnad : hoolsuskohustus, hoolsuse standard, hooletus, mõistlik isik, tolliõigus	
Ключевые слова: обязанность проявлять заботливость, стандарт заботливости, небрежность, ответственное лицо, таможенное право	
Säilitamise koht:	
Kaitsmine lubatud:	
Juhendaja:	allkiri:

SISUKORD

ANNOTATSIOON	2
SISSEJUHATUS	4
1.HOOLSUSKOHUSTUSE KONTSEPTSIOONI KIRJELDUS.....	6
1.1 Hoolsuskohustuse mõiste.....	6
1.2 Hoolsuskohustuse järgimise eeldused	9
2. HOOLSUSKOHUSTUS TOLLIEESKIRJADES	13
2.1 Hoolsuskohustuse kandjad tolliõiguses	13
2.2 Ettevõtjate hoolsuskohustuse käsitlemine tolliõiguses	17
3. HOOLSUSKOHUSTUSE JÄRGIMINE KUI ÕIGUSTE TEKKIMISE EELDUS.....	23
3.1. Hoolsuskohustuse järgimine järelarvestuskande mittetegemise eeldusena.....	23
3.2. Hoolsuskohustuse järgimine tollimaksude vähendamise ja tagastamise eeldusena .	28
KOKKUVÕTE	31
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	33
VIIDATUD ALLIKAD	35

SISSEJUHATUS

Lõputöö teema on valitud reaalse probleemi käsitlemiseks, mis seisneb hoolsuskohustuse tähtsuse väljatoomises ettevõtjate tegevuse seaduslikkusele vastamisel ning peamiste probleemolukordade analüüsil, milles esineb hoolsuskohustuse järgimata jätmine. Et seda teha, on autor püüdnud lahti mõtestada nii hoolsuskohustuse mõiste, sisu kui ka võimalikud kitsaskohad, millele tuleb tähelepanu pöörata. Ettevõtjatelt nõutavat tavapäraselt aruka isiku tähelepanelikkust ning hoolsust ei pruugita sageli oluliseks pidada ning seetõttu tehakse seaduserikkumine tahtlikult või hooletusest.

Töö esimeses peatükis käsitleb autor hoolsuskohustuse olemust laiemalt, et avada mõiste läbi erinevate seaduste tõlgenduste ning pidepunktide, millele toetuda hoolsuskohustuse olemasolu analüüsil. Keerulisemaks teeb probleemi käsitlemise veel asjaolu, et mõistet hoolsuskohustus ei defineerita otseselt seadusandluses ning väga palju jääb tõlgendamise küsimuseks. Näiteks äriseadustik peab ettevõtja hoolsuskohustuse sisuks tegutsemist ettevõtte parima kasu eesmärgil sellise hoolsusega nagu seda teeks korralik ettevõtja. See aga tekitab probleeme vastutuse osas, sest piir tavalise äririski ja isiku hoolsuse vahel selles definitsioonis on üsnagi umbmäärane. Samas, kui ettevõtjal on hoolsuse täitmiseks olemas vajalikud eeldused normides kehtestatud kohustuste ja vastutuse näol, siis tekib küsimus, kas ettevõtja saab veel millelegi tugineda täitmaks oma kohustusi nõuetekohaselt ning millisel juhul on tema nõuetele mittevastav hoolsus põhjendatud.

Teises osas seob autor töö otseselt tolliõigusega käsitledes antud valdkonnas tegutsevaid ettevõtjaid, kelle tegevuses on vajaliku hoolsuse täitmine eelduseks õiguste tekkimisel. Käesoleva töö esmaseks käsitlemisprobleemiks on peamised situatsioonid, millal on hoolsuskohustus seotud tolliõiguses konkreetse juriidilise tagajärjega, ning kuidas ettevõtte saaks vähendada hoolsuskohustuse rikkumise riski ja kuidas tuvastada, kas hoolsuskohustusest on kinni peetud. Antud töö püüab anda lisandväärtust hoolsuskohustuse rikkumisest hoidumisel ning rikkumise tuvastamisel. See on oluline eelkõige seetõttu, et hoolsuskohustuse järgimine on sageli oluliseks eelduseks, et ettevõtjal tekiksid õigused oma alal tegutsemiseks.

Kolmas osa vaatab hoolsuskohustuse tähtsust valdkonnas, kus see kõige teravamalt nõutud on. Nimelt on kohtupraktika näidanud, et tihtipeale on ettevõtjapoolne hooletus järelarvestuskande mittetegemisel ning tollimaksu vähendamise või tagastamise taotluse tagasilükkamisel olnud otsustavaks teguriks. Peatükis analüüsib autor hooletuse tuvastamise etappe, et teha kindlaks, kes ja mis põhjusel oli rikkumises süüdi, kuna õigluse huvides on see vägagi tähtis. Seejuures aga ei saa kindlakstegemisel toetuda vaid mingile kindlale raamistikule, mille abil tuvastada isiku hooletus.

Lõputöö hüpotees, millele tõestust otsitakse on järgmine: Olenemata sellest, millised on hoolsuskohustuse rikkumise tagajärjed, saab seda, kas isik järgis nõutavat hoolsust, tuvastada ühe ja sama meetodika abil, kaaludes ühtesid ja samu asjaolusid.

Allikatena on autor kasutanud asjakohaseid õigusakte ja tollieeskirju, erialast kirjandust ning perioodikaväljaandeid. Kuna autor kasutab võrdlevat meetodit, viies kokku üldise teooria probleemse olukorraga, siis on teema käsitlemisel oluline ka antud teemat käsitlev kohtupraktika nii Riigikohtu kui ka Euroopa Kohtu otsuste näol. Pidev andmete võrdlus tekkivate kategooriatega püüab anda tulemuseks maksimaalse seose teooria ja praktika vahel, tuvastada probleemi esinemise põhjused ning lisaks tuua nähtavamale asjaolud, mis motiveeriks ettevõtjaid hoolsuskohustust järgima, mis komplektina on ka käesoleva töö eesmärgiks.

1.HOOLSUSKOHUSTUSE KONTSEPTSIOONI KIRJELDUS

1.1 Hoolsuskohustuse mõiste

Hoolsuskohustust, mida võiks ettevõtte juhtorgani liikmelt oodata, ei defineerita konkreetselt üheski seaduses. See aga, et mõiste pole otseselt konkretiseeritud, ei tähenda, et hoolsuskohustust ei eksisteeriks. Seadustes nii mõnigi kord rõhutatud sõna „hoolsus” on välja vahetanud mõistepaari „tähelepanelikkus” ja „kohusetundlikkus”, kuid sellele vaatamata on selles sõnas säilinud nende mõistete sisu. Järgnevalt uurib autor, mida tavaliselt mõeldakse hoolsuskohustuse all ja milline osa on hoolsuskohustusel tolliõiguses.

Käsiraamatu „Hea valitsemine” autor on hoolsuskohustust defineerinud kui juhtorgani iga liikme, sõltumata tema positsioonist organis, kohustust täita oma kohustusi heas usus ja viisil, mis igäühe jaoks tähendab käitumist organisatsiooni parima kasu eesmärgil.¹ Eelnevas lauses mainitud „igäüks” peab olema oodatud määral arukas isik ning võttes vastu oma töökohustused, annab ta lubaduse viia end kurssi organisatsiooni vajaduste ja ootustega. Hoolsuskohustus arukate otsuste ja ülesnäidatava hoolsuse näol on eelnevale tuginedes seega kohustus teha otsus kindlal ajahetkel sel hetkel saadaolevate andmete põhjal kasutades oma teadmisi, analüüsivõimet ja kogemusi. Sellest võib järeldada, et hoolsuskohustuse täitmise hindamisel on oluline arvesse võtta juhatuse liikme tausta, haridust ja kogemustebaasi, milles seisneb tema panus organisatsiooni töös.² Vaatamata aruka inimese kriteeriumidele vastamisele ei pruugi tegelikult see veel hoolsuskohustuse täitmist tähendada, sest kasu pole nii ühene mõiste, mille võiks ühe näitaja abil tagada.

Erinevates õigusaktides on hoolsuskohustust märgitud mitmete mõistete alla, nagu on seda hoolsus, tähelepanelikkus, kogemuslikkus, kompetentsus jne, seejuures igäühes neis sisaldub spetsiifiline aspekt, mis võimaldab vaadelda käsitletavat mõistet üsna

¹ Holm, K. 2007. Hea valitsemine: käsiraamat tänastele ja tulevastele vabäühenduste valitsejatele. Tallinn: Eesti Mittetulundusühistute ja Sihtasutuste Liit, lk 33.

² Kalas, T. Juhatuse liikmete hoolsuskohustus ja ärilise otsuse reegel üldise õiguse maades. – Juridica 2000/5, lk 272-273.

ülevaatlikult. Hoosusstandardi olemus on seotud mitte ainult normmõistuse ja tavaarukusega, vaid kui usaldusisiku erilise staatusega, tema juhtimis- ja esinduskohustusega ning eeldatav hoosus sõltub iga ettevõtte tegevuse spetsiifikast. Seetõttu võib hoosuskohustus tähendada muude kohustuste kvaliteeti, kui ka olla iseseisev kohustus. Kui vaadelda erinevates õigusaktides hoosuskohustust puudutavaid sätteid, on võimalik saavutada üksikasjalikum ning ülevaatlikum määratlus. Järgnevalt toob autor näiteid regulatsioonidest ja püüab nendest olulisima välja tuua.

Äriseadustik sätestab äriühingu liikme vastutuse §-s 315, mis määratleb üldiselt juhatuse liikme hoosuskohustuse. Sellest lähtuvalt tähendab hoosuskohustus kohustuste täitmist korraliku ettevõtja hoosusega.³ Korraliku ettevõtja hoosuse standard võib erinevates ettevõtetes olla erinev sõltuvalt sellest, mida laiaulatuslikum ja komplitseeritum on äriühingu tegevus. Kui on ilmnenud põhjendatud kahtlus, et isik on oma käitumisega tekitanud ettevõttele kahju, on isik vastutusel niikaua, kuni ta pole tõestanud hoosust ning kahju tekkimise sõltumatust tema tegevusest. Ka sel juhul, kui juhtorgani liige juhendus juriidilise isiku üldkoosoleku või muu pädeva organi õiguspärasest otsusest ning sellest tulenevalt tekkis ettevõttele kahju, ei vabane ta vastutusest. Seega tuleb suuresti arvestada asjaolu, et olenemata sellest, kas otsus tuli kõrgemalseisvalt organilt või mitte, peab juhtorgani liige ikkagi tegutsema oma üldpõhimõtte alusel ehk siis seadustjärgivalt äriühingu parima kasu eesmärgil.⁴ See nõue eeldab ettevõtte juhatuse liikmelt omapoolseid hinnanguid tehingutele ja muule toimingutele, seega eelnevast lähtuvalt ka neile, millele on saadud heakskiit ühingu muude organite poolt.⁵ Selgub, et äriseadustikus on hoosuse vajalikkus läbi majandusliku kasu igati põhjendatud, kuid samas üldise hoosuskohustuse defineerimisel võib see pisut eksitada. Nimelt arvab autor, et vaid majanduslikele aspektidele põhirõhu asetamine võib viia valearusaamale, et juhul, kui otsus ettevõtjate tavapärasest riskist olenevalt osutub mittekasulikuks, on äriühingu liige rikkunud hoosuse nõuet. Samas ei saa üksnes seetõttu isikut vastutusele võtta, kuna see eeldaks ikkagi mingi kindla reegli või normi rikkumist.

Krediidiasutuste seaduse § 48 sätestab, et krediidiasutuste juhid ja töötajad on kohustatud tegutsema nendelt oodatava ettenägelikkuse ja kompetentsusega ning vastavalt nende

³ Äriseadustik, 15.02.1995, RT I 1995, 26-28, 355, RT I 2006, 61, 456, § 187, § 315, § 327.

