

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

FK040

Meeli Teder

PILSIVEEST ERALDATUD ÕLIDE AKTSIISIGA
MAKSUSTAMINE

Lõputöö

Juhendaja
Lembar Kivistik

Tallinn 2007

Annotatsioon

Käesolev lõputöö on kirjutatud eesti keeles. Töö mahuks on 36 lehekülge.

Lõputöö käsitleb jäätmekäitluse kõrvalproduktina saadud õlide aktsiisiga maksustamist. Käesoleval ajal ei ole jäätmekäitlejad tasunud aktsiisi, kui on turustanud või võtnud oma tegevuses kasutusele jäätmekäitluse kõrvalprodukte kütusena või mootorkütusena. Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse kohaselt tuleb aktsiis tasuda kõikidelt kütustelt ja vedelatelt põlevainetelt, mida kasutatakse mootorkütusena või kütteinena.

Lõputöö koosneb kolmest peatükist. Esimeses peatükis käsitletakse jäätmekäitluse põhimõtteid ja seadusandlust. Teine peatükk on aktsiisikauba tootmise ja maksustamise põhimõtetest. Kolmandas peatükis on võetud kokku põhimõtted mille järgi maksustatakse erinevaid energiatooteid.

Lõputöös on toodud ettepanekud tuua seadusandlusesse sisse võimalus jäätmekäitlejatel tasuda aktsiis turustatud ja kasutusele võetud kütustelt. Autor teeb ettepaneku vabastada jäätmekäitlejad, kes toodavad energiatooteid väheses koguses aktsiisilao nõudest, kuid registreerida ettvõtted ja teha kohustuslikuks aruannete ja aktsiisideklaratsioonide esitamine. Aruandluse ja aktsiisiarvestuse järelevalvet peaks teostama Maksu- ja Tolliamet.

SISUKORD

SISSEJUHATUS.....	4
1. PILSIVESI, PILSIVEE PUHASTAMISE JA KOGUMISE PROTSEDUUR JA SEADUSANDLIK REGULATSIOON	8
1.1. Pilsivee olemus	8
1.2. Pilsivee kogumine	10
1.3. Pilsivee puhastamine	14
1.4. Pilsiveest eraldatud õlide kasutamine jäätmekäitluse seisukohast	17
2. AKTSIISIKAUBA TOOTMINE JA MAKSUSTAMINE	21
2.1 Aktsiisikauba tootmine	21
2.2 Aktsiisikauba maksustamine	24
3. ENERGIATOODETE MAKSUSTAMINE JA KONTROLL	31
SUMMARY	36
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	37

SISSEJUHATUS

Käesoleva töö probleemistiku laiema uurimise aluseks on Tallinna aktsiisikeskuses üleskerkinud küsimus, kuidas maksustada aktsiisiga jäätmekäitluse kõrvalproduktina toodetud ja taasväärtustatud ning soojuse tootmiseks kasutatavat kütteõli. Autor on seotud probleemiga, sest töötas lõputöö kirjutamise hetkel Tallinna aktsiisikeskuses.

Õli- ja vedelkütusejäätmete alla kuuluvat pilsivett koguti 2005. aastal 40091,262 tonni, millest taaskasutati 1215,960 tonni ja kõrvaldati 37818,912 tonni. Taaskasutamise all mõistetakse kasutamist kütusena või muu energiaallikana, taasväärtustamist või regenereerimist jne¹. 2005. aasta kokkuvõtte jäätmete taaskasutamisest põhjal kasutatakse 5,37 % jäätmetest kütusena või muu energiaallikana. Kokkuvõtte jäätmete taaskasutamisest 2005. aastal põhjal kasutati kütusena või muu energia allikana 298018 tonni jäätmeid. Raske kütteõli aktsiisimäär on 235 eesti krooni tonni kohta. Arvutuse tulemusena võib öelda, et jutt on umbes 70 miljonist eesti kroonist.

Tallinna jäätmekäitluse ettevõtte taotles võimalust turustada taasväärtustatud raskekütteõli tarbija turule ning enne turustamist soovis tasuda riigile turustatavalt kütuselt kütuseaktsiisi. Taasväärtustamine on veest eraldatud ja puhastatud naftaproduktide vastavusse viimine vedelkütuse nõuetega. Olenevalt kogutud pilsivee hulgast ja naftatoodete sisaldusest tekib jäätmekäitleja taotluse kohaselt 5 kuni 40 tonni taasväärtustatud rasket kütteõli kuus. Viimast on võimalik kasutada katlamajades soojuse tootmiseks. Taotluse kohaselt sisaldab pilsivesi keskmiselt 5-7% naftatootid. Ettevõtte soovis alustada taasväärtustatud raske kütteõli, mille KN koodiks on 27101969, müüki ja palus registreerida end kütuseaktsiisi maksukohustuslaseks.

Taotleja võttis aktsiisimaksu maksmise aluseks alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse² § 22 lg 1 p 8, mille kohaselt aktsiisimaksmise kohustus tekib muul isikul. Sama seaduse § 24 lg 5, kohaselt tekib maksukohustus aktsiisiga maksustamata vedela põlevaine käitlejal, biokütuse käitlejal ja vedelgaasi käitlejal, kes ei ole aktsiisilaopidajad põlevaine võõrandamisel ja § 2³4 lg 15 isikul, kes kasutab, võõrandab või pakub müügiks vedelat

¹ Ohtlike jäätmete käitlus tekkepõhise nimistu järgi 2005

² Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222

põlevainet mootorikütuse või kütteinena, tekib maksukohustus selle vedela põlevaine mootorikütuse või kütteinena kasutusele võtmisel või võõrandamisel.

Soov hakata tarbija turule turustama taasväärtustatud vedelkütuse nõuetele vastavat rasket kütteõli, on ilmselgelt seotud Eesti rannikualal aset leidnud laiaulatuslike merereostustega. Lisaks pilsiveele puhastab jäätmekäitleja ka õlikorje laevadelt saadud õlijäätmeid.

Selline taotlus oli esimene Tallinna aktsiisikeskuse praktikas, kus jäätmekäitleja avaldab soovi taasväärtustatud vedelkütusenõuetele vastava vedelkütuse müügiks end registreerida, et maksta müügilt riigile aktsiisi. Positiivse lahenduse korral ei pruugi selline taotlus olla viimane ja seepärast peab käesoleva töö autor vajalikuks arvestada kõiki eeliseid ja puuduseid enne otsuse langetamist.

Kütusena ja energiaallikana kasutatavat vedelat põlevainet käsitletakse alkoholi- tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse mõistes kütusena. Sama seaduse kohaselt on aktsiisikaup alkohol, tubakatooted ja kütus.⁴ Aktsiisikaupa võib peamiselt toota aktsiisilaos. Jäätmekäitlusettevõtted ei ole end registreerinud aktsiisilaoks.

Olles konsulteerinud erinevate Maksu- ja Tolliameti struktuuriüksustega sai käesoleva töö autor erinevaid probleemi teoreetilisi käsitlusi ja lahendusi. Põhja maksu- ja tollikeskuse tollikontrolli talituse ametnikud olid veendunud, et toota ja võõrandada aktsiisikaupu saab ainult aktsiisilaopidaja. Peamiseks argumendiks peeti aktsiisilaopidaja kohustust pidada arvestust toorainete pooltoodete ja valmistoodangu üle. Piisava järelevalve puudumisel, ei ole teada puhastamisel tekkinud naftasaaduste täpne kogus ja seega ei ole teada, kas jäätmekäitleja kasutab tekkinud naftasaadused ise või realiseerib. Aktsiisi peab ettevõtte tasuma siis kui kasutab taasväärtustatud kütust oma tarbeks sooja tootmiseks ja ka tarbija turule pakkumisel. Kontrolli poolepealt peeti võimalikuks et tekib illegaalse kütuse turule lekkimise koht. Ehk siis kontrolli osakonnal puudub ülevaade, millistest naftasaaduste kogustest on jutt .

Samal seisukohal oli ka Maksu- ja Tolliameti aktsiiside talituse peaspetsialist, kelle poole autor taotlusele lahendust otsides pöördus. Kuid arutelu käigus oli seisukohal, et jäätmekäitlejale võivad aktsiisilaole esitatavad nõuded tekitada lisakulutusi ja kohustusi.

⁴ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222, § 1

Maksu- ja Tolliameti kontrolliosakonna juhtivspetsialisti arvates ei ole aktsiisilao nõue kohane, sest maksud mis riigikassasse aktsiisina laekuvad on väikesed.

Kui arvestada, et raske kütteõli aktsiisimäär on 235 eesti krooni tonni kohta ja taotluse esitanud jäätmekäitleja on valmis olenevalt kogutud ja puhastamiseks antud pilsivee kogusest tarbija turule müüma 5-40 tonni kuus rasket kütteõli, on riigikassase laekuv summa aastas:

$235*5*12=14100$ EEK kuni $235*40*12=112800$ EEK

Selliste summade vahemikuga saab arvestada, kui tegemist on ühe jäätmekäitlejaga. Jäätmekäitlejate tootlikus on erinev ja pilsivee puhastajaid on Eestis rohkem.

Autor pöördus Keskkonnaministeeriumi spetsialisti poole küsimusega, kuidas käsitletakse pilsiveest eraldatud naftatooteid. Vastus oli, et tegemist on jäätmekäitluse kõrvalproduktiga ja sellised kõrvalproduktid klassifitseeritakse ohtlike jäätmetena ja kuuluvad hävitamisele.

Probleemile lahenduse leidmiseks ja aruteludel osalemiseks, otsustas autor viia end kurssi jäätmekäitlust reguleerivate seadusandlike aktidega ja maksustamise põhimõtetega. Võrrelda aktsiisikauba tootmist ja maksustamist reguleerivaid seadusandlike akte jäätmekäitluse seadusandliku regulatsiooniga.

Esmalt peab autor vajalikuks teha endale selgeks, kuidas ja mis asjaoludel tekib pilsivesi. Mis on põhjustanud vajaduse pilsivett koguda. Seejärel, milline on seadusandlik taust pilsivee kogumisele ja puhastamisele. Millistele nõuetele peab jäätmekäitleja vastama ning kuidas seadusandlikud aktid jäätmekäitleja tegevust reguleerivad. Kas on jäätmekäitlejate aruandluses ja toimimises aktsiisilaoga sarnaseid kohti.

Võrdluseks jäätmekäitlejate tegevusele esitatavate nõuetega otsustas autor tuua välja ka kõik aktsiisiladude tegevust reguleerivad seadusandlikud aktid ja neist tulenevad põhimõtted. Eesmärgiks oli saada selgust, kas kogu pilsivee puhastamine peaks toimuma aktsiisilaos. Kas on otstarbekas nõuda aktsiisiladu ainult selles osas, kus naftatooted viiakse vastavusse vedelkütuste nõuetega? Ühtlasi tahtis autor uurida kas erinevatel jäätmekäitlejatel on erinevad tingimused ja võimalused taasväärtustatud naftatoodete tootmiseks.

Kas pilsiveest eraldatud õlide müük tarbijale sooja tootmiseks on jäätmekäitluse seisukohast kõige mõistlikum tegevus, või on olemas mõni muu alternatiiv kuidas taasväärtustatud naftatooteid kasutada. Seejärel vaatles autor maksustamise põhimõtteid reguleerivaid Euroopa liidu direktiive ja Eesti seadusandlikke akte, et teha järeldusi ja leida taotluse esitanud jäätmekäitlejale vastus, mis on kooskõlas põhimõtete ja seadusandlusega.

Käesoleva lõputöö valmimise eest tänab autor Keskkonnaministeeriumi jäätmeosakonna peaspetsialisti Tarmo Lindemanni, Rahandusministeeriumi maksupoliitika osakonna kaudsete maksude talituse peaspetsialisti Lauri Lelumeest, Maksu- ja Tolliameti kontrolliosakonna tolli järelkontrolli talituse pearevidenti Raul Aroni.