⁴ Analüüs: Eraõiguslike juriidiliste isikute, sh krediidiasutuste, juhtide ja töötajate huvide konfliktide ja korruptsiooniohtlike suhete vältimiseks kehtestatud normidest. Justiitsministeerium, lk 4.

⁵ Teder, R. Äriseadustiku muudatused lõpusirgel. – Kaubanduskoja Teataja 2005/31.jaanuar, lk 5.

ametikohtale esitatavatele nõuetele. Sellele sättele toetudes on võimalik hoolsuskohustuse üldpõhimõtte välja tuua.⁶ Nimelt järeldub sellest, et kuna juhtorgani liikmele on usaldatud igapäevased otsustamisõigused, siis peab ta oma töösse suhtuma maksimaalse hoolsuse ja tähelepanelikkusega.

Võlaõigusseadusest on samuti mingil määral kasu kui püüda lahti seletada käsitletava mõiste sisu. Võlaõigusseaduse § 620 loetleb käsundisaaja hoolsusstandardi käsundi täitmisel, milles on välja toodud lojaalsuskohustus ning käsundi laadist tulenev hoolsuskohustus. See tähendab seda, et tegutseda tuleb käsundiandjast lähtudes viimase parima kasu eesmärgil ja vältima kahju tekkimist varale.⁷ Seesugune hoolsuse rõhutamine kaitseb suuresti ettevõtja huve ning tagab kindlustunde oma vara suhtes.

Tolliõiguses, nagu ka teistes eelnevalt välja toodud õigusvaldkondades, on hoolsuskohustusel märkimisväärne osalus, et tolliformaalsustega seotu oleks vastavuses seadusega ja heade tavadega ning ei diskrimineeriks ebaõiglaselt ühtegi osapoolt. Ühenduse tolliseadustik (ÜTS) ja selle rakendussätted (ÜTSRS) on peamiseks aluseks Euroopa Liidus kehtivale ühtsele tolliõigusele. Näiteks ÜTS artikkel 212a käsitleb isikule võimaldatavat soodustatud tariifimenetlust ja osalist või täielikku maksuvabastust olukorras, kus isik on käitunud ebaseaduslikult, küll aga suudab ta tõendada, et eksimus on tekkinud väljaspool tema mõjuulatust. See tähendab, et isik on käitunud hoolsalt ning tähelepanelikult juhindudes tema tegevusvaldkonda reguleerivatest aktidest ja teinud päringuid asjakohastest asutustest. Niisamuti käsitleb isiku heausksust ÜTS artikkel 220 lõige 2 punktis b, milles jäetakse ebaõigete andmete põhjal arvestatud maksusumma korrigeerimata (muutmata) tingimusel, et on kindlaks tehtud, et isik on hoolitsenud nõuetekohaselt selle eest, et sooduskohtlemine oleks õigustatud. Eelnevaga vastavuses olev eriolukord võimaldab isikule tollimaksu tagastamist või vähendamist nagu on sätestatud ÜTS artiklis 239 lõige 1. Hooletus on seega pettuse kõrval teine tugev argument, miks isik ei pea saama sooduskohtlemist. Eeltoodu nähtub ka ÜTSRS, milles artikkel 294 lõige 3 punkt a selgesõnaliselt välistab eesmärgipärase kasutuse loa andmise tagasiulatuvalt, kui isik on eelnevalt jätnud täitmata vajalikud kohustused hooletusest. Näidetest ilmneb, et ettevõtjad peavad tagama oma tegevuses õiguspärasuse muude kohustuse kõrval just läbi

⁶ Tiivel, T. Äriühingu juhtorgani liikme hoolsuskohustus. – Juridica 2005/9, lk 622

⁷ Samas

nõutava hoolsuse. Vastasel juhul võib ettevõtja kaotada tarvilikud õigused, millest kaalukaim on tema tegevuse peatamine.

Töös käsitletav hoolsuskohustus on kohustuste ja vastustuse keskne termin. Tegemist on üldise mõistega, mis omab tähtsust väga erinevates valdkondades, eriti aga ärilise ning kaubandusliku aspektiga aladel. Eeldatav hoolsus sõltub suuresti ettevõtte tegevusvaldkonnast ning seetõttu ei saa seda mõistet siduda vaid tavaelus kehtivate normidega. See aga omakorda nõuab ettevõttelt suuremat tähelepanelikkust ja teadlikkuse tõstmist viimaks end kurssi kehtivate normidega, et oma kohustused täita nõuetekohaselt ning ka tegevuse tulemus oleks vastavuses valitsevate reeglitega. Kasutades eelnevalt mainitud õigusakte, võib hoolsuskohustuse mõiste sisustamisel jõuda järeldusele, et vaatamata selle määratlematusele, peab ettevõtte oma eesmärkide saavutamisel olema orienteeritud üheaegselt nii seaduslikkusele ja nõuetekohasusele, kui ka oma parimale kasule. Seega jälgides tähelepanelikult vajalikke nõudeid, mis oluliselt mõjutavad õiguspärasust, saavutab ka seeläbi parima kasu.

1.2 Hoolsuskohustuse järgimise eeldused

Eelnevalt on selgunud, et ettevõtjatel on kohustus oma tegevuses olla tähelepanelik, kohusetundlik ja hoolas. Selleks, et see võimalik oleks ning vastavaid üsnagi määratlemata kohustusi täita, peavad regulatsioonid õigusliku alusena andma ettevõtjatele piisavad eeldused. Seadused peavad sisaldama ettevõtjate täpseid kohustusi tegevusjuhistena ja vastutuse nende eest. Lisaks seadustele on hoolsuse mõiste otseselt seotud ka paljude määratlemata mõistetega, nagu näiteks hea äritava või teised üldtuntud käitumisreeglid, mis toetavad hoolsuse täitmist. Autori arvates omab tähtsat osa eelduste hulgas ka praktika varasemate kohtuotsuste ja kogemuse näol. Need kolm komponenti loovad eeldused selleks, et ettevõtjal oleks selge, milliseid nõudmisi tuleb täita ning kuidas seda teha. Õigusselguse põhimõttest tulenevalt on oluline, et isik saaks ettekujutuse sellest, millised on tema õigused ja kohustused ning seeläbi oleks tal teada, millist hoolsuse määra temalt vastavate kohustuste täitmisel ja õiguste realiseerimisel oodatakse.

USA-s on Ameerika Advokatuur ja Ameerika õigusinstituut hoolsuskohustuse sisu pannud ühtsesse definitsiooni, mille kohaselt peab juhtorgani liige oma kohustusi täitma heas usus

hoolsusega, mida rakendaks tavapäraselt arukas isik sarnasel ametikohal sarnasel asjaoludel viisil, mis tema mõistliku arvamuse kohaselt on äriühingu parimates huvides⁸. Eelnevalt välja toodud käsiraamatu „Hea valitsemine” autor on vägagi sarnaselt püüdnud hoolsuskohustusele anda ühtse määratluse. Autori arvates jääb aga see mitteametlik definitsioon siiski abstraktseks ning oleneb suuresti tõlgendamisest. Seetõttu ei saa see olla ka iseseisev eeldus ettevõtjate hoolsuse tagamiseks. Peamine probleemvõrgustik hargneb just nendes kohtades, kus on kahtlus, kas isik on rikkunud hoolsuskohustust või mitte ehk kas isik teadis või pidi teadma, et ta peab vastavaid kohustusi täitma, mida ta täitmata jättis. Sellistel puhkudel analüüsitakse isiku hoolsust läbi selle, kas võlgnikul ei oleks olnud võimalik viga avastada⁹. Näitena võib siinkohal tuua Euroopa Kohtu lahendi C-271/06¹⁰, kus ettevõtte tagastas aastatel 1992–1998 oma klientidele tuhandeid saksa markasid, mida viimased olid maksnud käibemaksuna. Antud ettevõtte tagastas käibemaksu ka kolmandate riikide kodanikele, kui nad tõendasid, et on muudel kui ärireisidel ostetud kauba ühendusest eksportinud, tõendades seda eksporditõenditega. Kui ettevõtte palus 1998. aastal tolliasutusel kontrollida esitatud tõendite ehtsust, selgus, et ostjad olid neid võltsinud. Toll väitis, et ettevõtte pole tegutsenud korraliku ettevõtja hoolsusega ning nõudis temalt saamata jäänud käibemaksu tagasi. Euroopa kohus aga otsustas, et kolmanda isiku toime pandud maksudest kõrvalehoidumise korral peab jagunema tarnija ja maksuhalduri vaheline risk vastavalt proportsionaalsuse põhimõttele. Kuna toll kiitis esmalt heaks tarnija esitatud dokumendid, siis ei tohi hiljem kohustada seda ettevõtet maksuma nimetatud tarnega seotud käibemaksu, kuna tarnija midagi ei teadnud ega pidanudki teadma, et ostja eksporditõendid olid võltsitud. Juhtumist ilmneb, et tarnija ettevõtte oli heauskne oma ostjate suhtes ning käitudes eelduste kohaselt, täitis korraliku ettevõtja hoolsust.

Autor leiab, et hoolsuse hindamisel on asjakohane arvestada ka isiku kogemust vastaval alal tegutsedes. See tähendab seda, et ei ole õige pidada samaväärseks ettevõtjat, kes on elukutseline töötaja tolli või kaubanduse alal või on korduvalt teostanud samalaadseid protseduure, ettevõtjaga, kes eraisikuna või väikse ettevõttena teostab esmakordselt

⁸ Tiivel, T. Äriühingu juhtorgani liikme hoolsuskohustus. – *Juridica* 2005/9, lk 624

⁹ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 18

¹⁰ Kohtuasi C-271/06. Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG versus Finanzamt Malchin. EKL- 2007

tolliprotseduure.¹¹ Järelikult võib teatud juhtudel lugeda hoolsuskohustust järginuks ka sellist kogemusteta ettevõtjat, kes ei ole kursis eeskirjadega ning samas ei oska neid ka leida või endale kättesaadavaks muuta, seda muidugi üksnes olukorras, kui tal on selleks mõjuvad põhjused, st tal ei ole võimalik mingil põhjusel vastavate eeskirjadega tutvuda (need on võõras keeles vms). Samas ei vabasta õigusaktide ja neis tehtud muudatuste mittetundmine ega ka nende kohaldamise praktika puudumine deklaranti õigete andmete esitamise kohustusest ning vastutab sellegipoolest oma tegevuse eest. Seda eriti juhul, kui kaupade importija eest täidab deklaratsiooni enda nimel, aga teise isiku eest tegutsev tolliagent, kes peab viima end kurssi Euroopa Liidu (EL) õigusest tulenevate kohustustega, omama kutsealaseid teadmisi ja kogemusi tolli valdkonnas. Riigikohus on teinud kaks tolliõiguse seisukohalt olulist otsust kohtuasjades nr 3-3-1-65-05¹² ja 3-3-1-66-05¹³, millega rõhutab, et olenemata varasemast kogemusest, on ettevõtjal kohustus võtta kasutusele kõik vajalikud meetmed vähendamaks oma lepingulistest suhetes riske, mis on seotud võimaliku tollipoolse järelkontrolliga. Kauba importimisel deklarandiks olev tolliagentuur peab märkima tollideklaratsioonis ise tasumisele kuuluvad impordimaksude summad ja avastama maksude arvestuse aluseks võetavat tollimaksusoodustuse koodi silmas pidades valesti arvestatud impordimaksud. Euroopa Kohus on öelnud, et maksuarvestuse viga on selline, mida tähelepanelik ja hoolas ettevõtja saab avastada, kui ta loeb Euroopa Liidu Teatajat, kus vastavat maksu sätestav õigusakt on avaldatud.

Hoolsuskohustuse täitmise eelduseks ei saa olla vaid ettekirjutatud reeglid, kuna isik peab suutma olenevalt olukorrast hinnata oma tegevust. See viitab objektiivsele ettenähtavusele, mille mõõdupuuks on ennetav objektiivne isik, kes enne sündmust oleks pidanud oma tegevuses ohu ära tundma ning käituma vastavalt olukorrale, mis väldiks mitteoodatavat tagajärge.¹⁴ Seega on hoolsuskohustuse täitmise eelduseks ka isikuomadused, mis võimaldab isikul käituda arukalt ja ratsionaalselt, omades praktilisust, normaalset otsustusvõimelisust ning innovaativsusust. Siinkohal aktualiseerubki aruka ja mõistliku isiku teemaga seonduv probleem. Nimelt situatsioonis, kus inimene ei ole võimeline käituma oodatava arukuse ja ettenägelikkusega (näiteks süüdimatu või ajutises meeltesegaduses isik, kes vaimuhaiguse või nõrgamõistuslikkuse tõttu, ei suuda oma tegusid juhtida või

¹¹ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 9

¹² RKHKo 3-3-1-65-05. – RT III, 29.05.2006, 19, 179

¹³ RKHKo 3-3-1-66-05. – RT III, 29.05.2006, 19, 180

¹⁴ Sootak, J. Ettevaatamatus- uuev dogmatikafiguur. – Juridica 2003/2, lk 96

neist aru saada), ei saa olla vastutav oma rikkumise eest. Sellest tulenevalt leiab autor, et isik, kellest sõltub tegevuse seaduslikkus, peab kindlasti oma isikuomaduste poolest suutma võtta vastutust ning teostama järelvalvekohustust nende isikute üle, kes on tegevusega seotud.

Kokkuvõtlikult võib hoolsuskohustuse täitmist võimalikuks pidada, kui selleks on olemas vastavad eeldused. Esiteks on oluline, et regulatsioonid ja kohtupraktika annaksid õigusselguse huvides ettevõtjatele ettekujutuse nende õigustest, kohustustest ja vastutusest; teise eeldusena peab ettevõtja arvestama oma kogemust ja varasemat praktikat antud tegevusvaldkonnas ning vastavalt sellele viima end maksimaalselt kurssi temale kehtivate nõuetega; kolmandaks eelduseks on isikuomadused, mis võimaldavad ettevõtjal oma alal tegutsedes saada aru temalt nõutavatest kohustustest ning neid vajaliku hoolsusega täita. Siiski, juhul kui haldusorganil (näiteks Maksu- ja Tolliametil) on kahtlusi ettevõtja hoolsuses, siis on haldusorgani kanda tõendamiskoormus. See tähendab seda, et otsus, mis tehakse isiku kahjuks, peab olema põhjendatud. Seda väidet toetab ka haldusmenetluse seaduses¹⁵ § 6 sätestatud uurimisprintsip, mille kohaselt haldusorgan on kohustatud välja selgitama menetletavas asjas olulise tähendusega asjaolud ja vajaduse korral koguma selleks tõendeid omal algatusel. Uurimisprintsip viitab sellele, et haldusorgan on pädev ja kohustatud kontrollima, kas hoolsuskohustust mingi õiguse saamise eeldusena on eiratud ning põhjendama seda objektiivsete tõenditega. Seega on haldusorgan kohustatud iseseisvalt välja selgitama asja otsustamisel kõik tähendust omavad asjaolud ning olenevalt situatsioonist hindama nende asjaolude kaalukust. Autor leiab, et hoolsuskohustuse küsimuse puhul on selline põhimõte ka isikut kaitsva rolliga, sest isik ise ei pruugi osata kõiki olulisi tõendeid hoolsuse tõendamisel välja tuua. Sellest lähtuvalt on ilmne, et kohustus abistada haldusorganit tõendite kogumisel esitades vajalikke dokumente, selgitusi või muid andmeid oma tegevuse kohta, on isikule kasulik¹⁶. Selline koostöö tagab hoolsuse nõude täitmise kontrollil otsuse õiguspärasuse.

¹⁵ Haldusmenetluse seadus. RT I 2001, 58, 354

¹⁶Vabariigi Valitsus. 2000. Haldusmenetluse seaduse eelnõu seletuskiri. Arvutivõrgus: <http://web.riigikogu.ee/ems/plsql/motions.form>

2. HOOLSUSKOHUSTUS TOLLIEESKIRJADES

2.1 Hoosuskohustuse kandjad tolliõiguses

Ettevõtja on isik, kes oma äritegevuse käigus on seotud tollialaste õigusaktidega hõlmatud tegevusega. Euroopa Ühenduse tolliseadustik seletab lahti erinevad seadustikus kasutatavad „ettevõtja” mõiste alla kuuluvad isikud. Järgnevalt toob autor välja ettevõtjad, kelle tegevuse õiguspärasuses on oluliseks aspektiks hoosuskohustus.

Tolliprotseduuri haldaja on isik, kelle eest tollideklaratsioon esitati, või isik, kellele on antud üle eespool mainitud isiku õigused ja kohustused seoses tolliprotseduuriga¹⁷. Seega on tolliprotseduuri pidaja kohustused üldjoontes seotud vastutusega selle üle, et protseduurile suunatud kaup ja nõutavad dokumendid esitatakse sihtkoha tolliasutuses kooskõlas kõnealust protseduuri reguleerivate sätetega. Järgnevalt nendest isikutest lähemalt.

Deklarant on isik, kes esitab tollideklaratsiooni enda nimel või isik, kelle nimel deklaratsioon esitatakse. Deklarant või volitatud esindaja peab esitama kauba kohta nõutavas vormis tollideklaratsiooni. Selle aktsepteerimise hetkel tekib deklarandil tollivõlg. Deklarandi vastutust tollivõla tekkimise eest on sätestatud ÜTS artiklis 201 impordi korral ja artiklis 209 ekspordi korral. Mõlemal juhul vastutab tollivõla tasumise eest deklarant, ka kaudse esindamise korral.¹⁸ Eesti Tolliseadus nimetab §-s 38 deklarandile ja kaudse esindamise korral isikule, kelle eest deklaratsioon esitati, vastutuse deklareeritud andmete täielikkuse ja õigsuse ning esitatud dokumentide autentsuse eest. Näiteks kohtuasjas nr 3-3-1-65-05¹⁹ leidis Riigikohtu halduskolleegium, et ehkki maksumaksja vahetult pärast Eesti ühinemist Euroopa Liiduga ei teadnud ja võib-olla ei saanudki teada kõiki uusi tolliformaalsusi ja maksuarvestusi deklaratsiooni täitmisel, mida Eesti ühinemine Euroopa Liiduga kaasa tõi, ei vabane maksumaksja kohustusest esitada

¹⁷ Nõukogu määrus (EMÜ) nr 2913/92, 12. oktoober 1992, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, art 4 p 21

¹⁸ Urbmets, I. 2007. Tollideklaratsioonide täitmise juhend elektroonilistes andmetöötlussüsteemides.

¹⁹ RKHKo 3-3-1-65-05. – RT III, 29.05.2006, 19, 179

deklaratsioonis täielikud andmed. Mitmes 2006. aasta kohtulahendis on Riigikohus viidanud ettevõtjaid panema suuremat rõhku oma teadmiste piisavusele ja seda mitte ainult Eesti, vaid ka Euroopa õiguse tundmise osas. Nendest lahenditest tuleb välja ka maksuhalduri lähenemine maksumaksja hoolsusele teadmiste omandamisel – isik peab omaalgatuslikult tundma õppima tema tegevust reguleerivaid norme ja vajadusel pöörduma asjatundjate poole.²⁰ Juhul, kui isik kasutab tolliga suhtlemisel tolliagentuuri kui asjatundja abi, on isikul kohustus edastada agentuurile nõuetekohased ja täielikud andmed. Tolliagentuur suhtleb tolliga teise isiku eest temaga kokkuleppel, aga enda nimel. Tegemist on kaudse esindamisega, mida eelnõu järgi võibki teha ainult tolliagentuur. Agentuuride tegevus toimub läbi tolliagentide, kellele on toll väljastanud asjakohase tunnistuse. Tolliagentuuri kui professionaalse ettevõtte teenuseid kasutades võib klient nii ajas kui tolliformaalsuste kvaliteedis, nagu tolliagentuuride veebilehed kinnitavad. See eeldab tollimaakleritelt maksimaalseid oskusi, teadmisi ja kogemusi ning seetõttu ei ole eelnevas peatükis käsitletud vähese kogemuse teema siinkohal vabandavaks asjaoluks. Samas lõigus kasutatud kohtuasjas leidis kohus, et tollimaakler peab evima laialdasi teadmisi tolliregulatsioonist ja pidi seega professionaalse tollimaaklerina omama vastavaid teadmisi ja end toimunud muudatustega kurssi viima olenemata tema vähesest kogemusest vms. Seega võib öelda, et selles kohtuasjas tuletas kohus meelde, et seaduse mittetundmine ei vabasta vastutusest. Riik on selle probleemiga seonduvaid riske maandanud läbi tollimaaklerina tegutsemise tunnistuse väljaandmise ning lisaks peab tolliagentuur esitama ka tagatise, mille esitamisest sõltub tolliagentuuri loa väljastamine.²¹ See on vajalik selleks, et oleks kontrollitud nende isikute kompetentsus, kes vastutavad tolliformaalsuste seaduspärasuse eest.

Laopidaja on isik, kellele on antud luba pidada tolliladu. Sellest tulenevalt lasuvad laopidajal kohustused, milles ta peab järgima hoolsust ning tähelepanelikkust. Laopidaja vastutab ÜTS'i alusel kauba tolliladustamisprotseduuri vastavuse eest eeskirjadele ja nõuetele ning järgib laopidamist võimaldavas loas ettenähtud eritingimusi teatavate erinevustega sõltuvalt laotüübist. Seega on laopidaja kohustus tagada peamiselt kaupade järelvalve ja laoarvestuse pidamine. Niisamuti kui teiste ettevõtjate puhul, reguleerivad laopidaja tegevust erinevad õigusaktid ja normid, mille eesmärk on tagada tegevuse seadusele vastavus ning maksude laekumine. Et kindlustada seoses kaubaga tekkida võiva

²⁰ Tingas, R. 2006. Maksumaksja homme targem kui täna. – Maksumaksja. 2006/12

²¹ Kivistik, L; Uusküla, M; Ömblus, J. Tollikäsiraamat. 2002, lk 3.2.1.1

tollivõla laekumine riigile juhul, kui ettevõtja tegutseb piisava hoolsusega ning kadu tekib vääramatu jõu või ettenägematute asjaolude tõttu, siis on ettevõtjal kohustus esitada tagatis, mis on üheks eelduseks tollilao pidamise loa väljastamisel. Omaette probleem tekib vääramatu jõu või ettenägematute asjaolude tuvastamisel ning selle keerukusest annab aimu järgnevas alapeatükis näide laopidaja kohustusest olla tähelepanelik ja ettenägelik võimalike riskide suhtes, mis tema tegevusvaldkonnas esinevad (näide kohtuasjast C-314/06).