1. PILSIVESI, PILSIVEE PUHASTAMISE JA KOGUMISE PROTSEDUUR JA SEADUSANDLIK REGULATSIOON

1.1. Pilsivee olemus

Mahukaima ja ohtlikema koguse laevaheitmeist moodustab pilsivesi, mis koguneb mootoriruumist ja mujalt laeva põhja kondenseerunud vee segunemisel õlijääkidega. Pilsivesi on ühtne nimetus kokteilile veejääkidest, õlist ja vedelikest tööruumides, käivitusseadmetes ja pardamasinates.

Merekeskkonna kaitse nõuded ja vajalikud abinõud reostuse ennetamiseks laevadelt on reglementeeritud MARPOL 73/78⁵ rahvusvahelise konventsiooniga. Konventsiooni lisades toodud nõuded on kohustuslikud kõikidele riikidele ühinemise momendist. Lisad sisaldavad laevaheitmete kontrollinõudeid. On kehtestatud heitmete otse merre heitmise keelud. Merereostuse vältimiseks peab igas sadamas olema tagatud laevaheitmete vastuvõtt. Laevaheitmete vastuvõtmisel peab silmas pidama, et vastuvõtu ja käitlemise tingimused ning maksumus soodustaks laevaheitmete äraandmist sadamas mitte ei suurendaks nende ebaseaduslikku merre heitmise riski.

Läänemere ühtse kaitse tagamiseks ühines Eesti riik 1992. aastal Helsingi konventsiooniga. Helsingi konventsiooni üks peamisi printsiipe on, et osapooled võtavad igäüks eraldi või ühiselt tarvitusele kõik seadusandlikud, administratiivsed või muud reostuse ennetamiseks ja vältimiseks vajalikud meetmed, et saavutada Läänemere ökoloogiline taastumine ja ökoloogiline tasakaal⁶. Konventsiooni põhimõtete elluviimiseks ja eesmärkide saavutamiseks on moodustatud konventsiooni tööorgan Helsingi komisjon (HELCOM). Rahvusvaheline eeskiri näeb ette, et see vesi tuleb enne, kui teda saab üle parda pumbata, puhastada piirini, kus ta enam ei mõju halvasti ookeani ja mere ökoloogilisele tasakaalule.

Pilsivesi kuulub Vabariigi Valitsuse poolt määrusega välja antud jätmete, sealhulgas ohtlike jätmete nimistusse⁷, kus on õli ja vedelkütusejätmete kategoorias. Nimistus on eraldi

⁵ Rahvusvahelise laevade põhjustatava merereostuse vältimise konventsiooni muutmise 1997. aasta protokolliga ühinemine, Vabariigi Valitsuse 26. mai 2005. a korraldus nr 303, RTL, 02.06.2005, 58, 845

⁶ Helsingi Konventsiooni artikkel 3

⁷ Jätmete, sealhulgas ohtlike jätmete nimistu¹ RT I 2006, 35, 269

kodeeritud siseveesõidukite pilsivesi, sadamates laevadelt vastu võetud pilsivesi ja muude veesõidukite pilsivesi.

Liigitust on korduvalt muudetud. Varem liigitati jäätmeid nende koostise järgi, kuid seda oli naabermaadega raske ühildada ning seetõttu mindi üle Euroopa Liidus kasutatavale klassifikatsioonile, mis liigitab jäätmeid tekkevaldkonna järgi. Jäätmed liigitatakse ohtlike hulka nende toime alusel, mis on inimestele mürgised, sööbivad, ärritavad, kantserogeensed, nakkust tekitavad, mutageensed, teratogeensed⁸ või muul moel kahjulikud, kuid ka tuleohtlikud, plahvatusohtlikud, oksüdeerivad ained, samuti veekeskkonda ja osoonikihti kahjustavad ained. Praegu kehtivas liigituses on 447 ohtlike jäätmete alamliiki.

Naftaseguse vee tekkeallikad on sarnased, seega võib arvata, et pilsivee koostis on stabiilne. Siiani ei kohustanud jäätmeseadus pilsivee laboratoorset kontrolli, mistõttu ei olnud täpselt teada kui palju pilsivesi naftatooteid sisaldab.

Seoses Jäätmeseaduses tehtud muudatustega, on pilsivee koostise määramine muudetud kohustuslikuks. Lõputöö kirjutamise ajal 11.03.2007 hakkas kehtima Jäätmeseaduse uus redaktsioon. Muudatus jäätmeseaduse §-s 6, sätestab, et jäätmete koostise ja ohtlike ainete sisalduse vahetul määramisel tuleb mõõtetulemuse jälgitavuse määramiseks lähtuda mõõteseaduse §-st 5 lõikes 1 kehtestatud nõuetest⁹. Mõõtetulemuste jälgitavus on tõendatud, kui mõõtmised on teinud pädev mõõtja, kes kasutab kalibreeritud või taadeldud mõõtevahendeid või sertifitseeritud etalonaineid, järgides asjakohast mõõtemetoodikat¹⁰.

⁸ Loote väärarenguid tekitavad

⁹ Jäätmeseadus 08.02.2007- RT I 2007,19,94, § 6

¹⁰ Mõõteseadus 01.05.2004 - RT I 2007,12, 64, § 5 lg 1

1.2. Pilsivee kogumine

Jäätmete, eriti kütusejääkide ebaseadusliku merre heitmise praktika üks peamisi põhjusi on, et sadamates nende äraandmise eest makstav tasu on märkimisväärselt suur ning seda kulu peavad kandma laevaoperaatorid. Et soodustada laevajäätmete äraandmist sadama vastuvõturajatistes tasust sõltumata, ei arvestata jäätmete vastuvõtmise maksumust ühegi laeva puhul eraldi, vaid jaotatakse kõikide sadamasse sisenenud laevade vahel¹¹.

Pidades silmas põhimõtet, et „saastaja maksab”, peaksid sadamate vastuvõtuseadmete, sealhulgas laevaheitmete käitlemise ja kõrvaldamise kulud katma laevad, kes pilsivee sadamas ära annavad. Keskkonna kaitsmise huvides peaks maksusüsteem toetama laevaheitmete toomist sadamatesse, selle asemel et need merre juhtida. Sellele on võimalik kaasa aidata nõudega, mille kohaselt kõik laevad peavad osalema laevaheitmete vastuvõtmise ja käitlemise kulude katmisel, sest see vähendaks motivatsiooni juhtida heitmed merre.¹²

Helsingi konventsiooni ja EL-i direktiivi 2000/59/EÜ¹³ kohaselt on riigi kohustuseks kindlustada, et laevajäätmete vastuvõtul oleks tagatud:

- kõigile laevadele teabe kättesaadavus jäätmete vastuvõtu kohta sadamates;
- vastuvõtu korralduse ja tasude ühtne süsteem kõigis sadamates;
- kõigi laevadel tekkinud jäätmete vastuvõtuks piisavad jäätmete vastuvõtuvõimsused;
- laevajäätmete vastuvõtu dokumenteerimine ja aruandlus;
- järelevalve jäätmete tegeliku äraandmise üle sadamas.

Sadamatel on kohustus sadamatasu arvelt või eraldi kindlaks määratud jäätmetasu eest vastu võtta laeva pilsivesi, fekaalidevesi, prügi, naftasaadusi ja õli sisaldavad jäätmed ning muud laevaheitmed. Erisused on ette nähtud kindlal liinil regulaarse teostavate laevade osas. Nõue kehtib kogu laevas oleva jäätmekoguse kohta. Nimetatud tasu võib sadama valdaja diferentseerida lähtuvalt laeva tüübist ja suuruselt ning vähendada, kui kapten tõendab, et laevas tekkivad laevaheitmete kogused on laeva keskkonnavalasest haldamisest, ehitusest,

¹¹ Läänemere piirkonna merekeskkonna kaitse konventsiooni (Helsingi konventsiooni) rakendamise II auditi ühine lõpparuanne „Laevade põhjustatud reostus Läänemeres” jaanuar 2005 http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291

¹² Euroopa parlamendi ja nõukogu direktiiv 2000/59 EÜ, 27.november 2000 laevaheitmete ja lastijäätmete vastuvõtmise seadmete kohta sadamas, EÜT L 332, 28.12.2000, 81—90

¹³ Samas 81-90

seadmetest ja käitusest tulenevalt tavalisest väiksemad. Kui tasu ei kata kõiki laevalt laevaheitmete vastuvõtmisega seotud kulusid, võib sadam koostada vastavalt laevaheitmete liigile ja kogusele eritariifid.¹⁴

Sadamates kogutav laevaheitmete vastuvõtmise eest võetav tasu peab katma laevaheitmete käitlemisega seotud kulud. Tagamaks, et laevaheitmete vastuvõtmise eest võetavad tasud on õiglased, mittediskrimineerivad ja läbipaistvad ning kajastavad olemasolevate ja kasutatavate seadmete ja teenuste kulusid, peavad tasude summad ja nende arvutamise alused olema sadama kasutajate jaoks arusaadavad.¹⁵

Sadama valdaja on kohustatud välja töötama ja rakendama nõuetekohase laevaheitmete vastuvõtmise ja käitlemise kava, mis tuleb esitada hindamiseks ja heakskiitmiseks sadama asukohajärgsele Keskkonnaministeeriumi maakonna keskkonnateenistusele ja heakskiitmiseks Veeteede Ametile. Nimetatud asutuste heakskiit on laevaheitmete vastuvõtmise ja käitlemise kava rakendamise eelduseks. Keskkonnainspeksioonil ja Veeteede Ametil on õigus kontrollida laevaheitmete vastuvõtmise ja käitlemise kava rakendamist.¹⁶

Sadamad peavad tagama piisavate vastuvõtuseadmete kättesaadavuse sadamas, et täita sadamat külastavate laevade vajadused. Kui sadama valdaja ei tegele ise vahetult jäätmekäitlusega, peab tal olema sõlmitud leping jäätmete vastuvõtjaga, kellel on piisavad vastuvõtuseadmed, mis suudavad võtta vastu laevaheitmeid arvestades sadama kasutajate tööga seotud vajadusi, sadamat külastavate laevade tüüpi, sadama suurust ja geograafilist asukohta.¹⁷ Samuti ei tohi Laevaheitmete vastuvõtt sadamat külastavalt laevalt põhjustada laevale asjatut viivitust.

Sadama valdaja peab tagama, et saabuaid laevu ja väikelaevu teavitataks õigeaegselt laevaheitmete vastuvõtu korrast sadamas. Teave peab sisaldama infot laevaheitmete nõuetekohase üleandmise olulisusest, sadama vastuvõtuseadmete asukohta iga kai ääres koos joonise või kaardiga, laevaheitmete loetelu, mida tavaliselt vastu võetakse, kontaktisikute, jäätmekäitlejate ja pakutavate teenuste loetelu, laevaheitmete üleandmise protseduuride

¹⁴ Sadamaseadus 01.01.1998, RT I 1997, 77, 1315 § 12¹

¹⁵ Laevadelt pilsivee, fekaalvee, prügi ja muude saasteainete vastuvõtmise kord¹ 01.01.2003- RTL 2002, 137, 2012, § 6

¹⁶ Samas § 5

¹⁷ Samas § 1

kirjeldust, tasudesüsteemi kirjeldust, ja sadama vastuvõtuseadmete puudustest teatamise kord.¹⁸

Laevaheitmete vastuvõtt tuleb dokumenteerida. Sadamad koostavad dokumentide alusel aasta aruanded, mille esitavad sadama asukohajärgsele Keskkonnaministeeriumi maakonna keskkonnateenistusele ja Veeteede Ametile. Sadam peab olema veendunud ohtlike jäätmete kogumise organiseerimisel, et vastuvõtjal on ohtlike jäätmete käitluslitsents, jäätmeluba või saastuse kompleksse vältimise ja kontrollimise seaduse¹⁹ alusel antud keskkonna-kompleksluba, mis annab õiguse üleantud jäätmete käitlemiseks²⁰. Sadam on aruande kohustuslane ka juhul kui on sõlminud lepingu teise ettevõttega jäätmete kogumiseks.