Printsipaal on ühenduse välistransiidiprotseduuri pidaja. Printsipaal vastutab ÜTS artikli 96 alusel kauba esialgsel kujul esitamise eest sihtkohariigi tolliasutusele tähtaja jooksul ning ühenduse transiidiprotseduuriga seotud sätete järgimise eest. Sama regulatsiooni artikkel 92 kohaselt lõppevad tema kohustused sel hetkel, kui kaup koos asjaomaste dokumentidega esitatakse sihttolliasutusele. Lihtsamalt väljendades on printsipaali näol tegemist isikuga, kes korraldab kauba transiitvedu lähtetolliasutusest sihttolliasutusse. Lähtetolliasutuses aktsepteeritakse kauba suhtes transiidiprotseduuri rakendamiseks transiidideklaratsioon ja sihttolliasutuses esitatakse transiidiprotseduuril olev kaup transiitveo lõpetamiseks. Printsipaal vastutab tolli- ja muude maksude maksmise eest, kui on toimunud eeskirjade eiramine. Euroopa Kohtu lahendis nr T-53/02²² on hagejaks printsipaal, kelle läbiviidav välistransiidiprotseduur oli seotud pettusega. Printsipaalile määrati tollivõlakohustus olenemata sellest, et isik ise pettuses ei osalenud. Küll aga jättis ta täitmata printsipaalile esitatud nõuded sellega, et jättis märkimata transpordivahendi registreerimisnumbri, märkis deklaratsioonile vale sihttolliasutuse ning oli teadlik, et T1 eksemplar 5, mis on lähtetolliasutusele tagasisaatmiseks, saadeti teisel viisil, kui seda lubab ÜTSRS artikkel 356. Seega oli tegemist transiidiprotseduuri esmaste kohustuste täitmatajätmisega ning kuna tegemist oli sigarettidega kui tolleaegse peamise pettustega seonduva riskikaubaga, siis oli printsipaal kohustatud üles näitama tavapärasest suuremat hoolsust. Lisaks oli printsipaal oma alal äärmiselt kogenud ettevõtja ning väide, et sätted olid keerukad ja nõudsid tavapärasest erilisemat tõlgendamist, ei olnud sel puhul põhjendatud. Sellest lähtuvalt otsustas Euroopa Kohus, et printsipaal, kes jättis täitmata oma kohustused hooletusest, on samuti tollivõlgnik. Siit saab tõestust autori varasem väide, et hoolsuskohustus hõlmab lisaks tavapäraste kohustuste normidekohasele täitmisele ka tähelepanelikkust riskide suhtes, mis tema tegevusega on seotud. Selleks, et tolli- ja

²² Kohtuasi T-53/02, Ricosmos BV *versus* Euroopa Ühenduste Komisjon – EKL 2005

muude maksude tasumine oleks tagatud, kui transiitveo käigus peaks tekkima tollivõlg, nõuab riik printsipaalilt finantskatte ehk tagatise esitamist. Tagatise peab printsipaal esitama lähetolliasutusele koos kauba ja transiidideklaratsiooniga ning tagatise kasutamiseks tuleb printsipaalil registreeruda piirkondlikus maksu- ja tollikeskuses.²³ Kui isik suudab tõestada oma usaldusväärust, on tal õigus taotleda vähendatud tagatissumma määramist või üldse sellest vabastamist.

ÜTS artiklis 201 on välja toodud probleemne situatsioon kui tollideklaratsioon aktsepteeritakse ebaõige teabe põhjal, mille alusel kõiki tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluvaid tollimakse või osa nendest sisse ei nõuta. Sel juhul vastutab isik, kes andis ebaõiget informatsiooni ja samal ajal teadis või pidi teadma, et antud teave oli vale. See tähendab, kui on ilmnenu, et ettevõtja ei ole tegutsenud heauskselt ja esineb pettus või ilmne hooletus, ei võimaldata tollimaksu tagasimaksmist või vähendamist enne, kui ettevõtja on oma heausksust tõestanud sellega, et on teinud kõik enesest oleneva, täitmaks vajalikke nõudeid.²⁴ Seepärast on ka siinkohal oluline hoolsuse aspekt. Sellise küsimusega pöördus Austria teise astme halduskohus Euroopa Kohtu poole kohtuasjas nr C-414/02²⁵. Nimelt tekkis olukord, kus ettevõtte töötaja tõi ettevõtte nimele registreeritud raskeveokiga tolliterritooriumile ebaseaduslikult kaupa ning Feldkirch'i tolliasutus määras ka ettevõtte solidaarselt töötajaga maksuma tekkinud tollivõlga. Euroopa Kohus otsustas, et niisuguste kaupade ebaseaduslikul sisetoomisel ühenduse tolliterritooriumile, millelt tuleb tasuda imporditollimaks ja kui töötaja tegutses tööandja poolt usaldatud ülesannete täitmise raames, on tööandja töötaja tollivõla suhtes solidaarvõlgnik tingimusel, et tööandja osales ebaseaduslikus sisetoomises või tööandja teadis või oleks pidanud teadma, et sisetoomine on ebaseaduslik. See aga nõuab täpsemat informatsiooni selles osas, kas ettevõtte oli teadlik või hoolsa käitumise korral oleks pidanud teadma oma töötaja ebaseaduslikust tegevusest. Siinkohal võib küsimus tekkida selles osas, kuidas teha kindlaks, kas ettevõtte oleks saanud olla teadlik tema töötaja ebaseaduslikust käitumisest. Vastavalt esimeses peatükis käsitletud uurimispõhimõttele on ettevõtja hoolsuskohustuse eiramise tuvastamine tolli kohustuseks. Otsus, mis kohustab ettevõtet vastutama oma töötaja rikkumise eest solidaarselt, peab olema motiveeritud sellega, et töötaja tegutses

²³Printsipaalina tegutsemise õiguse andmine. Maksu- ja Tolliamet. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=3819>

²⁴ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 14

²⁵ Kohtuasi C-414/02, Spedition Ulustrans, Uluslararası Nakliyat ve Tic. A. S. Istanbul *versus* Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, EKL - 2004

tööandja huvides. Autor leiab, et tööandja ei saa olla automaatselt vastutav oma töötajate tegevuse eest arvestamata tema tegelikku osalust rikkumises. Nõudes tollivõla tasumist, peab toll tõendama, et ettevõtte teadis või pidi teadma, et tema töötaja on toonud kaupa ebaseaduslikult. Paraku on see üsna subjektiivne hinnangukriteerium ning nõuab seda enam tollilt põhjendatud otsust. Koostöö tolli ning ettevõtja vahel asjaolude selgitamisel tagab õiguspärase huvide arvestamist seoses tolliseadustiku sätete järgimisega ning teiselt poolt ka heauskse ettevõtja huvi mitte kanda kahjusid. Selleks peab ettevõtja olema olnud hoolas ja täitnud järelevalvekohustuse näol hoolsuskohustust oma töötajate suhtes, vältimaks võlakohustusi, mis jäävad hoolsa käitumise korral tekkimata.

Käesolevast alapeatükist lähtudes on tolli valdkond ettevõtjate poolest mitmekesine. Olenevalt oma seotusest tolliprotseduuridega, peavad eelmainitud isikud olema teadlikud oma kohustustest ja vastutusest. Enamjaolt pole ettevõtjatele konkreetselt sõnastatud nõutavaid kohustusi selgelt piiritletud tegevuste näol, nagu näiteks kauba ja andmete kontrollimine või valvamiskohustuse täitmine ning seetõttu aktualiseerubki hoolsuskohustuse teema, mis nõuab ettevõtjalt hoolsat käitumist hõlmates endas kõiki vajalikke toiminguid, et täita korrektselt regulatsioonides nõutav. Autor leiab, et hoolsuskohustusel on muude kohustuste kõrval oluline osalus, sest hoolsuse täitmata jätmine on samaaegselt seadusele allumatus ning viitab isiku sobimatusele vastaval alal tegutsemiseks.

2.2 Ettevõtjate hoolsuskohustuse käsitlemine tolliõiguses

Eelnevalt alapeatükist on selgunud, et ettevõtjatelt oodatav hoolsuse määr sõltub suuresti ka sellest, milline on tema tegevusvaldkond, millise kaubaga on tegemist (näiteks riskikaupade puhul on nõutud eriti kõrgendatud hoolsus) ning kui suur on tema kogemus vastaval alal tegutsedes. Ettevõtjate, kelle tegevusvaldkonda kontrollib Maksu- ja Tolliamet on kohustatud juhinduma peamiselt Euroopa Liidu õigusaktidest ning siseriiklikest regulatsioonidest. Ühenduse tolliseadustikus ja selle rakendussätetes on üsna sageli viidatud mõistetele „hool” ja „hoolsus” ning nende antonüümile „hooletus”, mis on alatingimuseks või hooletuse puhul piiravaks teguriks mingi õiguse saamiseks. Kui eelnevalt käsitles autor hoolsuskohustust tolliõiguses isikupõhiselt, siis järgnevalt toob

välja hoolsuskohustuse ja tolliõiguse kokkupuutepunktid kasutades selleks selles valdkonnas kehtivaid õigusakte.

Tolliõiguses on isikutel õigus saada sooduskohtlemist, kui tal on täidetud selleks vastavad eeldused. Näiteks ÜTS artiklis 212a on võimaldatud soodustatud tariifimenetlust ja osalist või täielikku maksuvabastust olukorras, kus isikule on tekkinud tollivõlg ebaseaduslike toimingute tõttu. Impordi puhul on näited juhtudest, kui isik toob kauba ebaseaduslikult ühendusevälisest riigist või vabatsoonist ühenduse tolliterritooriumile (ÜTS art 202), toimetab kauba ebaseaduslikult tollijärevalve alt välja (ÜTS art 203) või kasutatakse vabalaos kaupa, millelt tuleb tasuda imporditollimaksud (ÜTS art 205). Ekspordi puhul on ebaseaduslikeks toiminguteks, kui kaup viiakse tolliterritooriumilt välja ilma deklaratsioonita või ei täideta tingimusi, mille täitmisel on maksuvabastus või soodusmäär õigustatud. Kui on tuvastatud eelmainitud rikkumised, siis on isik kohustatud tasuma tekkinud tollivõla. Samas võib esineda olukord, kus isik on käitunud ebaseaduslikult, küll aga suudab ta tõendada, et eksimus on tekkinud väljaspool tema mõjuulatust. See eeldab isikult hoolsat käitumist, tähelepanelikkust olemaks kursis tema tegevusvaldkonda reguleerivate aktidega ning päringute tegemist asjakohastest asutustest. Seesugune range hoolsuse kontroll tagab riigile maksude seaduspärase laekumise ning ettevõtjate tähelepanu suunamise hoolsuse nõude tähtsusele nende tegevuses.

Niisamuti on ettevõtjate hoolsuskohustus aktuaalne erinevate lubade taotlemisel, mille väljastamise üle otsustab toll. Näiteks avaldub hoolsuse tähtsus eesmärgipärase kasutamise korral võimaldatava tollimaksu vähendatud või nullmäära puhul. Ettevõtja peab soodustatud tariifimenetluseks või tollimaksu vähendatud või nullmäära kohaldamiseks esitama kirjaliku taotluse, mille vastavusel nõuetele väljastab toll ettevõtjale kirjaliku loa. Tollil on õigus anda välja tagasiulatuv luba ning seda ka tagasiulatuvalt pikendada tingimusel, et isik põhjendab selle majanduslikku vajadust oma tegevuses. Vastavalt ÜTSRS artikkel 294 lõige 3 punktile a, ei aktsepteerita taotlust sellisel juhul, kui ettevõtja taotleb sooduskohtlemist, küll aga pole eelnevalt täitnud talt nõutavat hoolsust selles osas, mis on tema mõjuulatuses. Samad asjaolud, sh hoolas käitumine, määravad ka majandusliku mõjuga tolliprotseduuride rakendamiseks tarviliku loa tagasiulatava pikendamise, mis on sätestatud ÜTSRS artiklis 508 lõige 3 punktis a. Hoolsuse osatähtsus on seega lubade väljastamise ja pikendamise võimalikkuses ettevõtjate jaoks märkimisväärne.

Vastavalt ÜTSRS artiklile 519 on ettevõtja kohustatud maksma seestöötlemisel ja ajutisel impordil oleva või olnud kauba suhtes tollivõla tekkimisel (näiteks kauba vabasse ringlusse lubamisel või kauba kadumisel) tollimaksude summalt tasandusintressi²⁶. See tähendab, et kui peatamissüsteemi alusel sisseveetud kaubad või neist valmistatud valmistooted lubatakse vabasse ringlusse, siis peab ettevõtja maksma intressi selle eest, et ta on kasutanud protseduuri mitte-eesmärgipäraselt²⁷. Samas sätestab artikkel 519 lõige 4 võimalused, mil isik on tasandusintressi tasumisest vabastatud. Punktis g on üheks selliseks võimaluseks olukord, kui loa omanik taotleb vabasse ringlusse lubamist ja esitab tõendid, et teatavad asjaolud, mis ei tulene tema hooletusest või pettusest, teevad reeksporditoimingud võimatuks või ebamajanduslikuks tingimustel, mida ta oli loa taotlemisel ette näinud ja piisavalt põhjendanud. Autor leiab, et tasandusintressi näol ei ole tegemist maksuga, mis omaks erilist osakaalu muude maksude kõrval, mis antud valdkonnas eksisteerivad (tollimaks, käibemaks, aktsiis), vaid pigem täidab eesmärki sellega, et aitab vältida maksuvabastusest tingitud ebavõrdsust nende ettevõtjate suhtes, kes nimetatud protseduuri ei kasutanud, vaid maksid impordimaksud sisseveetavalt kaubalt nende sissevedamise hetkel. Seetõttu omab ka hoolsus siinkohal tähtsust selle eesmärgi täitmisel.

ÜTSRS artikkel 862 käsitleb kauba loomulikku kadu. Kui kauba kadumise korral on võimalik tõendada, et kindlakstehtud kaod ei tulene isikupoolsest hooletusest ega pettusest, siis tollivõlga ei teki. Juhul, kui ettevõtja tegutseb piisava hoolsusega ning kadu on põhjustatud vääramatu jõu või ettenägematute asjaolude tõttu, siis on tollil õigus nõuda riski maandamiseks laopidajalt tagatist, et kindlustada seoses kaubaga tekkida võiva tollivõla tasumine. Hooletus ja pettus tähendavad eelkõige tolli poolt või tavakasutusega kõnealuse kauba suhtes kehtestatud veo-, ladustamis-, viimistlus-, valmistamis- või töötlemiseeskirjade eiramist. Asjakohase näitena toob autor Euroopa Kohtule esitatud eelotsusetaotluse otsuse nr C-314/06²⁸, milles põhiküsimus seisneb ettevõtte piisavas hoolsas käitumises vältimaks kauba (antud juhul kütus) kadu. Nimelt oli maksulaona käsitletav torujuhe lekkinud ja viimaks ka purunenud, mistõttu osa kütusest välja voolas.

²⁶ Tasandusintressi arvutamine. Maksu- ja Tolliamet. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=919>

²⁷ Muudatusi tolliseadustikus. Maksu- ja Tolliamet. 2002. Arvutivõrgus: http://ap3.ee/Default2.aspx?PaperArticle=1&code=2140/rubr_artiklid_214007

²⁸ Kohtuasi C- 314/06. Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) *versus* Administration des douanes et droits indirects, Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières. EKL- 2007

Siseriiklikud tolliasutused nõudsid kaolt aktsiisi nagu seda võimaldab Euroopa Nõukogu direktiiv aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta²⁹. Ettevõtte aga väitis, et on teinud kõik enesest oleneva olles hoolikalt täitnud eeskirju torujuhtme ehitamisel, hooldamisel ning kasutamisel. Samas ei saa kvaliteeti puudutavate tehniliste ettekirjutuste järgimist pidada veel korraliku ettevõtja hoolsuskohustuse täitmiseks. Piisav hoolsus eeldab pidevat aktiivset tegevust, mis on suunatud võimalike ohtude tuvastamisele ja hindamisele, ning võimet võtta selliste ohtude realiseerumise ennetamiseks kohaseid ja tõhusaid meetmeid. Siinkohal on kohane nõuda isikult korraliku ettevõtja hoolsust, milles peab arvestama vastava tegevusala tavasid ja praktikat. Ametlike reeglite ja tollieeskirjade järgimine on esmane tegevus, mille üks tugisammastest on hoolas ja ettenägelik käitumine. Sellest lähtuvalt otsustas Euroopa Kohus, et tegemist ei ole olukorraga, kus ettevõtja poleks piisava ettenägeliku käitumisega suutnud olukorda vältida, vaid olukorraga, kus ettevõtjal on tarvilik võtta kasutusele meetmed hoolsuskohustuse täitmiseks. Euroopa kohus leiab sarnaselt prantsuse tollile, et volitatud laopidaja ei ole täitnud oma subjektiivset kohustust kaitsta end ebatavalise sündmuse tagajärgede eest ning edasiste vastuväidete korral peab ettevõtja ise tõendama, et leke oleks tekkinud sõltumatult kasutuselevõetavatest meetmetest. Sedavõrd range kriteerium on põhjendatud sellega, et igasugused eiramised ja mittevastavused nagu näiteks kauba üle- ja puudujäägid, saatelehtede puudumine või nõuetele mittevastavus ja muud puudused laopidamises on Maksu- ja Tolliameti jaoks riskantsed ja viitavad suuremale kontrollivajadusele.

Käesolevas töös on sageli rõhutatud seda, et isik peab järgima tema tegevuses tähtsust omavaid tollieeskirju, ning kui neid sätteid on eiratud, siis on tegemist kas pettuse, hooletuse või vääraratu jõu mõjutustega. Sageli võib olla olukord, kus võimalikud eiramised ei oma tolliprotseduuri käigu juures erilist tähtsust ning tollivõlga ei teki. Sellise erandi tegemist võib kaaluda vaid juhul, kui on täidetud ÜTSRS artiklis 859 lõikes 1 sätestatud juhud: (1) ei hõlma katset kaupa ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viia; (2) ei ole seotud isiku hooletusega; (3) kõik formaalsed eiramised saab täita tagantjärele. Siinkohal tähendab hooletus nende eelduste täitmatajätmist, mida eelnevalt autor on hoolsuskohustuse sisustamisel esitanud. Järelikult, kui täitmata on jäänud üks ühenduse tolliprotseduuri kasutamise kaasnõue, kuid kaup esitatakse sellegipoolest

²⁹ Nõukogu direktiiv 92/12/EMÜ, 25.02.1992, aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta.

puutumatul kujul sihttolliasutusele ja on ilmne, et ettevõtja ei ole olnud hooletu, ei ole ka tollil põhjust väita tollivõla tekkimist – kaup on ikkagi tolli valduses, sellele võib määrata tollikäitlusviisi ning asjaomased finantshuvid ei ole kuidagi ohus. Sellisel juhul on oluline kindlaks teha, kas eiramised osutavad probleemile, et ettevõtja ei ole teadlik tollieeskirjadest ja –protseduuridest. Seega ei teki ettevõtjal tollivõlga eiramiste osas, kui neid saab pidada tolliga seotud toimingute arvu või ulatuse suhtes tähtsusetuks ning see ei tekita kahtlusi taotleja heauskses käitumises vastates viimatimainitud artiklis esitatud tingimustele.

Autori arvates annab eelnevas lõigus käsitletud eiramiste küsimus asjakohase põhjuse käsitleda ka professionaalsete ettevõtjate eksimusi. Võrreldes omavahel väheste kogemustega algajat ettevõtjat ning ettevõtjat, keda saab nimetada professionaalseks ettevõtjaks oma alal tegutsedes, on paratamatult elukutselisel ettevõtjal hooletu käitumise korral tolliprotseduuride ja rahvusvahelise kaubanduse-alase professionaalse kogemuse tõttu märgatavalt suurem vastutus. Näiteks on sellises olukorras eespool käsitletud tolliagentuurid, kes peavad kutseliste ettevõtjatena pakkuma teenust, mis tagab teenust kasutanud isikule kindlustunde tolliformaalsuste täitmise nõuetekohasuses. See tähendab, et kolmas isik ei pea kandma riski, kui kasutab professionaalse ettevõtja abi, kes on kohustatud tegutsema maksimaalse hoolsuse ja asjatundlikkusega. Autor leiab, et sellest johtuvalt peab kutselise ettevõtjana tegutseva isiku eiramisi vaatlema erilise tähelepanuga, sest kogunud ettevõtja on kursis kõigi asjassepuutuvate eeskirjadega ning seesugused eiramised võivad viidata pettusele.

Analüüsitud sätetest ilmneb, et tollieeskirjad välistavad igasuguste lubade väljastamisega seotud toimingute teostamisel, tollivõla peatamise, tollimaksu vähendamise või tagasimaksmise otsustamisel, tollimaksu soodusmäära kaalumisel ning muudes vastavates olukordades hooletuse aspekti. See on välja toodud ja välja toomata ÜTS ja ÜTSRS artiklites oluliseks tingimuseks ning sellest võib järeldada, et hoolsuse ja hooletuse kindlakstegemine on erinevatel aladel otsustava tähtsusega. Samas, kuna tolliõigus hõlmab väga palju ja erinevaid tegevusvaldkondi, siis on hooletuse tuvastamine mõnevõrra keeruline. Üldise hinnangu andmine hooletule käitumisele on kordades lihtsam. Kõigis eelnevalt esiletoodud sätetes on mainitud tolli kohustust hoolsuskohustuse eiramise tõendamisel. Sealjuures lasub isikul kohustus esitada vajalikke tõendeid võimaldades sellega tollil langetada õiguspärane otsus taotletava loa, soodustuse või mõne muu õiguse

omandamise või äravõtmise kohta. Toll vastutab selle eest, et kõik tähtsust omavad asjaolud oleksid piisavalt välja selgitatud vältimaks ekslikku otsust ettevõtja kahjuks. Kuna vaid kvaliteetsed tõendid saavad olla aluseks ettevõtja õiguste piiramiseks või kohustustega koormamiseks, siis on oluline seesugust otsust kaalukalt põhjendada³⁰. Nimelt ilmse hooletusega on tegemist näiteks siis, kui arvestades isiku ametialaseid kogemusi, täidetava kohustuse, tingimuse ja mis tahes muu kohustuse laadi, ei ole kõnealune isik teinud kõike võimalikku eiramise ärahoidmiseks või on sellise eiramisega pidevalt seotud³¹. Paraku leiab autor, et nende kriteeriumide näol on tegemist vaid raamistikuga, millele otsuse langetamisel tugineda, sest kohus on kohustatud oma analüüsi raames tuvastama isiku konkreetsed teod või tegevusetuse, mis eraldiseisvana või kogumina kujutavad endast eelkõige nimetatud kriteeriume silmas pidades ilmset hooletust. Seejuures peab esinema seos isiku hooletuse ning olukorra vahel. Sellest lähtuvalt on näiteks eespoolmainitud kohtuasjas C-314/06³² (kütuse kadu) hooletuse või hoolsuse täitmise tuvastamisel asjakohasteks pidepunktideks arutelu selle üle, kas tegemist võib olla vääramatust jõust põhjustatud kaoga või kauba omadustest põhjustatud loomuliku kaona. Kuna antud kohtuasi eelotsusetaotlusena oli vaid üks etapp pooleliolevas kohtuasjas, siis jääb konkreetne hooletuse tuvastamine siseriikliku kohtu otsustada, kes peab kohapeal välja selgitama asjaolud. Niisiis peab hooletuse tuvastamisel toll antud juhtumi puhul ettevõtja tõendeid ja väiteid kontrollides töötama läbi eeskirjade toel võimalikud lahendusvariandid ning vajadusel kontrollima isiku ettevõtja hoolsust hinnates reaalselt situatsiooni näiteks torujuhtme vaatlemise teel. Sellise keeruka toimimismudeli eesmärgiks on tagada tollialaste sätete järgimine ja teiselt poolt heauskselt toimiva ettevõtja huvi vältida tavapärasest äririski ületavate kahjude kandmist.