Käesolevale tööle on lisatud Veeteede Ameti koondaruanne (lisa 1) sadamatest kogutud jäätmete kohta. Nagu lisast näha ei kajastu eraldi õlide pilsivee kogused, seega ei ole aruanne piisavalt täpne, et saada ülevaade kogutud õlide jäätmetest ja pilsiveest. Tallina sadamate koondaruandes on toodud välja jäätmete koodide kaupa eraldi kõik kogutud jäätmete kogused. Samuti on näha kes on pilsivee kogumisega tegelikult tegelenud.

Riigikontroll auditeeris laevajäätmete käitlemise korraldamist sadamates perioodil jaanuar 2000 kuni juuni 2004. Audit korraldati koostöös teiste Läänemere riikide kõrgeimate kontrolliasutustega ning sellega vaadeldi riigi tegevust Helsingi konventsiooni täitmisel laevadelt pärineva reostuse vältimisel²¹.

Riigikontroll juhtis Keskkonnaministeeriumi ning Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi tähelepanu auditeerimise käigus selgunud asjaoludele, et tuleb tagada laevajäätmete käitlemine sadamates vastavalt Läänemere keskkonnakaitse konventsiooni ehk Helsingi konventsiooni nõuetele.

Olulisemad tähelepanekud Riigikontrolli kontrollaruandest²²:

1. Puuduvad ühtsed reeglid laevajäätmete vastuvõtu korraldamiseks. Nii võetakse näiteks 11% sadamates olmejäätmeid ja reovett vastu ainult piiratud koguses.

¹⁸ Samas § 7

¹⁹ Saastuse kompleksse vältimise ja kontrollimise seadus 01.05.2002 - RT I 2001, 85, 512. § 6

²⁰ Jäätmeseadus 08.02.2007 – 2004, 9, § 28

²¹ Kontrolliaruanne nr 2-5/04/108 28.09.2004

http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291

²² Samas http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291

2. Sadamates ei saa laevajäätmeid ära anda ühtse tasusüsteemi alusel. EL-i direktiivi nõude kohaselt peab sadam kõik laevajäätmed vastu võtma ühtse tasusüsteemi põhimõttel.²³ Seni on riik sätestanud vaid masinaruumi pilsivee vastuvõtu sadamatasu arvel. Sadamad aga ei lähtu sageli sellestki riigi seatud nõudest, mistõttu on pilsivee vastuvõtt sadamatasu arvel täielikult tagatud vaid 54% sadamates. 21% sadamatest võtab masinaruumi pilsivett laevadelt sadamatasu arvel vastu ainult piiratud koguses. See takistab laevadel jäätmete äraandmist Eesti sadamates, mistõttu nad on potentsiaalsed merereostajad.
3. Vastuvõetud pilsivee kohta ei ole usaldusväärseid andmeid. Jäätmearuandluse põhjal on vastuvõetud pilsivee kogused aastate lõikes enam kui kolm korda kõikunud. Ohtlike jäätmete saatekirjades toodud pilsivee kogused on 29% võrra väiksemad jäätmearuandluses toodud kogustest. Seega ei ole usaldusväärseid andmeid pilsivee vastuvõtu kohta. Pole võimalik öelda, kas viga on andmete kogumises ja töötlemises või selles, et pilsivett lastakse merre. Puudulikud andmed takistavad ka meetmete planeerimist pilsivee vastuvõtu parandamiseks.
4. Samuti ei ole ministriumid jõudnud kokkuleppele, kelle kohustus on järelevalve teostamine.

Eestis Keskkonnaministriumide spetsialist, kellega autor enne lõputöö kirjutamist suhtles, väitis et pilsiveest eraldatud õlide puhul on tegemist jäätmekäitluse kõrvalproduktiga ning energiatoodet saadakse väheses koguses. Jäätmekäitluses tähendab tootmine kaevandamist, aktsiiside regulatsioonis toorme töötlemist.

Teabenõudele keskkonnaministriumidesse sai autor vastuseks, et päris kõikide sadamate andmed neil kindlasti ei kajastu. Võib-oletada, et ka kogu pilsivesi, mis sadamatest läbi käib, ei pruugi jäätmearuannetes kajastuda (lisa 2). Mis toimub pilsiveega peale setitamist (kõrvaldamine D9), ei ole teada, selle kohta andmeid ei laeku, sest jäätmearuande mõistes on jäätmed kõrvaldatud (tegevus D9 - füüsikalise-keemiline töötus). Kuhu kasutati või suunati eraldatud õlid või taasväärtustatud naftasaadused ja millistes kogustes? - andmed puuduvad. Kui palju kogusid õlijääke õlikorje laevad - selle kohta andmeid ei ole, kuna õlikorjelaevad ei ole aruandekohuslased. Kui palju eraldati veest naftasaadusi ja õlisi? - ei ole andmeid

²³ Ühtse süsteemi põhimõtte- kõik jäätmed võetakse vastu sadamatasu arvel või kehtestatakse eraldi jäätmete vastuvõtutasu, kus juures tasu arvutamise põhimõtted peavad olema mõlemal juhul samad

Nagu eeltoodust selgub puudus vaatamata sadama kohustusest, vastu võtta, pidada arvestust ja esitada aruanded tegelikult, ülevaade pilsivee kogustest, mis laevadelt sadamates ära antakse.

1.3. Pilsivee puhastamine

Jäätmed jagunevad tavajäätmeteks ja ohtlikeks jäätmeteks. Korrektnete jäätmete liigitamine on aluseks keskkonna ohutule jäätmekäitlusele kui ka nõuetekohasele jäätmearuandlusele. Jäätmekäitluseks jäätmeseaduse kohaselt peetakse jäätmete kogumist, vedamist, taaskasutamist ja kõrvaldamist²⁴. Sisuliselt hõlmab jäätmekäitluse mõiste kõiki jäätmetega seotud tegevusi peale nende tekitamise.

Jäätmekäitluse selged tegevussuunad on esitatud Riigikogu otsusega kinnitatud üleriigilises jäätmekavas, kus kirjeldatakse peamisi jäätmeid tekitavaid tegevusi ning antakse üldsuund vähendada jäätmeteket ja suurendada taaskasutust. Jäätmete käitlemist kirjeldatakse kogu Euroopas ühtsete kõrvaldamis- ja taaskasutamistoimingute koodidega²⁵, mis võimaldavad käitlejate tegevusele kehtestada lihtsamini tingimusi ja saada toimuvast paremat ülevaadet.

Jäätmeseadus sätestab üldnõuded jäätmete tekke ja neist tuleneva tervise- ja keskkonnaohu vältimiseks, jäätmehoolduse korralduse alused jäätmete ohtlikkuse ja koguse vähendamiseks ning vastutuse kehtestatud nõuete rikkumise eest. Jäätmevaldajal peab olema ülevaade tema valduses olevate jäätmete liigist, hulgast ja päritolust, jäätmekäitluse seisukohalt olulistest omadustest ning jäätmetest tulenevast ohust tervisele, keskkonnale või varale.

Kõrge kaitsetaseme ja tõhusa kontrolli tagamiseks jäätmete kõrvaldamisega²⁶ ja taaskasutamise tegelevate ettevõtete üle tuleb ettevõtetal taotleda luba, et tagada nende järelevalve. Teatud tingimustel ja eeldustel, et keskkonnakaitse nõuded on täidetud, võib

²⁴ Jäätmeseadus. 01.05.2004. RT I 2004, 9, 52. § 13

²⁵ Directive 2006/12/EC of the European Parliament and of the Council of 5 April 2006 on waste OJ L 114, 27.4.2006, p. 9–21. Lisa IIA:lisa IIB

²⁶ samas art 9

mõned ettevõtted, kes oma jäätmeid ise töötlevad ja taaskasutavad, vabastada loa taotlemise kohustusest²⁷ kuid sellised ettevõtted tuleb registreerida.

Pilsivesi on klassifitseeritud ohtlikuks jäätteks. Ohtlike jäätmete käitlemine nõuab täiendavaid ja rangemaid eeskirju. Ohtlike jäätmete vale käitlemisega võib kaasneda väga suur keskkonnareostus. Nende jäätmete riikidevahelist käitlust ja ladestamist reguleeriva Baseli konventsiooni (Eesti Vabariigi Ülemnõukogu 1992. aasta 14. mai otsusega nr 1238 "Eesti Vabariigi jäätmeseaduse kohta" (RT 1992, 21, 297) kinnitati Eesti ühinemine Baseli konventsiooniga.) kohaselt on iga riigi ülesandeks rakendada kõik abinõud selleks, et ohtlikke jäätmeid käideldaks ohutult.

Pilsivee puhastamise tehnoloogia peamine eesmärk on naftaproduktide eraldamine veest. Veepuhastamise käigus saavutatakse selline vee puhtuse tase, mis vastab heitvee eelvoolu suunamise nõuetele. Teiseks ülesandeks on nafta eraldamine teisese kasutamise eesmärgil

Ohtlike jäätmete käitluslitsents on Keskkonnaministeeriumi väljastatav tegevusluba, mis annab õiguse käidelda majandus- või kutsetegevusena teiste isikute tekitatud ja üleantud ohtlikke jäätmeid ning määratleb selle õiguse teostamise tingimused. Jäätmeseaduse kohaselt võib ohtlike jäätmete käitluslitsentsi anda, kui jäätmekäitluskoht, -tehnoloogia ja -seadmed vastavad keskkonnanõuetele, ning sealhulgas parima võimaliku tehnika nõuetele. Jäätmekäitluse eest vastutav isik peab vastama Keskkonnaministri määruses nr 28²⁸ sätestatud koolitus- ja pädevusnõuetele. Jäätmekäitlejal on olemas kindlustus, mis katab õnnetusjuhtumitest tekkinud keskkonnareostuse likvideerimise kulud. Ohtlike jäätmete käitluslitsentsi taotleja töökorralduslikest dokumentidest nähtuvad kõikide ohtlike jäätmete käitlusega seotud töötajate tööülesanded, pädevus ja vastutus.²⁹

Saastuse komplekse vältimise ja kontrollimise seaduse olulisem instrument seaduse rakendamisel on keskkonnakompleksluba, mille omanik on kohustatud esitama jäätmearuande. Nimetatud seadus määratleb majandustegevused, mille puhul on keskkonnakompleksloa taotlemine kohustuslik³⁰. Seadus määratleb keskkonna ohuga tegevuse ja sätestab sellest tegevusest tuleneva saastuse komplekse vältimise ja kontrollimise

²⁷ samas art 11

²⁸ Ohtlike jäätmete käitluse eest vastutava isiku koolitusele ja pädevusele esitatavad nõuded 28.04.2007 RTL, 25.04.2007, 34, 587

²⁹ Jäätmeseadus RT I 2004, 9, 52 RT I 2007, 19, 94 § 100

³⁰ Saastuse komplekse vältimise ja kontrollimise seadus. 01.05.2002. RT I 2001, 85, 512. § 7 lg 3

alused, et ära hoida inimtegevusest tulenevat kahjulikku mõju keskkonnale või seda vähendada.

Ohtlike jäätmete käitluskoht on tehniliselt varustatud ehitised jäätmete kogumiseks, taaskasutamiseks või kõrvaldamiseks. Ohtlike jäätmete käitlemine on kõrgendatud keskkonnaohuga tegevus, sest ohtlikud jäätmed sisaldavad nii tuntud kui ka tundmatute kahjulike omadustega aineid ja mõjutavad negatiivselt nii keskkonda kui ka inimeste tervist. Et käidelda ohtlike jäätmeid peab lisaks keskkonnakompleksloale, mis määrab ohtlike jäätmete käitlemise tingimused, ettevõttel olema ka ohtlike jäätmete käitluslitsents.³¹

Ettevõtte, kes loataotluse esitab, peab hästi tundma oma tegevust ja selle tagajärjel tekkivate jäätmete nii koguselist kui liigilist iseloomu³². Neid teadmisi tuleb rakendada jäätmeloa taotluse koostamisel, selle menetluse käigus loa andjaga suhtlemisel ning loa muutmisel või uuendamisel. Loataotlust koostades tuleks ettevõttel vajaduse korral konsulteerida ekspertidega, et vältida jäätmearuande koostamisel tekkida võivaid jäätmete klassifitseerimise vigu.³³

Jäätmearuanduse pidamisel on oluline osata defineerida ja liigitada tekkinud jäätmeid, mõõta nende koguseid ning osata määratleda jäätmekäitlustoiminguid

Peamised ohtlike jäätmete käitlemismoodused on:

- termiline töötlemine, s.o peamiselt põletamine energia saamiseks (või hävitamise eesmärgil). Termiliselt töödeldakse peaaegu kõiki ohtlike orgaanilisi jäätmeid, mis moodustavadki suurema osa ohtlikest jäätmetest: vanaõlisid, värve, lakke, lahusteid.
- füüsikaline-keemiline töötlemine. Füüsikaline-keemiliselt töödeldakse näiteks laevade pilsivett (kemikaalide abil kiirendatakse naftaproduktide eraldamist veest).
- bioloogiline töötlemine. Bioloogiliselt käideldakse naftaproduktidega reostunud pinnast (kompostimine).
- eriladestuspaikadesse paigutamine. Ohtlike jäätmete ladestamiseks on riik rajanud Vaivara ohtlike jäätmete prügilat.

³¹ Jäätmeseadus. 01.05.2004. RT I 2004, 9, 52.§ 99

³² Ohtlike jäätmete käitluse eest vastutava isiku koolitusele ja pädevusele esitatavad nõuded. 01.05.2004. RTL, 25.04.2007, 34, 587

³³ Keskkonnaministeerium. Jäätmearuandluse juhendmaterjal 2006.
http://www.keskkonnainfo.ee/failid/jaatmed/Aruandluse_juhendmaterjal_2006.pdf.

1.4. Pilsiveest eraldatud õlide kasutamine jäätmekäitluse seisukohast

Loodusvarade kaitsmise eesmärgil on vaja edendada jäätmete taaskasutamist ja taasväärtustatud materjalide kasutamist toorainetena. Keskkonnakaitse kõrgema taseme saavutamiseks tuleb lisaks meetmetele jäätmete vastutustundliku kõrvaldamise ning taaskasutamise tagamiseks, võtta meetmeid jäätmete tekkimise piiramiseks, edendades puhtamaid tehnoloogiaid ja toodete kasutamist, mida saab ringlusesse võtta ja korduvkasutada, võttes arvesse taaskasutatavate jäätmete olemasolevaid või võimalikke turge.

Eestis korraldab seda valdkonda Keskkonnaministeerium koos oma struktuuriüksuste ja valitsemisala asutustega. Ohutu käitlemise tagamiseks kehtestatakse ohtlike jäätmetega tegelevaile isikuile õigusaktidega nõuded, jäätmekäitlejad litsentsitakse, nende tegevuse üle tehakse järelevalvet ja vajaduse korral karistatakse.

Jäätmehooldus on jäätmete kogumine, vedu, taaskasutamine ja kõrvaldamine, kaasa arvatud nende tegevuste järelevalve ning kõrvaldamiskohtade järelhooldus. Jäätmete taaskasutamine on jäätmekäitlustoiming, millega jäätmed või neis sisalduv aine või materjal võetakse kasutusele toodete valmistamisel, töö tegemisel või energia tootmisel³⁴

Liikmesriikidel on kohustus võtta tarvitusele meetmed tagamaks, et jäätmevaldajad annavad jäätmed käitlemiseks era- või avalikule jäätmetekogumise ettevõtjale või jäätmekäitlejale kes taaskasutab või kõrvaldab jäätmed. Pädevad asutused kontrollivad korrapäraselt rajatisi ja ettevõtteid kus tekivad jäätmed, kus tehakse jäätmete kõrvaltoiminguid ja taaskasutatakse jäätmeid³⁵.

Kohustuslik on võtta kasutusele vajalikud meetmed, et edendada jäätmete taaskasutamist ringlusessevõtu, korduskasutuse, taasväärtustamise või muu menetluse abil teise toorme eraldamiseks või jäätmete kasutamist energiaallikana³⁶. Vajalikud meetmed et taaskasutamine ja kõrvaldamine toimuks viisil, mis ei sea ohtu inimeste tervist, mille käigus ei kasutata

³⁴ Jäätmeseadus. 01.05.2004. RT I 2004, 9, 52 § 15

³⁵ Directive 2006/12/EC of the European Parliament and of the Council of 5 April 2006 on waste OJ L 114, 27.4.2006, p. 9–21. artikkel 13

³⁶ Samas aatrikel 3

keskkonda ohustavaid protsesse ja menetlusi, ning millega eelkõige ei ohustata vett, õhku, pinnast, taimi ega loomi³⁷.

Vastavalt riigikontrolli poolt tehtud auditi kokkuvõttele³⁸ ei olnud 2004. aastal riigil usaldusväärset ülevaadet kõigist ohtlike jäätmete kogustest ja kõigi tekkivate jäätmete käitlemisest. Riigiasutuste tähelepanu all on vaid osa ohtlike jäätmete tekitajaist ja jäätmekogustest. Ka on jäätmete käitlemise regulatsioonis ja järelevalves mitmeid puudusi, mistõttu ei ole Riigikontrolli arvates ohtlike jäätmetega seotud riskid veel piisavalt maandatud³⁹.

Taaskasutamine on jäätmete või nendes sisalduva aine kasutuselevõtt toodete valmistamisel, töö tegemisel või energia tootmisel või seda ettevalmistav tegevus. Jäätmete energiakasutus on jäätmete taaskasutamise moodus, kus põletuskõlblike jäätmeid kasutatakse energia tootmiseks nende põletamisel eraldi või koos muude jäätmete või kütustega, kasutades ära tekkinud soojust. Jäätmete energiakasutust ei loeta ringlusessevõtuks. Jäätmete taaskasutamine võib hõlmata üht või mitut taaskasutamistoimingut.

Jäätmete taaskasutamise toimingud on toodud Vabariigi Valitsuse 06. aprill 2004 määruses nr 104 "Jäätmete taaskasutamise- ja kõrvaldamistoimingute nimistus"⁴⁰, kus on toodud välja rahvusvaheliselt tunnustatud R-koodinumbrite alusel. R1 on kasutamine peamiselt kütusena või muu energia allikana.

Vanaõli taaskasutamisel ja kõrvaldamisele ei tohi vanaõli sisaldada muid jäätmeid või aineid määral, mis põhjustaks täiendavat ohtu inimeste tervisele ja keskkonnale. Keelatud on põletada vanaõli mille kohta puudub akrediteeritud laboris tehtud vanaõlis sisalduvate lisaiinete kohta analüüs. Vanaõli võib põletada keskkonnakompleksluba või jäätmete põletamiseks jäätmeluba ja ohtlike jäätmete käitluslitsentsi omav põletusseadme valdaja, välja arvatud juhul kui vanaõli on rafineeritud, taasväärtustamise või muul viisil taaskasutamise tulemusena saadud ja vastab majandus- ja kommunikatsiooniministri 11 juuni 2003.a määruse nr 97 "Nõuded vedelkütusele"⁴¹ nõuetele.⁴²

³⁷ Samas artikkel 4

³⁸ Riigikontroll. Kontrolliaruanne nr. OSIV-26/06/53 12.07.2006
http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291

³⁹ Samas http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291

⁴⁰ Jäätmete taaskasutamise- ja kõrvaldamistoimingute nimistus. 01.05.2004. RT I 2004, 23, 157

⁴¹ Nõuded vedelkütusele. 12.05.2006. RTL 2006, 39, 673

Jäätmete määratlemise puhul on oluline jäätmete, kauba ja toote vaheliste erinevuste selgitamine. Jäätmed ja kaup ei ole üksteist välistavad vastandid, seega võivad jäätmed olla samaaegselt kaubaks. Vastandlikuks võib pidada mõisteid jäätmed ja toode, st kui õnnestub mingit taaskasutus toimingut kasutades jäätmetest valmistada saadus, millel on sarnased omadused esmasest ehk primaarsest toormest valmistatud samalaadse ja sama otstarvet täitva tootega, ning mis vastab kindlatele tehnilistele nõuetele või tootestandarditele, võib seda saadust enamasti lugeda teisest toormest ehk jäätmeist valmistatud tooteks. Siiski pole see mõttekäik alati rakendadav ning sõltub igal konkreetsel juhul kaasnevatest asjaoludest. Euroopa Liidu õigusaktides on piir jäätmete ja toodete vahel täpselt määratlemata ja sageli hägune⁴³.

Jäätmekäitleja, kes esitas taotluse taasväärtustatud naftatoodete tarbija turule müümiseks tekib taotluse kohaselt aastas kuni 50 tonni pilsiveest eraldatud naftatooteid. Mitmekordselt separeeritud ja filtreeritud naftaproduktid kogutakse mahutitesse, kus neile tehakse vedelkütuse analüüs. Juhul kui toode vastab vedelkütuse nõuetele on seda võimalik kasutada katlamajades. Samas kui vastavust vedelkütuse kvaliteedinõuetele ei ole saavutatud, utiliseeritakse nimetatud tooted litsentseeritud ettevõtte poolt. Lisaks tekib veel 10-16 tonni selliseid naftatooteid, mis ei vasta vedelkütuse nõuetele ja utiliseeritakse.

Taotleja toob oma tootmisprotsessi kirjelduses välja, et jäätmekäitluse käigus tekib naftatooteid mis ei vasta vedelkütuse nõuetele ja ka neid tooteid mis vastavad vedelkütuse nõuetele.

Seega on taotluse esitanud jäätmekäitleja, kes taasväärtustab naftatootet tasemeni, kus talle väljastati kütuse vastavustõend, tootnud aktsiisikaupa väljaspool aktsiisiladu. See on vastuolus nii Euroopa Liidu nõukogu direktiivi 92/12 aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta, kui ka kehtiva alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadusega. Nõukogu direktiiv 2003/96/EÜ⁴⁴, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergiamaksumise ühenduse raamistik artikkel 20 sätestab

⁴² Keskkonnaministri 21. aprill 2004.a määrus nr 23 "Vanaõli käitlusnõuded" (RTL 2004, 49,849)

⁴³ Jäätmearuandluse juhendmaterjal Keskkonna ministeerium 2006
http://www.keskkonnainfo.ee/failid/jaatmed/Aruandluse_juhendmaterjal_2006.pdf lk 17-18

⁴⁴ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70

energiatoodete loetelu, mida tuleb toota aktsiisilaos. Muu hulgas on nimetatud loetelus toodud energiatooteid mille KN koodiks on 271011-27101969.