³⁰ Aedmaa, A jt. 2004. Haldusmenetluse käsiraamat. Tartu: Tartu Ülikooli kirjastus, lk 174

³¹ Euroopa Komisjoni maksustamise ja tolliliidu peadirektoraat. Transiidi käsiraamat. TAXUD/801/2004

³² Kohtuasi C- 314/06. Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) *versus* Administration des douanes et droits indirects, Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières. EKL- 2007

3. HOOLSUSKOHUSTUSE JÄRGIMINE KUI ÕIGUSTE TEKKIMISE EELDUS

3.1. Hoosuskohustuse järgimine järelarvestuskande mittetegemise eeldusena

Käsitlev hoosuskohustuse vajalikkus ilmneb väga selgesti ka järelarvestuskande otsuse tegemisel, kui isik on teinud kõik endast oleneva, et maksusumma määramise alus oleks õiguspärane ja eeskirjadele vastav. Sellest lähtuvalt on ÜTS artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamise eesmärgiks kaitsta heauskse võlgniku seadusjärgset usaldust tegurite vastu, millest sõltub tollimaksu tasumise või mittetasumise otsus. Arvestuskande mittetegemine on seotud tolli veaga, mida polnud võimalik võlgnikul ise avastada, vaatamata eeldatavatele professionaalsetele kogemustele ja vilumusele, samal ajal täites kõiki kehtivaid sätteid tollideklaratsiooni kohta ja toimides heauskselt. Eelnevate kriteeriumide alusel peaks saama hinnata ettevõtja heausksust. Paraku aga pole see nii lihtne ning on tekitanud mitmeidki probleeme selles valdkonnas.

Esineb olukordi, kus tolliametnik ei märka ettevõtja tegevuses puudusi ning seetõttu jääb tollimaks laekumata. Hiljem vea avastanud, ei pruugi olla enam võimalik järelarvestuskannet teha, sõltuvalt sellest, kas ettevõtjal oleks olnud võimalik viga ise avastada. Pädevad tolliasutused, kelle vead kuuluvad tolli vigade alla, on mis tahes tolliasutus, kelle esitatud andmed on aluseks tollimaksu arvestamisel ning seega ka aluseks võlgniku seadusjärgsele usaldusele. Tolli viga võib seisneda nii aktiivses tegevuses (nt toll väljastab ebaõigetel andmetel põhinevaid sertifikaate ja muid lubasid) kui ka tegevusetuses (nt ei esita vastuväiteid vigaste deklaratsioonide suhtes).³³ Tolli vead võivad tekkida kohaldatavate õigusnormide ebaõigest tõlgendamisest või rakendamisest igasuguse kontrollimise käigus, vigast teavet sisaldava teabe avaldamisest või vastuväidete esitamata

³³ Sullakatko, L. Tollivõlast tuleneva maksusumma kohta järelarvestuskande tegemine. Tolli vea regulatsioon. – Juridica 2006/6, lk 406

jätmisest, kui deklarant on mingil määral eksinud.³⁴ Järelikult on tolli vea esinemine heausksuse määramisel oluline, sest see on esimene märk sellest, et probleem ei pruugi tuleneda deklarandi hooletusest, vaid saadud ebaõigest informatsioonist, mida pädev tolliasutus on talle jaganud. Siiski ei ole tolliametniku viga ainsaks aluseks järelarvestuskande mittetegemisel, vaid ka isiku hoolsuskohustus vea avastamisel omab siinkohal tähtsust. Selleks, et seda kindlaks teha, kas isik on teinud kõik enesest oleneva vea avastamiseks, tuleb arvestada nii vea iseloomu, võlgniku ametialaseid kogemusi ja tema kohusetundlikkust. Fakt, et vea on põhjustanud toll, ei tähenda, et deklarandist ettevõtja poleks hoolsa käitumise korral suutnud viga avastada. Kui deklarandile kättesaadav teave on selgesti arusaadav ja üheselt tõlgendatav, siis võib pidada deklaranti hoolsuskohustust mitte täitvaks ning vastutab hoolsusetu käitumise eest.³⁵ Näitena võib tuua olukorra, kus ettevõtja lähtub deklareerimisel siseriikliku kasutusega tariifidest, mis on koostatud pigem juhendmaterjaliks ning ei vabasta ühenduse tollitariifide tundmisest, mis viitab sellele, et hoolas ettevõtja peab suutma avastada eksitavat informatsiooni. Kui aga ka pädev tolliasutus lähtub vääradest andmetest arvestuskannete tegemisel, tollimaksu vähendamisel või tagasimaksmisel, siis on tegemist siiski tolli veaga, mida ka kogenud ettevõtja ei pea olema võimeline avastama.

Näitena sobib siinkohal ka eelpoolmainitud Riigikohtu halduskolleegiumi otsus nr 3-3-1-66-05³⁶, millel on antud valdkonnas kohtupraktika tähenduses oluline roll. Kohtuasja sisuks oli arutelu järelarvestuskande võimalikkuse üle. Nimelt esitas tollimaaklerina tegutsev ettevõtte importija eest tollideklaratsiooni, milles oli märkinud ekslikult soodustuse koodi, samas oli tegemist kolmanda riigiga. Tolliametnik parandas koodi õigeks ning aktsepteeris deklaratsiooni, jättes parandamata varem märgitud koodi alusel tehtud maksuarvestuse. Tolli tegevus oli vastuolus hea halduse põhimõttega selles osas, et deklaratsiooni täitmisel tollivormistuse süsteemis ei näidanud täiendavat *erga omnes*³⁷ tollimaksu ega sisaldanud vastavaid maksumäärasid ega nimetatud maksu arvutamise metoodikat. Kuigi tolliametnik aktsepteeris deklaratsiooni, ei tähenda see veel maksuotsust ning tollil säilib õigus teha järelkontroll, mida vaadeldakse professionaalse ettevõtja riskina. Ettevõtjal on kohustus võtta kõik vajalikud meetmed, et vähendada oma

³⁴ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 6-7.

³⁵ Samas, lk 8.

³⁶ RKHKo 3-3-1-66-05. – RT III, 29.05.2006, 19, 180

³⁷ kõigi suhtes (ladina k.)

lepingulistes suhetes riske, mis on seotud võimaliku tollipoolse järelkontrolliga. Ei importija ega maakler esitanud deklaratsioonis valeandmeid, kuid olid selle valesti täitnud. Selleks, et teha kindlaks järelarvestuskande võimalikkus, analüüsis kohus seda läbi kolme aspekti. Esiteks leiti, et tegemist on tolli veaga, kuid viga avastati vähem kui kuu aja pärast ning see ei olnud korduv ega kestev viga. Samuti selles osas eksis toll ÜTS vastu, et tegi järelarvestuskande hiljem kui on ette nähtud, kuid siiski ei vabasta see võlgnikku maksuotsuse täitmisest. Vea avastatavuse seisukohalt oli tollimaakler asjatundmatu, sest õigusaktid ei olnud sedavõrd keerulised, et hoolsal importijal, veel enam tollimaakleril, ei oleks võimaldanud viga avastada. Maksuarvestuse viga on selline, mida tähelepanelik ja hoolas ettevõtja saab avastada, kui loeb Euroopa Liidu Teatajat. Seega ei näidanud tollimaakler üles piisavat hoolsust, et tollilt deklaratsiooni täitmisel nõu küsida. Kolmanda aspektina käsitles Riigikohtu halduskolleegium isikupoolset õigusaktide järgimist. Antud juhul aga oleks pidanud maakler viima end kehtivast õigusest tulenevate kohustustega kurssi ning esitama andmed kooskõlas vastavate nõuetega. Seega ei saa väita, et tasumise eest vastutav isik toimis heauskselt ja järgis kõiki kehtivaid sätteid. Riigikohtu halduskolleegium otsustas, et tollil oli õigus teha järelarvestuskannet ning importija ja tollimaakler on tollivõla suhtes solidaarvõlgnikud. Sellest lahendist ilmneb, et nõutava hoolsuse järgimata jätmine võimaldab tollil määrata isikule maksud järelarvestuskandena. Tulenevalt ettevõtja hoolsuskohustusest, peab ta, vaatamata oma varasemast kogemusest antud alal, olema kursis eeskirjadega. Lisaks peab tolliagentuuri teenust kasutav importija solidaarselt vastutama andmete õiguse ja täielikkuse eest. Hooletus on seega ettevõtja jaoks risk, mille vältimiseks peab ta täitma oma kohustusi maksimaalse tähelepanelikkuse ja hoolsusega.

Kutsealane kogemus omab samuti tähtsust määrates deklarandi heausksust. Kuigi esmapilgul hinnates ei pruugi see suurt tähtsust omada, ei saa samaväärselt pidada deklaranti, kes on elukutseline töötaja tolli või kaubanduse alal või on korduvalt teostanud samalaadseid protseduure, deklarandiga, kes eraisikuna või väikse ettevõttena teostab esmakordselt tolliprotseduure.³⁸ Järelikult on mõistetav, kui kogemusteta ettevõtja ei ole kursis eeskirjadega ning samas ei oska neid ka leida või endale kättesaadavaks muuta. See toetab üsnagi selgelt aga mitte otsustavalt, asjaolu, mis puudutab ettevõtja heausksuse küsimust. Nagu eelnevalt on autor antud töös märkinud, võib kogemusteta ettevõtja mingil

³⁸ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 9.

määral toetuda oma vähesele kogemustebaasile, kuid samas ei vabasta see siiski teda vastutusest. Nimelt peab ettevõtja seda enam vaeva nägema tollieeskirjadega kurssi viimisega, kuivõrd ta on algaja ja varasem kogemus puudub. Autor leiab, et nii algajal kui ka kogenud ettevõtjal on mõistlik pöörduda probleemide ning küsimuste korral tolli poole, kes vastavalt ÜTS artiklile 11 on kohustatud isikutele andma teavet tollialaste õigusaktide kohaldamise kohta. Selline hoolas käitumine on abiks isikule kehtestatud andmete täielikkuse ja õigsuse esitamise nõude täitmisel ning võimaldab eksimuse korral välistada kahtluse, mis on seotud isiku heausksusega.

Selleks, et heausksel ettevõtjal oleks õigus saada osa ÜTS artikli 220 lõige 2 punkti b kaitsvast mõjust, peab deklarant oma esmase kohustusena teadma, millistele eeskirjadele ta peab deklareerides tuginema. Need eeskirjad on kõigile kättesaadavaks tehtud Euroopa Liidu Teatajas. Kohusetundlikkuse nõudes nähtub kõige enam hoolsuskohustuse mõiste. Enne deklareerimist tuleb kontrollida õigusakte, mis reguleerivad ettevõtja protseduure ja viima end kurssi nii tariifse sooduskohtlemise rakendamistingimuste ja kriteeriumidega kui ka dumpinguvastase maksu tasumise nõude olemasoluga. Juhul kui deklaratsioonis nõutavad andmed või lisatud dokumendid tekitavad oma kehtivuses ja õigsuses kahtlust, siis on deklarandil kohustus kindlaks teha ja järgi pärida, kas tema kahtlustel on alust või mitte. Siiski ei ole kohusetundlikkuse nõue piiritu, mis tähendab seda, et kui ettevõtja ei ole kursis asjaoludega, mis ei ole üldjuhul sellel kutsealal tegutsevatele isikutele teada ja selles valdkonnas on tehtud tollipoolne viga, siis ei saa seda kohusetundlikkuse eiramiseks nimetada. Samuti ei pea deklarant võrdlema eri keeltes olevaid õigusakte tegemaks kindlaks nende identsust.³⁹ Kohusetundlikkus eeldab seega kursis olemist kõige sellega, mis tema valdkonda reguleerib ja millistest eeskirjadest lähtuvalt peab tegutsema.

Eelnevad kriteeriumid abistavad teatava raamistikuna ettevõtja heausksuse hindamist ja kindlakstegemist. Paraku aga pole see nii lihtne ning on tekitanud mitmeidki probleeme selles valdkonnas. Sobiliku näitena võib tuua Euroopa Kohtu lahendi C-499/03⁴⁰, milles arutatakse tolli tehtud vea avastatavuse üle. Nimelt juhendus ettevõtja kauba importimisel siseriiklikust Saksa tollitariifistikust, milles puudusid märked impordilitsentside olemasolu kohta, kui kauba maksumääraks on null. Ettevõtjatel tekkis kahtlus määratud maksude

³⁹ Teabedokument ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Euroopa Komisjon, lk 10

⁴⁰ Kohtuasi C-499/03. Peter Biegi Nahrungsmittel GmbH ja Commonfood Handelsgesellschaft für Agrar-Produkte mbH *versus* Euroopa Ühenduste Komisjon. EKL- 2005

suhtes ning seepeale tegid nad telefoni teel päringu pädevale tolliasutusele, kes kinnitas, et nullmaksumäära saab kohaldada ilma litsentside olemasoluta. Siiski kirjalikus teabepäringu kinnituses nõudis tolliasutus tõendite olemasolu, mille peale tehti ka järelarvestuskanne ning see tähendas ettevõtjatele täiendavat tollivõlga. Esimese astme kohus leidis, et Ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamiseks ei ole täidetud vajalikud tingimused. Nimelt otsustas kohus, et ettevõtja pole täitnud vajalikku hoolsuskohustust avastamaks tolli vead, mida ei loeta keerulise iseloomuga ja avastamatuteks. Lisaks olid ettevõtjad pikaajalise kogemusega impordi- ja eksporditehingute alal, mis süvendasid veelgi kohtu arvamust, et järelkannete tegemine oli õiguspärane ning ettevõtjad pole täitnud ettevõtjale omast hoolsuskohustust. Apellatsioonikohtus Euroopa Kohtu poolt aga tühistas Esimese Astme Kohtu otsuse leides, et eksitav määrus oli mitmetähenduslik ning puudulik. Kui muude tingimuste all oli teiste kaupade puhul toodud märke, et kvooti kohaldatakse asjaomastes ühenduse sätetes ettenähtud tingimustel, siis probleeme tekitanud kauba kohta seda polnud. Järelikult tekitas see piisavalt keeruka iseloomu antud veale ning kutsealasele kogemusele vaatamata võib ettevõtjat lugeda heauskseks Saksa kõrgeimate tolliasutuste suhtes. Sellega tühistas Euroopa Kohus otsused, mis puudutasid järelkannete tegemise.⁴¹

Vaatamata nelja kindla kriteeriumi olemasolule, ilmneb, et nende analüüsimine pole sugugi nii lihtne, kui esmapilgul näib. Heauskust käsitlevaid kohtulahendeid uurides on üsnagi tavapärane juhus, kus apellatsioonikohtusega tühistatakse varasem otsus. Siit järeldub, et õige lahendi leidmisel oleneb väga palju seaduse ja eelneva kohtupraktika tõlgendustest ning poolte oskusest oma seisukohti põhjendada. Nii nagu ka kogemused ja vea avastatavus, ei ole ka hoolsuskohustus üks-üheselt tõlgendatav ning seetõttu võib õige lahendus olla nii üks kui ka teine. Selle probleemi lahendus seisneb ehk kõige enam kohtupraktika laiemas kasutamises, kuna juhtumid on küll igaüks erinev situatsioon ning sellest lähtuvalt tuleb neid vaadelda ka erinevaid asjaolusid silmas pidades, kuid siiski annab viite, milliseid asjaolusid ning missuguse kaaluga arvestada. See aitaks tollil kui otsustaval haldusorganil objektiivselt tuvastada isiku hoolsuse küsimus.

⁴¹ Kohtuasi C-499/03 P. Peter Biegi Nahrungsmittel GmbH ja Commonfood Handelsgesellschaft für Agrar-Produkte mbH *versus* Euroopa Ühenduste Komisjon. EKL - 2005

3.2. Hoolsuskohustuse järgimine tollimaksude vähendamise ja tagastamise eeldusena

Selles punktis käsitleb autor hoolsuskohustuse teemat ÜTS artikkel 239 põhjal, mille näol on tegemist võrdse kohtlemise põhimõtte üldtingimusega. Kui isik abistades tolli hoolsuse kontrollimisel tõendab ühelt poolt, et tegemist on erijuhtumiga, ja teiselt poolt, et tema tegevus ei ole seotud ilmse hooletuse ega pettusega, on tal õigus õigusjärgse tollimaksu vähendamisele või tagasimaksmisele. Seejuures tuleb teha vahet erijuhtumi ning tavapärase kaubandusliku riski vahel.

Tähtsama väljatoomiseks kasutab autor võrdlusmomenti eelmise punktiga ning näited kohtupraktikast toetavad probleemi käsitlust.

ÜTS artikli 239 ja ÜTSRS artikli 905 tähenduses ilmse hooletuse esinemise hindamiseks tuleb arvesse võtta eelkõige nende sätete keerukust, mille täitmata jätmise tõttu tekkis tollivõlg, ning samuti ettevõtja ametialast kogemust ja hoolsust. Vaatamata sellele kujutavad need kolm elementi endast üksnes hindamiskriteeriume, mille alusel peab komisjon konkreetselt hindama, kas ettevõtja tegevuses esines ilmne hooletus või mitte. Komisjon on kohustatud oma analüüsi raames tuvastama vähendamise taotleja konkreetsed teod või tegevusetuse, mis eraldiseisvana või kogumina kujutavad endast eelkõige nimetatud kriteeriume silmas pidades ilmset hooletust.

Kohtupraktikast võib siinkohal näitena tuua Euroopa Esimese Astme Kohtu otsuse T-26/03⁴² asjas, milles hageja esitas tollimaaklerina deklaratsioone volitaja eest. Hollandi toll avastas, et tolliprotseduurid olid jäänud eeskirjade kohaselt lõpetamata, mis viitas asjaolule, et kaup oli pettuse teel tollijäreelvalve alt välja viidud. Tolliasutus ei teavitanud hagejat pettusest, mistõttu tekkis viimasel tollivõlg. Hageja esitas tollile tollimaksu vähendamistaotluse, kuid komisjon otsustas taotluse jätta rahuldamata. Hageja esitas hagiavalduse, kuna leidis, et komisjon rikkus otsuse motiveerimiskohustust. Euroopa Kohtus toimus arutelu selle üle, kas olukord vastab Ühenduse tolliseadustiku artiklis 239 toodud eriolukorrale. Ometi ei vaidlustanud komisjon ettevõtja hoolsust ega pettuses mitte osalemist, küll aga arutelus heitis viimane isikule ette hooletust. Ilmse hooletuse

⁴² Kohtuasi T-26/03. *GeoLogistics versus* komisjon. EKL- 2005

kindlakstegemisel tuleb arvesse võtta printsipaali erilisi kohustusi ühenduse transiidiprotseduuris, isiku kogemusi, üles näidatud hoolsust ja normistiku keerukust. Teisest küljest peab ettevõtjale ette heidetava hooletuse ja tuvastatud eriolukorra vahel eksisteerima seos. Komisjon leidis vastavalt eelnevatele kriteeriumidele, et tollimaaklerina oli hageja kogenud ettevõtja, kes pidi tundma sellele tegevusele omaseid äririske. Lisaks sellele on transiiditoiminguid puudutavates normides selgelt täpsustatud printsipaali kohustused ja vastutus. Lõpuks oleks deklarant pidanud kasutusele võtma vajalikud meetmed, et end äririski eest kaitsta. Üldpõhimõttena vastutab printsipaal ühenduse transiidiprotseduuride eest ning isegi sel juhul, kui ta on langenud kolmandate isikute pettusega seotud tegevuse ohvriks. Erandlikes olukordades aga on võimalik ka teistsugune lahendus. Sellest lähtuvalt leidis Euroopa Esimese Astme kohus, et komisjon, kes tuginedes põhjendusele, et tegemist on ilmse hooletusega, jättis rahuldamata tollimaksu vähendamise taotluse, on jätnud arvestamata mitmed asjaolud. Nimelt tõendas hageja, et on täitnud temalt nõutavat hoolsust kontrollides transiididokumendi eksemplar T5 saabumist lähtetolliastutusse ning nõudes saadetiste vastuvõtmisel allkirjastatud ja tembeldatud CMR saatelehtede saatmist. Lisaks ei pea mõistlik ettevõtja suutma avastada võltsitud pitsatit või dokumente. Seega antud kaasuse puhul leidis kohus järgnevat: „Seose puudumisel hooletuse ja tuvastatud eriolukorra vahel on ebaõiglane jätta vähendamise või tagasimaksmise taotlus rahuldamata. Antud asjas tuleb märkida, et kindlustuslepingu sõlmimata jätmine hageja poolt ei aidanud kaasa pettuse toimepanemisele ega raskendanud selle avastamist. Seda enam ei oma see asjaolu rangelt mingit seost tõsiasjaga, et Hollandi ametivõimud ei teavitanud hagejat kindla aja jooksul tema ühte deklaratsiooni puudutavast pettusest.” Hoolsuse aspekt heausksuse määramisel on vaieldav ning raskesti kindlakstehtav, aga õigluse huvides ometi vägagi oluline. Antud kohtuasjast nähtub, et vaidluse korral on määravaks ka ettevõtja poolt esitatud väited ning tõendid. Toll on kohustatud hindama olukorda objektiivselt ning tema otsus peab baseeruma selgel põhjendusel. Autor leiab, et õiguspärase otsuse tegemisel peaks jagunema tõendamiskoormus hoolsuse olemasolu kontrolli näol tolli ja ettevõtja vahel. Nagu eelnevalt on töös rõhutatud, tagab see tolliseadustiku sätete järgimise ning arvestab heauskse ettevõtja huvi mitte kanda ebamõistlikke kahjusid.

Eelneva puhul oli tegemist mitte nii selgepiirilise olukorraga. Kohtupraktikast tulenevalt aga on paljud olukorrad määratletud, millised kuuluvad erijuhtude hulka ja millised mitte. Näiteks on hoolsuskohustuse rikkumiseks olukord, kui ettevõtjal tekib probleeme oma

lepingupartnerilt sooduskohtlemise taotlemiseks vajalike dokumentide kättesaamisega, samas pole ka selleks midagi ette võtnud olles teadlik nende dokumentide olulisusest. Samuti saab hooletuseks pidada tähtaegadest mitte kinni pidamist. See tähendab, et ettevõtjal on kohustus arvestada kõikide meetmetega, et kaupade ostmine ja transport oleks tagatud sätestatud tähtaegade jooksul. Seejuures tuleb arvestada ajavaru võimalike probleemide jaoks, nagu näiteks laadimisega seotud viivitused. Ettevõtja peab alluma tolli korraldustele ja selle seatud tähtaegadele ning jälgima sätestatud. Vajalikku hoolsust pole täidetud ka sel juhul, kui ettevõtja koostas vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni ning enne seda ei kontrollinud kaupade kohalolekut. Sellised juhud on tavaliselt seotud kauba vargusega ning kui deklarant deklareerib kaupa, mida pole, siis on tegemist hoolsuse rikkumisega. Seega, tuginedes eelmainitule ettevõtja vastutuse osas, ilmneb, et seesuguseid juhtumeid, kus töötaja haigestumise või kauba varguse tõttu toimub rikkumine, loetakse ettevõtja tavalisteks kaubandusriskideks ning ei vabasta teda vastutusest. Kokkuvõtlikult peab õiguste omandamiseks ettevõtjale olema selge, millised on tema kohustused ja vastutus, ning peab olema hoolas nende nõuete täitmisel, mis ei kuulu eriolukorra hulka ning mille täitmata jätmine on käsitletav kui hoolsuskohustuse eiramine.

KOKKUVÕTE

Käesolevas töös uuris autor hoolsuskohustuse tähtsust ettevõtjate tegevuses ning kuidas teha kindlaks, kas nõuetele mittevastav käitumine oli tingitud isiku hooletust käitumisest või temast olenematutest teguritest.