Eestis Keskkonnaministeeriumi spetsialist, kellega autor enne töö kirjutama hakkamist suhtles, väitis et pilsiveest eraldatud õlide puhul on tegemist jäätmekäitluse kõrvalproduktiga ning energiatoodet saadakse väheses koguses. Jäätmearuandluse juhendmaterjal käsitleb võimalust, et jäätmed võivad olla kaubaks, kuid ei pea jäätmeid tooteks, kuigi pilsiveest eraldatud õli on taasväärtustatud ja on võimalik kasutada sooja tootmiseks. Sel juhul on toode siiski valmistatud. Samas arvab käesoleva töö autor, et Keskkonnaministeeriumis ei ole mõeldud võimalusele, et jäätmekäitleja võiks avaldada soovi hakata tarbijaturule taasväärtustatud naftatooteid pakkuma. Jäätmekäitluse Euroopa liidu direktiivis on toodud mõiste tootmine, mis tähendab kaevandamist, aktsiiside regulatsioonis toorme töötlemist.

Autor ei leidnud Eesti seaduseandjate poolt välja antud regulatsiooni, mis sätestaks kuidas toimida taasväärtustatud naftatoodetega, et neid kasutada energiaallikana. Et pilsiveest eraldatud/separeeritud vm viisil eraldatud õli müüa näiteks 'kütteõlina' tarbijale peab see 'kütteõli' vastama kütuseadusest tulenevatele tingimustele, samuti antakse siis ka sertifikaat toote vastavuse kohta tingimustele. Seega taasväärtustatud kütteõli müügil ja maksustamisel tuleb lähtuda vedelkütuse seadusest ning alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisiseadusest.

Järgnevas peatükis vaatleme lähemalt aktsiisikauba tootmise ja maksustamise põhimõtteid ja reegleid.

2. AKTSIISIKAUBA TOOTMINE JA MAKSUSTAMINE

2.1 Aktsiisikauba tootmine

Iga liikmesriik kehtestab oma õigusnormid aktsiisiga maksustatava kauba tootmise, töötlemise ja valdamise kohta EL direktiiv 92/12 kohaselt⁴⁵. 1. mail 2004 jõustusid alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse muudatused, millega viidi alkoholi, tubakatoodete ja kütuse aktsiisiga maksustamine vastavusse Euroopa Liidu direktiividega.

Aktsiisiga maksustatava kauba, tootmine, töötlemine ja valdamine saab toimuda vaid aktsiisilaos. Aktsiisilaod on mõeldud eelkõige aktsiisikauba tootmiseks, võimaldamaks tootjal maksukohustus edasi lükata kuni selle hetkeni, mil aktsiisikaup tarbimisse lastakse. Aktsiisilaopidaja kohaldab aktsiisikaubale ajutist aktsiisivabastust (ei maksustata aktsiisiga) selle lähetamisel aktsiisilattu, teise liikmesriigi registreeritud kauplejale ja kauba ladustamisel ja tootmisel aktsiisilaos.

Väljaspool aktsiisiladu võib toota aktsiisikaupa laevavarustaja, kes toodab kütust Maksu- ja Tolliameti poolt heaks kiidetud sadama püsiva piirdega territooriumil laevade varustamiseks kasutatavat kütust⁴⁶. Laevavarustaja on isik, kellel on Maksu- ja Tolliameti väljastatud kütuse aktsiisivabastuse luba⁴⁷.

Kütust võib töödelda väljaspool aktsiisiladu, kui töotlejal on aktsiisivabastuse luba ja töödeldud kütust kasutatakse mootorkütusest või kütteenest erineval otstarbel. Käesoleval hetkel ei ole kehtivas alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduses toodud võimalust jäätmekäitlejal toota kütust väljaspool aktsiisiladu.

Alkoholi-, tubaka – ja kütuseaktsiisi seaduse kohaselt on kütuse tootmine selle valmistamine ja töötlemine. Töötlemiseks loetakse mineraalõlide ja nende koostisosade füüsikaliste ja keemiliste protsesside toimel töötlemist, omavahel või lõpptootega KN erinevate esimeste nelja numbriga või KN-i sama esimese nelja numbriga naftasaaduste kompaundi ja

⁴⁵ Directive 2006/12/EC of the European Parliament and of the Council of 5 April 2006 on waste OJ L 114, 27.4.2006, p. 9–21. artikkel 13

⁴⁶ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222 §21

⁴⁷ Samas § 70 lg 2

naftasaadustele või nende segudele lisandite või komponentide, mis moodustavad rohkem kui 0,5 protsenti lõpptoote massist lisamist.⁴⁸

Kütust on lubatud töödelda tollikontrolli all töötlemise või seestöötlemise tolliprotseduuril või tolliladustamise tolliprotseduuril. Seestöötlemine annab tollimaksusoodustuse kolmandate riikide kauba sisseveol töötlemiseks, juhul kui töödeldud tooted kavatakse EL-st reeksportida. Seestöötlemist saab rakendada kaubale, millele sätestatud tollimaks või sellega samajõuline maks (antidumping, tasakaalustav tollimaks jne) on suurem kui 0% või kui kaubale rakendatakse kaubanduspoliitilisi meetmeid⁴⁹.

Töötlemine tollikontrolli all võimaldab kolmandate riikide kauba sissevedu töötlemiseks imporditollimaksude tasumiseta ja kaubanduspoliitiliste meetmete rakendamiseta. Imporditollimaksud makstakse töödeldud toote vabasse ringlusse lubamisel nagu imporditaks see otse kolmandast riigist⁵⁰.

Aktsiisilaole esitatavatele nõuetele ja kohustustele on alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisiseaduses eraldatud terve peatükk.

Tegevusloa taotlemisel peab isik, kes soovib avada aktsiisiladu, olema kantud äriregistrisse ja registreeritud käibemaksukohustuslasena Eestis. Isikul ei tohi olla maksuvõlga. Taotleja raamatupidamise sise- eeskiri peab vastama raamatupidamise seaduses⁵¹ sätestatud nõuetele. Raamatupidamises ja laoarvestuses peab kirjendama aktsiisikaupa KN I kaheksa numbriga täpsusega, kütuse arvestust tuleb pidada alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduses toodud müütõhikule. Raske kütteõli peab arvestuses kajastuma kilogrammides.

Aktsiisilaopidajal peab olema ainuõigus aktsiisilao kasutamisel. Sellist ainuõigust tõendab aktsiisilaopidaja Maksu- ja Tolliametile maakasutusõigust kinnitava dokumendi või kinnistusraamatu väljavõte või muu notariaalselt kinnitatud dokument (rendileping). Aktsiisilao territoorium peab olema ümbritsetud püsiva piirdega. Aktsiisilao kasutatavad ruumid peavad olema eraldatud teiste isikute ja muudest mitteäriõiguse eesmärgil kasutatavatest ruumidest. Aktsiisilao sisse- ja väljapääsudele ning mahutitele, mis asuvad aktsiisilao peab olema võimalik paigaldada tollitõkendit.

⁴⁸ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222 § 21

⁴⁹ Maksu- ja Tolliamet. <http://www.emta.ee/?id=960> 02.03.2007

⁵⁰ Maksu- ja Tolliamet. <http://www.emta.ee/?id=960> 02.03.2007

⁵¹ Raamatupidamise seadus. 01.01.2007. RT I 2006, 61, 456

Aktsiisilaopidaja on kohustatud pidama arvestust aktsiisikauba liikumist kajastavate saatedokumentide järgi eraldi aktsiisikauba kohta aktsiisimäärade, aktsiisivabastuste ja ajutise aktsiisivabastuse juhtude kaupa. Arvestust peab pidama ka aktsiisimaksu kohustuse tekkimise kohta kasvavas kokkuvõttes iga tööpäeva lõpu seisuga arvestades.

Aktsiisilaopidaja saab aktsiisikaupa toota ja ladustada aktsiisilaos, mille pidamiseks on tal aktsiisilao tegevusluba, ta ei tohi lubada teistel ettevõtjatel oma laos toota ega ka vastu võtta või lähetada aktsiisikaupu. Ajutises aktsiisivabastuses ja ajutise aktsiisivabastusega aktsiisikaupu tuleb ladustada eraldi muust kaubast⁵².

Aktsiisikauba liikumise ja laoseisude aruande esitab aktsiisilaopidaja kord kuus Maksu- ja Tolliameti piirkondlikule struktuuriüksusele. Välja töötatud aktsiisikauba liikumise ja laoseisu aruande vormid on kättesaadavad e-maksuametist ja täitmise kord on kehtestatud rahandusministri määrusega.

Kütuse mõiste on toodud alkoholi- tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduses. Kütuseks on plii- ja plii- ja lennukibensiin, petrooleum, diislikütus (sealhulgas eriotstarbeline diislikütus), kerge kütteõli, raske kütteõli, põlevkivikütteõli, vedelgaas, kivisüsi, pruunsüsi ja koks ning kütusesarnane toode. Kütusena käsitletakse aktsiisi seaduse mõistes ka mootorikütusest, kütteõlist ja kütusesarnasest tootest erinevat põlevainet ja biokütust, mida kasutatakse, pakutakse müügiks või müüakse mootorkütuse või kütteinena.⁵³

Teatud juhtudel peab kütuseid käitleval aktsiisikauplejal olema kütuste mõõtmise teostamiseks ka mõõtmise teostamise erialast kompetentsust tõendav tunnistus (kehtestatud on erandid teatud aktsiisikauplejatele, kütuseliikidele ja kasutatavate mõõtevahenditele). Kütuste mõõtmiseks kasutatavad mõõtevahendid kuuluvad taatlusele. Lisaks on kehtestatud mõõtevahendite metrooloogilistele omadustele esitatavad nõuded.

Kütuse veol peavad kütusega kaasnema aktsiisikauba saatelehed, seda nii kütuste lähetamisel Eesti aktsiisilaost kui ka kütuste veol EL liikmesriikide vahel (kasutatakse erinevaid saatelehtede vorme).

Bensiini, diislikütust, mootorsõidukites kasutatavat vedelgaasi, petrooleumi, kergest kütteõli, põlevkiviõli või rasket kütteõli võib importida, eksportida, müüa või selle hoiuteenust osutada

⁵² Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222 §36

⁵³ Samas § 19

ainult majandustegevuse registris vastaval tegevusalal registreeritud äriühing (kehtivad lisatingimused aktsia- või osakapitali suuruse kohta).

Jäätmekäitluses tähendab tootmine peamiselt kaevandamist. Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse kohaselt on aktsiisikauba tootmine lisaka tootmisele segamine parandamine. Siin võib olla põhjus, miks jäätmekäitluse ettevõtteid ei ole pidanud end tootjateks aktsiisi seaduse mõistes.

Eeltoodust lähtub, et kuna taotluse esitanud jäätmekäitleja soovis taasväärtustatud rasket kütteõli müüa kasutamiseks katlamajas sooja tootmiseks, on alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse mõistes tegemist aktsiisiga maksustatava kütusega. Samas seaduses on toodud, et kütuse, millelt ei ole aktsiis tasatud, tootmine, töötlemine ja valdamine saab toimuda vaid aktsiisilaos. Registreeringu nõue oli taasväärtustatud kütust müüa tahtval jäätmekäitlejal täidetud.

Järgnevas peatükis vaatleme aktsiisikauba maksustamise eeldusi ja reegleid. Samuti tutvume aktsiisiseadusest tulenevate aktsiisist vabastamise võimalustega.