Hoolsuskohustuse mõiste sisustamisel on oluline rõhutada sõnu „tähelepanelik” ja hoolas”. Kui isik tegutseb oma ametikohal, on ta töölepingule alla kirjutades võtnud vastutuse tegutseda arukate otsuste ja hoolsa käitumisega ettevõtte parima kasu eesmärgil. Samas eeldab hoolsuskohustuse rikkumine mingi kindla normi või eeskirja rikkumist. Seega ei võimalda seesugune definitsioon täpselt mõista, millised otsused on kasulikud ja millised otsused on hoolsuskohustuse rikkumise tõttu ettevõttele kahjulikud. Professionaalsed ettevõtjad tollivaldkonnas peavad seega võtma endale pisut keerulisema vastutuse kui ehk mõnes teises eluvaldkonnas. Tolliõiguses on eriti oluline järgida kehtestatud eeskirju ning lisaks sellele tuleb olla kursis ka nende muudatustega. Seejuures peavad regulatsioonid õigusliku alusena andma ettevõtjatele piisavad eeldused kehtestades ettevõtjatele nende õigused, kohustused ja vastutuse. Eeskirjadele toetudes peab ettevõtjatel olema võimalik täita oma kohustusi ilma, et neil oleks selgusetus selles osas, missuguseid nõudeid neile on esitatud. Autori arvates liigub Euroopa tolliõigus käesoleva töö probleemi käsitlemises selguse suunas ja seda ennekõike tänu kohtupraktikale, mida töös on ka mõneti analüüsitud. Probleemistik ettevõtjate hoolsuskohustuse vallas on andnud alust paljudele kohtuistungitele nii Eestis kui ka Euroopa õigusallas üldiselt. Tänapäevaks on välja kujunenud laiaulatuslik kohtupraktika, mis lihtsustab seesuguse konkreetse piirita ja paljuski tõlgendamisest sõltuva hooletuse tuvastamist ja kindlakstegemist. Kehtivad lahendused on ratsionaalsed ja ettevõtjate huve arvestavad, samas viitavad tugevalt ettevõtjaid vältima hooletust. Selgub, et hoolsuse tagamiseks ei piisa ainult eeskirjadest ja seadustest, vaid ettevõtja peab juhinduma ka heast äritavast või võtma kasutusele meetmeid, mida hoolas, kompetentne ning ettenägelik (s.o korraliku ettevõtja hoolsus) ettevõtja kasutaks.

Töö käigus leidis autor, et kuigi hoolsus on läbivaks tingimuseks ettevõtjale vajalike õiguste saamiseks, on hooletuse tuvastamisel mitmeid probleemkohti. Nimelt peab vaatlema mitut tingimust kumuleeruvat, seejuures on mõni tingimus kaalukam kui teine. Kuna iga juhtum on erinev, siis ei saa olla ka ühte kindlat vastust küsimusele, milline käitumine on hoolas ja milline hooletu. Esmase tingimusena tuleb vaadelda tollieeskirjade kättesaadavust, arusaadavust ning ühetitõlgendamist. Selle tingimuse olemasolu kontrollil arvestatakse ka ettevõtja kogemust antud valdkonnas tegutsemisel, sest ei saa asetada võrdsetele positsioonidele ettevõtjad, kes erinevad ametialase kogemuse poolest. Teisena on oluline uurida, kas eksimus võib olla tingitud vääramatust jõust või ettenägematutest asjaoludest. Siinkohal tuleb ka analüüsida isiku ettenägelikkust (mis on hoolsuskohustuse üheks komponendiks) tema tegevusvaldkonnas esinevate riskide suhtes. Samuti on isiku heausksuse üle otsustamisel hoolsa käitumise analüüsimine teiste kriteeriumide kõrval üsnagi oluline aspekt eriti vea avastatavuse seisukohalt.

Käesoleva töö hüpoteesi saab lugeda tõestatuks. Hooletus välistab kõigis tolliõigusega kokkupuutuvates valdkondades ettevõtjatele õiguste tekkimise. Analüüsitud kohtupraktika käsitleb erinevaid valdkondi, milles kohus on eelmises lõigus väljatoodud hoolsuse kriteeriumide abil langetanud otsuse ettevõtja hoolsuse kohta. Sõltuvalt ettevõtja tegevusvaldkonnast, millise kaubaga tegeleb ning milline on tema kutsealane kogemus, erineb ettevõtjalt nõutav hoolsuse määr. Üldjoontes aga tuvastatakse hoolsust ikkagi ühtede ja samade kriteeriumide alusel.

Töö eesmärgiks oli anda ülevaade hoolsuskohustuse määratlusest ning selle keerukusest tollivaldkonnas. Töö on täitnud püstitatud eesmärgi käsitledes mõistet läbi erinevate regulatsioonide, andes ülevaate peamistest probleemidest ning lisandväärtusena annab ühtse käsitluse hooletuse tuvastamisel. Samuti aitab töö ettevõtjatel mõista hoolsuskohustuse tähtsust ning suunab mitte jätma täitmata nõutavat hoolsust pidades seda kuuluvaks tavalise kaubandusriski alla sõltumata nende tegevusest.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Дипломная работа написана на тему «Обязанность проявлять заботливость в таможенном праве». Объем работы 37 страниц. При написании было использовано 32 источника. Работа написана на эстонском языке. Заключение на иностранном языке написано на русском.

Целью дипломной работы является сделать обзор определения термина «обязанность проявлять заботливость» и выявить трудности его использования в области таможенного права, а также найти способы для раскрытия дел, связанных с невыполнением данной обязанности. Для исполнения поставленных задач автор сравнивал требования, предписанные правовыми актами с реальными ситуациями из судебной практики.

Работа состоит из трех глав. Первая глава данной работы разбирает определение исследуемой обязанности в общем ключе с целью раскрыть этот термин при помощи толкования различных законов. В этой же главе приведены основы, на которые можно будет опираться при анализе исследуемой области. Во второй главе основной исследуемой темой являются ситуации, когда обязанность проявлять заботливость в таможенном праве связана с конкретными юридическими последствиями, а также приведены факторы, снижающие риск несоблюдения данной обязанности предприятиями и как можно распознать, выполнено ли требование соблюдения данной обязанности. В третьей части автор рассматривает весомость обязанности проявлять заботливость при невыполнении добавочной записи, а также при уменьшении таможенного налога или отклонении заявления о возврате, где небрежность предприятия была влияющим фактором для отказа в получении известных прав.

В ходе написания работы автор нашел, что хоть заботливость и является одной из причин для получения предприятием необходимых прав, для определения этой

обязанности необходимо рассматривать несколько причин в целом, так как одна причина может быть весомее, чем другая.

В общих чертах исследуемую обязанность распознают по одним и тем же критериям, однако, в зависимости от вида деятельности предприятия (каким товаром занимается, какой опыт работы в данной сфере), изменяется требуемый от предприятия уровень проявления заботливости.

VIIDATUD ALLIKAD

Viidatud kirjandus

1. Aedmaa, A jt. 2004. Haldusmenetluse käsiraamat. Tartu: Tartu Ülikooli kirjastus
2. Analüüs: Eraõiguslike juriidiliste isikute, sh krediidasutuste, juhtide ja töötajate huvide konfliktide ja korrupsiooniohtlike suhete vältimiseks kehtestatud normidest. Justiitsministeerium 2006. Arvutivõrgus: <http://www.just.ee/20399>. 29.03.2007
3. Elkind, E. Sootak, J. 2005. Juriidilise isiku vastutus: uued arengusuunad Eesti kohtupraktikas. Juridica. 2005/10
4. Euroopa Komisjoni maksustamise ja tolliliidu peadirektoraat. Transiidi käsiraamat. TAXUD/801/2004
5. Euroopa Komisjon. Teabedokument Ühenduse tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja artikli 239 kohaldamise kohta. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=16912> 25.01.2008
6. Holm, K. 2007. Hea valitsemine: käsiraamat tänastele ja tulevastele vabäuhenduste valitsejatele. Tallinn: Eesti Mittetulundusühistute ja Sihtasutuste Liit
7. Kalas, T. 2000. Juhatusel liikmete hoolsuskohustus ja ärilise otsuse reegel üldise õiguse maades. Juridica. 2000/5
8. Kivistik, L. Uusküla, M. Õmblus, J. 2002. Tollikäsiraamat. Tallinn: Kivistik Consult OÜ
9. Maksu- ja Tolliamet. Muudatusi tolliseadustikus. 2002. Arvutivõrgus: http://ap3.ee/Default2.aspx?PaperArticle=1&code=2140/rubr_artiklid_214007 24.03.2008
10. Maksu- ja Tolliamet. Printsipaalina tegutsemise õiguse andmine. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=3819> 24.03.2008
11. Maksu- ja Tolliamet. Tasandusintressi arvutamine. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=919> 24.03.2008

12. Sootak, J.2003. Ettevaatamatus- uuenev dogmaatikafiguur. - Juridica. 2003/2
13. Sullakatko, L. 2006. Tollivõlast tuleneva maksusumma kohta järelarvestuskande tegemine. Tolli vea regulatsioon. - Juridica. 2006/6
14. Teder, R. 2005. Äriseadustiku muudatused lõpusirgel. – Kaubanduskoja Teataja 31.01/2005
15. Tiivel, T. 2005. Äriühingu juhtorgani liikme hoolsuskohustus. - Juridica 2005/9
16. Tingas, R. 2006. Maksumaksja homme targem kui täna. – Maksumaksja 2006/12
17. Urbmets, I. 2007. Tollideklaratsioonide täitmise juhend elektroonilistes andmetöötlussüsteemides. Arvutivõrgus: <http://www.emta.ee/?id=3361> 20.03.2007

Viidatud õigusaktid

18. Euroopa Ühenduse Tolliseadustik. 12.10.1992, Nõukogu määrus (EMÜ) nr 2913/92
19. Euroopa Ühenduse Tolliseadustiku Rakendussätted. 02.07.1993, Komisjoni määrus (EMÜ) nr 2454/93
20. Haldusmenetluse seadus. RT I 2001, 58, 354, RT I 2003, 78, 527
21. Nõukogu direktiiv 92/12/EMÜ, 25.02.1992, Aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta.
22. Tolliseadus. 13.04.2004 - RT I 2004, 28, 188. RT I 2007, 11, 50
23. Vabariigi Valitsus. 2000. Haldusmenetluse seaduse eelnõu seletuskiri. Arvutivõrgus: <http://web.riigikogu.ee/ems/plsql/motions.form> 05.05.2008
24. Äriseadustik, 15.02.1995, RT I 1995, 26-28, 355, RT I 2006, 61, 456

Viidatud kohtupraktika

25. Eesti Vabariigi Riigikohtu halduskolleegiumi 10.05.2006 otsus nr 3-3-1-65-05. RT III, 29.05.2006, 19, 179
26. Eesti Vabariigi Riigikohus halduskolleegiumi 10.05.2006 otsus nr 3-3-1-66-05. RTIII, 29.05.2006, 19, 180

27. Euroopa Esimese Astme Kohtu 13.09.2005 otsus nr T-53/02. Ricosmos BV *versus* Euroopa Ühenduste Komisjon
28. Euroopa Esimese Astme Kohtu 27.09.2005 otsus nr T-26/03. Geologistics *versus* komisjon
29. Euroopa Kohtu 24.09.2004 otsus nr C-414/02. Spedition Ulustrans, Uluslararası Nakliyat ve Tic. A.S. Istanbul *versus* Finanzlandesdirektion für Oberösterreich
30. Euroopa Kohtu 03.03.2005 otsus nr C-499/03 P. Peter Biegi Nahrungsmittel GmbH ja Commonfood Handelsgesellschaft für Agrar-Produkte mbH *versus* Euroopa Ühenduste Komisjon
31. Euroopa Kohtu 18.12.2007 otsus nr C-314/06. Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) *versus* Administration des douanes et droits indirects et Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED)
32. Euroopa Kohtu 21.02.2008 otsus nr C-271/06. Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG *versus* Finanzamt Malchin