2.2 Aktsiisikauba maksustamine

Aktsiisid on sarnaselt käibemaksuga tarbimismaksud ja nende peamiseks eesmärgiks on inimeste ja ettevõtjate käitumise mõjutamine võimaldades ühtlasi koguda maksuraha riigieelarvesse. Aktsiiside kaudu on riigil võimalik mõjutada tarbija eelistusi, näiteks eelistada keskkonnale ohutumaid kütusi. Kütuseaktsiisist laekuv raha on suures osas ette nähtud teehoiu rahastamiseks (75% kütuseaktsiisi kavandavast laekumisest). Aktsiisid on kaudsed maksud, see tähendab, et maksukoormust kannab lõpptarbija, kes maksab toote hinnas sisalduvat aktsiisi.⁵⁴

Aktsiis on ühetasandiline maks, ehk aktsiisimaksukohustus tekib kas kauba Eestisse toomisel või aktsiisilaost väljastamisel. Hilisematel müügietaappidel ei toimu täiendavat maksustamist ega varem makstud aktsiisi mahaarvamist. Hilisemate müügietaappide maksustamise järele

⁵⁴ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tartu. Juura 434-438

puudub ka vajadus, sest aktsiisimäärad ei sõltu maksuobjekti väärtusest, vaid on fikseeritud kaubaühiku kohta.

Eestis toodetud kaubad ja mootorikütusena kasutatav imporditud vedel- ja surugaas maksustatakse aktsiisiga realiseerimisel või omatarbeks võtmisel, imporditud kaubad (v.a. vedel- ja surugaas) nende deklareerimisel vabasse ringlusesse.

Kuna aktsiisid mõjutavad kauba hinda ning seetõttu võib aktsiisidega maksustamine takistada kaupade vaba liikumist ühisturul, siis harmoniseeritakse Euroopa Liidus aktsiisialaseid maksueeskirju. Peamine harmoniseerimise alane õigusakt on nõukogu 25.02.1992 direktiiv 92/12/EMÜ aktsiisikaupade ja nende hoidmise, veo ja kontrolli üldise süsteemi kohta. Eraldi direktiivides ühtlustatakse aktsiisikaupade nomenklatuur, maksuvabastused ja minimaalsed maksumäärad, mida liikmesriigid peavad rakendama.

Aktsiisiga maksustatakse ja aktsiisi kogutakse iga liikmesriigi kehtestatud korras, kus juures liikmesriikidel tuleb kohaldada siseriikliku päritolu kaubale ja teiste liikmesriikide päritolu kaubale sama maksustamise ja maksukogumise korda.⁵⁵

Aktsiiside haldamise keskne mõiste on aktsiisiladu. Aktsiisiladude süsteem oli eeldus selleks, et Eesti võis Euroopa liikmesriigiks saades olla osa ühtsest tolliruumist, mille sees kaudseid makse riigipiiride ületamisel ei koguta. Aktsiisilaoks ei ole vaid ladu, vaid ka tehas, veoettevõtja jne, kes käitleb aktsiisiga veel maksustamata kaupa⁵⁶.

Eestis kasutatakse laosüsteemi alates 01.01.2001 alkoholiaktsiisi puhul, alates 01.04.2003 võeti see kasutusele ka tubakatoodete ja kütuse maksustamisel. Aktsiisiladude kasutuselevõtmine muutis maksustamise ettevõtjatele soodsamaks, sest võrreldes varasema korraga tekib aktsiisitasumise kohustus hiljem. Niikaua, kui toodetud või imporditud kaup asub aktsiisilaos, rakendatakse ajutist aktsiisivabastust. Aktsiisikohustus tekib alles aktsiisikauba tarbimise lubamisel, mis tähendab kauba väljastamist aktsiisilaost.

⁵⁵ Council directive 92/12/EEC of 25 February 1992 on the general arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products

⁵⁶ Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tartu Juura 434-438

Aktiisilaopidaja vastutab ajutises aktiisivabastuses oleva kauba säilimise eest. Laos avastatud põhjendamatu kaubakadu maksustatakse aktiisiga⁵⁷.

Kui ajutist aktiisivabastust ei rakendata, siis tekib maksukohustus kohe kauba Eestisse toimetamisel või Eestis toodetud kauba müügil hulgimüüjale.

Euroopa Liidus on aktiisiladude süsteem vajalik sihtkohaprintsiibi rakendamiseks, sest liikmesriikides on aktiisimäärad erinevad. Kui ühes riigis toodetud aktiisikaup toimetatakse teise liikmesriiki, siis maksustatakse see sihtkohariigis. Kui aktiisi peaks maksma tootja, siis rakenduks tootjamaa aktiis, mis tähendaks, et eri päritolu kaubad oleksid erinevalt maksustatud ning tarbimiskoha riik jääks osast maksutulust ilma. Selline olukord moonutaks konkurentsi ning töötaks vastu aktiisi kehtestamise ühele eesmärgile - piirata tarbimist.

Sihtkohariigi printsiibi rakendamine on võimalik kolmel viisil- aktiisiladude kaudu, registreeritud kauplejate kaudu või aktiisi tagastamise teel.

Kui kauba lähetajaks on aktiisiladu ja saajaks on aktiisiladu, siis rakendatakse ajutist aktiisivabastust. Kaubalt aktiisi tasumine toimub tarbimisse lubamisel. Kui lähetajaks on aktiisiladu ja saajaks registreeritud kaupleja, siis rakendatakse ajutist aktiisivabastust kuni kauba arvele võtmiseni Eesti registreeritud kaupleja juures. Ajutine aktiisivabastus peatub ja kauplejal tuleb tasuda aktiis. Aktiisi maksmise eest vastutab aktiisikaupa lähetanud aktiisilaopidaja kuni hetkeni, mil ettevõtja, kellele kaup lähetati, selle vastu võtab. Kui aktiisikauba kadumise põhjustas reeglite rikkumine, tekib aktiisilaopidajal maksukohustus.⁵⁸

Eesti ettevõtja, kellel ei ole registreeritud kaupleja staatust, võib teisest liikmesriigist osta seal juba tarbimisse lubatud ja aktiisiga maksustatud kaupa. Kauba ostja peab sel juhul Eestis maksma aktiisi, seejärel taotleb kauba müüja oma koduriigi maksuhaldurilt aktiisi tagastamist.

Aktiis tuleb tasuda tarbimiseks ringlusse lubamise hetkel või ajutises aktiisivabastuse oleva kauba puudujäägi fikseerimisel. Tarbimisse lubamiseks loetakse ka aktiisi peatamise eeskirjadest kõrvalekaldumist. Näiteks: eeskirjade vastaselt tootmine väljaspool aktiisi

⁵⁷ Samas 434-438

⁵⁸ Rahandusministeerium <http://www.fin.ee/?id=276> 12.02.2007

peatamise korda (väljaspool aktsiisiladu) ja eeskirjade vastaselt importimine juhul, kui kaubale ei kohaldata aktsiisi peatamise korda.

Tänapäevane kütuseaktsiis on välja arenenud keskaegsest küünlamaksust. Algselt maksustati küünlarasva ja vaha ning küünlaid, hiljem valgusallikana kasutatavat petrooleumi. Mootorsõidukite ajajärgul hakati maksustama mootorkütust⁵⁹.

Kütus on alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seaduse mõistes pliivaba-, plii- ja lennukibensiin, petrooleum, diislikütus (sh eriotstarbeline diislikütus), kerge kütteõli, raske kütteõli, põlevkivikütteõli, vedelgaas, kivisüsi, pruunsüsi ja koks ning kütusesarnane toode. Kütusena käsitatakse aktsiisiseaduse mõistes ka mootorikütusest, kütteõlist ja kütusesarnasest tootest erinevat vedelat põlevainet ja biokütust, mida kasutatakse, pakutakse müügiks või müüakse mootorikütuse või kütteinena⁶⁰.

Kütuseaktsiisi määrad viidi Euroopa Liidu miinimummäärade tasemele, mis kehtisid kuni 31.12.2003. Eesti saavutas kütuseaktsiisi osas minimaalmäära nõuded ühinemise hetkel. Eestis võeti direktiivist tulenevad üldnõuded (aktsiisiladude haldamine) täielikult üle 01.04.2003 kehtima hakanud seadusega, kuid liikmesriikide vahelist kaubandust puudutavad erieeskirjad rakendusid alles alates Eesti liitumisest Euroopa Liiduga 01.05.2004. Aktsiise rakendatakse sihtkohamaa põhimõtte kohaselt.

Üldjuhul tekib maksukohustus kütuse tarbimisse lubamisel või teisest liikmesriigist ilma ajutise aktsiisivabastusega Eestisse toimetamisel. Erinev on aktsiisimaksukohustuse tekkimine vedela põlevaine käitleja, biokütuse käitleja või vedelgaasi käitleja puhul⁶¹.

Aktsiisist on vabastatud kütus, mida kasutatakse muul otstarbel kui mootorikütuse või kütteinena. Samuti on aktsiisist vabastatud kodumajapidamistes kasutatavad tahked kütused ning kodumajapidamistes ja kaugkütteks kasutatav põlevkivikütteõli. Aktsiisist on vabastatud biokütused. Teatud otstarbel käideldava aktsiisivaba kütuse puhul on isikult nõutav ka aktsiisivabastuse loa olemasolu (kütuse mineraloogilistes protsessides kasutaja, laevavarustaja

⁵⁹ Terra.B. Euroopa maksuõigus. Tallinn. Sisekaitseakadeemia 2006 *Unsere Steuern von A-Z. Bonn: Bundesministerium für Finanzen, 1998, lk 171-172

⁶⁰ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222 §19;§20

⁶¹ Samas §24 lg5

ja kütusekäitleja). Kütusekäitleja on isik, kes kasutab kütust oma ettevõtluses muul otstarbel, kui mootorikütuse või kütteenaina (nt värvide ja lahustite tootmiseks).

Euroopa kohtusüsteemis on olnud juhtum, kus aktsiisikaupa toodeti väljaspool aktsiisiladu.

Kohtuasja C-325/99: Van de Water⁶² puhul oli tegemist ebaseadusliku džinni valmistamisega. Hollandi ülemkohus pöördus Euroopa Kohtu poole küsimusega, kas lihtsalt alkoholi valdamist saab lugeda tarbimiseks ringlusse lubamiseks.

Olles horisontaalset direktiivi põhjalikult analüüsinud, järeldas kohtujurist, et olukorras, kus aktsiisikaupa, millelt aktsiisi pole makstud, hoitakse väljaspool maksuladu, on tegemist toote kõrvalekaldumisega aktsiisi peatamise korrast või toodet polegi kunagi aktsiisi peatamise korrale allutatud. Nõnda on tegemist artiklis 6 mainitud olukorraga. Artikli 6 lõige 1 ütleb et ühenduse seaduseandja hoolitses aktsiisimaksu sissenõutavaks muutmise ühtlustamise eest kõikides liikmesriikides ja artikli 6 lõige 2 on sõnaselgelt jäetud iga liikmesriigi aktsiisiga maksustamise ja aktsiisi kogumise kord liikmesriikides. Kuna artiklis 6 ei ole öeldud, kes vastutab aktsiisimaksu tasumise eest, siis tuleneb direktiivi üldisest mõttest ning preambuli üheksandast põhjenduspunktist, et liikmesriikide pädevad asutused peavad tagama, et maksuvõlg lõpuks laekuks.

Siinkohal võib tuua paralleele jäätmekäitleja toodetud taasväärtustatud kütuse tootmisega, mis toodetakse väljaspool aktsiisiladu, millelt pole aktsiis makstud on tegemist toote kõrvalekaldumisega aktsiisipeatamise korrast ja toodet ei olegi aktsiisipeatamise korrale allutatud.

Eesti seaduseandjal on reguleerimata kord, kuidas jäätmekäitleja, kes taasväärtustab naftatooteid, peaks antud olukorras tasuma aktsiisi. Samuti ei ole seaduseandja jäätmekäitlejate kohta näinud ette erandeid ega ka maksuvabastusi.

Aktsiisilaopidajal tekib maksukohustusaktsiisikauba lähetamise korral ilma ajutise aktsiisivabastuseta, ehk tarbimise lubamisel. Aktsiisi võrdse kohaldamise eesmärgil maksustatakse aktsiisiga maksustamata aktsiisikaup kasutusele võtmisel aktsiisilaos otstarbel, millele ei kohaldata ajutist aktsiisivabastust ega aktsiisivabastust.⁶³

⁶² Euroopa kohus. Kohtuasi nr 325/99 - EKL 2001, lk I-2729

⁶³ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222

Aktsiisikaup võib olla aktsiisilaopidajast erineva isiku valduses näiteks § 21 lõikes 4 nimetatud juhtudel, mil aktsiisikaupa võib toota väljaspool aktsiisiladu. Kütust on lubatud töödelda tollikontrolli all töötlemise või seestöötlemise tolliprotseduuril või tolliladustamise protseduuril. Samuti on laevavarustajal aktsiisivabastuse luba, mis annab talle õiguse töödelda aktsiisiga maksustamata kütust väljaspool aktsiisiladu, sadama püsiva piirdega territooriumil või teisi laevu kütusega varustaval laeval⁶⁴

Kuna kütust maksustatakse aktsiisiga vaid selle kasutamisel mootorikütuse või kütteinena, tekib nimetatud isikutele maksukohustus varaseimatel momentidel, mil saab kindlaks teha selle kasutamise otstarvet aktsiisikaubana. Aktsiisiga maksustamata vedela põlevaine käitlejal, biokütuse käitlejal ja vedelgaasi käitlejal, kes ei ole aktsiisilaopidajad, tekib maksukohustus varaseimal hetkedest, mil toimub kas kütuse võõrandamine mootorikütuse või kütteinena kasutamise otstarbel ehk võõrandamisel kütteaine või mootorikütusena, kütuse toimetamisel tanklasse või soojuse tootja tegevuskohta kasutamiseks kütteinena või kütuse kasutamisel mootorikütuse või kütteinena. Samuti tekib maksukohustus isikul aktsiisikauba põhjendamata kaolt.

Aktsiisivabastuse loa omanikul tekib maksukohustus juhtudel, mil on aktsiisivabastuse luba tunnistanud kehtetuks ja ta võõrandab või jätab oma valdusesse aktsiisivabastuse loa alusel ostetud aktsiisikauba.

Maksukohustus tekib ka konfiskeeritud või peremehetu aktsiisikauba võõrandamisel või oma valdusesse võtmisel, kui seda ei töödelda tehnilisel otstarbel või ei hävitata. Nimetatud aktsiisikauba toimetamisel aktsiisilattu ei teki maksukohustust.

Isiku, kes on ebaseaduslikult tootnud (nt väljaspool aktsiisiladu), võõrandanud (nt aktsiisivaba alkoholi kasutaja müüb alkoholi teisele isikule, kes ei ole ALP ega AVL omanik), kasutanud (aktsiisivaba kütuse kasutamine otstarbel, milleks aktsiisivabastust ei ole ette nähtud) või lähetanud (ALP lähetab kauba AAV-s isikule, kellel ei ole õigust võtta vastu AAV-s lähetatud kaupa) aktsiisikaupa, tekib maksukohustus rikkumise toimepanemise päeval või kui ei ole võimalik kindlaks teha rikkumise päeva, siis rikkumise avastamise päeval.

Isikul, kes ei ole vedela põlevaine käitleja ja kes kasutab, võõrandab või pakub müügiks vedelat põlevainet, tekib maksukohustus selle kasutusele võtmisel või võõrandamisel mootorikütuse või kütteinena.

⁶⁴ Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus. 01.04.2003 - RT I 2006, 29, 222 § 21 lg 4,4¹

Taotluse esitanud jäätmekäitleja, oli tootnud (taasväärtustanud) kütuse väljaspool aktsiisiladu, seega oleks pidanud aktsiisi tasuma kas kohe kui see ilmsiks tuli, või esitama aktsiisideklaratsiooni ja tasuma aktsiisi.

Antud juhul ei koostatud jäätmekäitlejale väärteprotokoll, ega esitanud jäätmekäitleja ise aktsiisideklaratsiooni, ega tasunud aktsiisi. Autor on seisukohal, et seadusandlusesse tuleks sisse tuua võimalus, kus jäätmekäitleja, kes jäätmekäitluse kõrvalproduktina toodab kütteainet võiks olla vabastatud aktsiisilao nõudest. Samas ei pea autor vajalikuks naftatoodete taasväärtustamist väljaspool aktsiisiladu.

Lähtuvalt eeltoodust tuleks ette näha jäätmekäitlejate aruande kohustus. Arvestus tooraine, pooltoodete ja valmistoodangu ja kõrvalproduktide kohta tuleks ette näha koostöös Keskkonnaministeeriumiga, kelle haldusalasse jäätmekäitlejad kuuluvad.

3. ENERGIATOODETE MAKSUSTAMINE JA KONTROLL

Kyoto protokoll on rakendusakt, mis on kõige kaugemale ulatuva jõuga keskkonna- ja säästva arengu kokkulepe, mõjutades kõiki suuremaid majandussektoreid. Eesti ratifitseeris Kyoto protokoll 14. oktoobril 2002. aastal. Lisaks kohustuste kehtestamisele seoses heitgaaside vähendamisega sisaldab Kyoto protokoll ka kindlaid nõudeid heitkoguste seire ja aruandluse kohta. Kõige muu hulgas tuleb igal riigil luua register kasvuhoonegaaside heitkogustega kauplemise kohta ja tagada protsessi läbipaistvus.⁶⁵

Maaailma kaubandusorganisatsiooni asutamislepingu⁶⁶ kohaselt tuleb energiatoodete suhtes kohaldada ühenduse raamistikku siis, kui energiatooteid kasutatakse kütteinena või mootorkütusena.

Energiamaksustamise direktiivi 2003/96/EÜ peamine eesmärk on vähendada energiatoodete erinevate aktsiisimääradega maksustamisest tulenevat konkurentsi moonutamist nii erinevate energiatoodete kui ka liikmesriikide vahel. Samuti on direktiivi eesmärgiks suurendada energiasäästlikkust, mis suurendaks Euroopa liidu sõltumatust imporditud energiast ja vähendaks CO₂ emissiooni ning aitaks seega kaasa keskkonnakaitsele ja Kyoto protokoll täitmisele. Kyoto protokoll eesmärkide saavutamiseks on üheks vahendiks energiatoodete ja vajaduse korral elektrienergia maksustamine.⁶⁷

Energia toode on direktiivi kohaselt kõik tooted, mida müüakse või kasutatakse kütteinena või mootorkütusena. Ühenduse raamistikku tuleb energiatoodete suhtes kohaldada, kui neid kasutatakse kütteinena või mootorkütusena ja reguleerimisalast välja jätta kahesuguse kasutusega energiatooted ja tooted, mida ei kasutata kütusena kaasa arvatud mineraloogilised protsessid. Samal viisil kasutatavat elektrienergiat tuleks käsitleda samamoodi. Direktiivi 92/12/EMÜ viiteid mineraalõlile ja aktsiisile käsitatakse mineraalõlile puhul viidetena kõikidele energiatoodete maksustamise direktiivis nimetatud energiatoodetele ning

⁶⁵ Keskkonnaministeerium <http://www.envir.ee/kliima/index.php?menu=3&lang=est&cpg=2> : Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70

⁶⁶ Maaailma kaubandusorganisatsiooni asutamisleping RT II 1999, 22, 123

⁶⁷ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70

maksustamise tase kõiki kinnipeetavaid kaudseid makse, välja arvatud käibemaks, mis arvestatakse otse või kaudselt energiatoodete koguse alusel tarbimisse lubamise ajal⁶⁸.

Liikmesriikidel lubab ühenduse energiamaksustamise raamistik ettenähtud maksuvabastust anda või maksustamistaset alandada otse, erinevate määrade kohaldamise kaudu või makstes tagasi kogu maksusumma või osa sellest.

Euroopa Liidu siseturu toimimise tagamiseks tuleks aktsiisid kõikides liikmesriikides sisse nõuda samal viisil. Tagamaks maksuvõla laekumist, peab olema võimalik tootmist ja ladustamisrajatisi kontrollida, sellist kontrollimist peab võimaldama ladude süsteem, millel on pädeva asutuse luba.

Energiatoodete direktiivi artikli 21 lõige 6 kohaselt ei peaks energiatoodete tootmisena käsitama toiminguid;

- mille käigus saadakse kõrvaltootena väheses koguses energiatoodet.
- mille käigus energiatoote kasutaja teeb selle taaskasutamise võimalikuks oma ettevõttes, tingimusel et selle toote eest juba tasutud maks ei ole väiksem maksust, mida tuleks tasuda kui taaskasutatud energiatoode uuesti maksustataks.
- mille käigus väljaspool tootmisettevõtet või maksuladu segatakse energiatooted teiste energiatoodete või muude materjalidega, tingimusel et koostisosade maks on eelnevalt tasutud ja see ei ole väiksem kui segule kehtestatud maks ja ei ole tegemist muu kasutuse ega mineraloogilise protsessiga.

Liikmesriikidel on võimalik, tingimusel et maksude õigust kontrollitakse, kohaldada erinevaid maksumäärasid, kui erinevad määrad sõltuvad otseselt seotud toote kvaliteedist. Eestis ei ole kohaldatud pilsivee puhastamisel eraldatud õlile eraldi maksumäära.

Kui pilsivee puhastamisel eraldatud naftatooteid kasutatakse kütteinena või mootorkütusena tuleb need maksustada vastavalt kasutusele samaväärsele kütteinale või mootorkütusele kehtestatud maksumääraga. Ehk kui eraldatud õli kasutatakse kütteinena nagu raske kütteõli, tuleb tasuda raskele kütteõlile määratud aktsiis.

⁶⁸ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70; Directive 2006/12/EC of the European Parliament and of the Council of 5 April 2006 on waste art 30:

2003/96/EÜ artiklist 20 lõige 2 kohaselt Kui liikmesriik leiab, et lõikes 1 nimetatud energiatooded on mõeldud kasutamiseks või neid müüakse või kasutatakse kütteõlina või mootorikütusena või need põhjustavad muul viisil maksudest kõrvalehoidmist, maksustamise vältimist või muid kuritarvitusi, teavitab ta sellest viivitamata komisjoni.

Ette tuleks näha tingimused, millele peavad vastama volitatud laopidajad ning ettevõtjad, kellel volitatud laopidaja staatust ei ole.⁶⁹

Energiatoodete tootmisel on läbipaistvusel oluline osa. Kui ei suudeta tagada tootmise läbipaistvust, oleks oluline tuua võimalike energiatoodete maksustamine tooraine kogumisele lähemale. Energiatoodete osalt tuleks tasuda aktsiis või seda asendav sarnane maks, mis hiljem tagastatakse, kui tootmise käigus on selgunud, et energiatoodet on toodetud vähem.

⁶⁹ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70

KOKKUVÕTE

Ajal, mil ettevõtte esitas taotluse taasväärtustatud kütuste müümisel aktsiisi tasumiseks, ei olnud Eestis seadusandlust, mis lubaks jäätmekäitlejal toota ja taasväärtustada kütust väljaspool aktsiisiladu. Autor ei leidnud Eesti seadusandlikku regulatsiooni, mis sätestaks kuidas toimida taasväärtustatud naftatoodetega kui neid kasutatakse energitootena.

Keskonnaministeeriumi haldusalasse kuuluv jäätmekäitleja, ei olnud end piisavalt kurssi viinud alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadusest tulenevate nõuetega. Eelkõige ei olnud jäätmekäitleja teadlik aktsiisikauba tootmisele esitatud nõuetest. Seega on taotluse esitanud jäätmekäitlejal, kes taasväärtustas naftatoote tasemeni, kus talle väljastati kütuse vastavuse sertifikaat tootnud aktsiisikaupa väljaspool aktsiisiladu, mis on vastuolus nii Euroopa Liidu direktiivi kui ka kehtiva alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadusega.

Autor otsis jäätmekäitlust reguleerivast seadusandlusest ja aktsiise reguleerivast seadusandlusest sarnaseid põhimõtteid. Sarnasus olid tootmistehnoloogia ja tootmisprotsessi kirjelduse nõue ja aktsepteerimine vastava ametkonna poolt enne loa väljastamist. Arvestuse pidamise kohustus tooraine pooltoote ja valmistoodangu üle. Erinevalt jäätmekäitlejast on aktsiisilaopidajal kohustus olla ainuomanik või valdaja aktsiisilaoterritooriumi üle.

Lähtuvalt eeltoodud peatükkidest, võib oletada, et tegelik arvepidamine ja aruandlus, ei pruugi anda täielikku ülevaadet toorainest ehk pilsiveest mida kogutakse. Seoses uue jäätmeseaduse redaktsiooni nõudega määrata kindlaks kogumisel pilsivee õlide sisaldus, tuleks alustada energiatoote protsentuaalset arvestust kohe peale analüüsi tulemuste saamist. Kui puhastamine toimub jäätmekäitleja tegevuskohas, mis ei oma aktsiisilao staatus peaks ette nägema maksukohustuse õlisisalduse järgi pilsivees. Juhul kui jäätmekäitleja toodetis arvestuslikult vähem taasväärtustatud energiatoodet on jäätmekäitlejal, kes peab korrektse arvestuse võimalus tagasi taotleda tasutud maksud. Juhul kui tootmine toimub aktsiisi laos ajutises aktsiisivabastuses ei pea autor vajalikuks maksude kogumist enne töötlemist. Autori arvamuse kohaselt, mida varemaks tuua energiatoote maksustamine, seda väiksem võimalus on, et osa energiatooteid liiguvad tarbijaturule kütteinena või mootorkütusena makse tasumata.

Seadusandlusesse tuleks sisse viia punktid jäätmekäitlejate aktsiisiga maksustamise või maksust vabastamise kohta. Samuti tuleks ette näha jäätmekäitlejete, kes taasväärtustavad energiatooteid aktsiisdeklaratsiooni tätmise ja esitamise kohustus.

SUMMARY

Current final paper is written in estonian. The capacity of the piece is 36 pages.

The final paper treats taxing the additional product of recycled oil with excise duty . Currently the recyclers have not payed excise duty when they have marketed or used the additional product as fuel. According to the rule of excise duties of alcohol, tobacco and fuel the excise must be payed from all the fuels and flammable liquids used as fuel.

Writing is separated into three chapters. The first chapter is about the principles and legislation of excise duties. Second chapter is about producing the goods that are under excise duty and about the principles of taxing with excise duty. The third chapter consist of the regulation system of taxing different articles of energy.

In the writing there are brought suggestions to bring an opportunity for the recyclers to pay the duty on the marketed and utilised fuel. The Author suggests to free the recyclers, who produce little energy products, from having a excise warehouse with the exeption that the companies are registered and they have to make reports and declarations about excises. Their actions should be supervised by the Tax and Customs board.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

1. B.J.M.Terra, P.J.Wattel, 2006. Euroopa maksuõigus.Tallinn: Sisekaitseakadeemia;
*Unsere Steuern von A-Z. Bonn: Bundesministerium für Finanzen, 1998, lk 171-172
2. Lehis, L. 2004. Maksuõigus. Tartu. Juura 2004
3. Kontrolliaruanne nr 2-5/04/108 28.09.2004
http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291
4. Keskkonnaministeerium. Jäätmearuandluse juhendmaterjal 2006.
http://www.keskkonnainfo.ee/failid/jaatmed/Aruandluse_juhendmaterjal_2006.pdf
5. Riigikontroll. Kontrolliaruanne nr. OSIV-26/06/53 12.07.2006
http://www.riigikontroll.ee/fake_index.php?lang=et&uri=%2Farhiiv_kiri.php%3Fnr%3D291
6. Maksu- ja Tolliamet. <http://www.emta.ee/?id=960> 02.03.2007
7. Rahandusministeerium <http://www.fin.ee/?id=276> 12.02.2007
8. Keskkonnaministeerium 2006
<http://www.envir.ee/kliima/index.php?menu=3&lang=est&cpg=2> 12.12.2006
9. Alkoholi-, tubaka- ja kütuseaktsiisi seadus 01.04.2003 –RT I 2003, 2, 17, RT I 2006, 29, 222
10. Rahvusvahelise laevade põhjustatava merereostuse vältimise konventsiooni muutmise 1997. aasta potokolliga ühinemine, Vabariigi Valitsuse 26. mai 2005. a korraldus nr 303, RTL, 02.06.2005, 58, 845
11. Jäätmete, sealhulgas ohtlike jäätmete nimistu¹ 01.05.2004. RT I 2004, 23, 155, RT I 2006, 35, 269
12. Jäätmeseadus 01.05.2004.- RT I 2004, 9, 52,RT I 2007,19,94
13. Mõõteseadus 01.05.2004 –RT I 2004, 18, 132, RT I 2007,12, 64
14. Sadamaseadus 01.01.1998, RT I 1997, 77, 1315, RT I 2005, 31,229
15. Laevadelt pilsivee, fekaalvee, prügi ja muude saasteainete vastuvõtmise kord¹ 01.01.2003- RTL 2002, 137, 2012, 2004, 160, 2406
16. Saastuse kompleksse vältimise ja kontrollimise seadus 01.05.2002:01.01.2003. - RT I 2001, 85, 512,RT I 2007, 1, 3.
17. Ohtlike jäätmete käitluse eest vastutava isiku koolitusele ja pädevusele esitatavad nõuded 28.04.2007 RTL, 25.04.2007, 34, 587

18. Jäätmete taaskasutami- ja kõrvaldamistoimingute nimistud. 01.05.2004. RT I 2004, 23, 157
19. Nõuded vedelkütusele.01.07.2004.-RTL 2003, 71, 1032, RTL 2006, 39, 673
20. Raamatupidamise seadus. 01.01.2003. RT, 2002,102, 600, RT I 2006, 61, 456
21. Maaailma kaubandusorganisatsiooni asutamisleping RT II 1999, 22, 123
22. Council directive 92/12/EEC of 25 February 1992 on the general arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products OJ L 135, 6.6.1996, p. 36
23. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity (Text with EEA relevance) OJ L 283, 31.10.2003, p. 51–70
24. Directive 2006/12/EC of the European Parliament and of the Council of 5 April 2006 on waste OJ L 114, 27.4.2006, p. 9–21
25. Directive 2000/59/EC of the European Parliament and of the Council of 27 November 2000 on port reception facilities for ship-generated waste and cargo residues - Commission declaration. OJ L 332, 28.12.2000, p. 81–90

26. Euroopa kohus. Kohtulahend nr 325/99 - EKL 2001, lk I-272

LISA 1 Laevadelt vastuvõetud jäätmed sadamates 2005. a jäätmearuannete põhjal

LISA 1 Laevadelt vastuvõetud jäätmed sadamates 2005 a jooksul jäätmearuannete põhjal

Kommentaari tabeli juurde:

1. Ühik on tonn
2. Nimetused on jäätmekavades ja -aruannetes veidi erinevad
3. Prügi on segaolmejäätmed (vv määruse järgi)

Sadam	segaolmejäätmed (prügi)	segapakend	toidujäätmed	plast	Muud (pilsivesi, õlijäätmed, setted, õlised lastijäätmed, pliiakud, fekaalid jne)	jäätmed kokku	Prügi* % muudest jäätmetest	Märkused
Kuressaare	11,25	2,325	0	0	0,015	13,59	99,8896247	
Nasva	0	0	0	0	0	0	0	aruandest saab aru, et ei ole vastu võetud jää. Tekkis sadamas (töö k
Veere	0	0	0	0	4	4	0	Laevadelt võeti ainult p olmejäätmeid aruande laevadelt ei võetud (tel sadamas töö käigus)
Muuga	50,9	0	185,6	3,6	12316,1	12556,2	0,43404852	
Paldiski Lõunasadam	76	0	532,6	0,46	1429,1	2038,16	3,75142285	
Paljassaare	2,7	0	17,2	0,31	868,8	889,01	0,33857887	
Vanasadam	3510,8	0	10232,6	157,9	9020,8	22922,1	16,0050781	
Kunda	12	0	0	1	747,490	760,49	1,70942419	
	3663,65	2,325		163,27	3829,245	39183,55	15,2660222	

Puukoore - ja korgijäätmed	03 01 01	2,000	Kaubalaevad
Sadamates laevadelt vastu võetud pilsivesi	13 04 02	745,490	Kaubalaevad
Plastpakend Olmeprügi (segaolmejäätmed)	15 01 02	1,000	Kaubalaevad
	20 03 01	12,000	Kaubalaevad

3829,675 9,7736805

LISA 2 Vastus Keskkonnaministeriumisse esitatud teabenõudele

Vadelt kogutud pilsivesi sadamate lõikes 2005 a jäätmearuannete metel				
aasta	sadam või ettevõtte, kes jäätmeid kogus	jäätmekood	jäätmete numetus	Kokku (tonnides)
2005	Bekkeri sadam	13 04	Pilsivesi	224,3
	Euro - Baltic Shipping Services OÜ Tallinna sadamad	13 04	Pilsivesi	23
	Heltermaa sadam	13 04	Pilsivesi	40
	Hundipea sadam	13 04	Pilsivesi	79
	Kesklinna sadam	13 04	Pilsivesi	872
	Kuivastu sadam	13 04	Pilsivesi	294,27
	Kunda Sadam	13 04	Pilsivesi	745,49
	Lahesuu Sadama AS	13 04	Pilsivesi	7
	Lehtma sadam	13 04	Pilsivesi	135
	Lennusadam	13 04	Pilsivesi	6
	Meeruse sadam	13 04	Pilsivesi	79,2
	Miiduranna sadam	13 04	Pilsivesi	3331,25
	Muuga sadam	13 04	Pilsivesi	14954,15
	Määramata laevadelt saadud	13 04	Pilsivesi	930,603
	Oiliken Bunkering AS Tallinna sadamad	13 04	Pilsivesi	135
	Paldiski Lõunasadam	13 04	Pilsivesi	2381,1
	Paljassaare sadam	13 04	Pilsivesi	1811,48
	Peetri sadam	13 04	Pilsivesi	20
	Pirita sadam	13 04	Pilsivesi	3,2
	Pärnu linna sadam	13 04	Pilsivesi	22
	Rohuküla sadam	13 04	Pilsivesi	307,77
	Roomassaare Sadam	13 04	Pilsivesi	41,733
	Suursadam	13 04	Pilsivesi	253,5
	Tartu Sadam AS, ujuvkoosseis	13 04	Pilsivesi	1,1
	Toila sadam	13 04	Pilsivesi	0,08
	Triigi sadam	13 04	Pilsivesi	13,5
	Vanasadam	13 04	Pilsivesi	5374,6
	Veere Sadam	13 04	Pilsivesi	4
	Vene Balti sadam	13 04	Pilsivesi	7331,219
5 Total				39421,55

Taaskasutatud kokku	selest R1	selest R9
307,77		307,7
748,39	748,39	
29,9	29,9	
1086,06	778,29	307,7

Ettevõtted, kes taaskasutasid 2005a pilsivett

Saarte Liinid, AS Rohuküla sadamas
Kunda Nordic Tsement, AS
Maxit ESTONIA AS tehas Fibo ExClay

Kõrvaldatud	selest D9
253,5	253,5
41,733	41,733
20,27	20,27
6935,9	6935,9
2034	2034
1428	1428
14473,059	14473,06
12632,45	12632,45
37818,912	37818,91

Ettevõtted, kes kõrvaldasid 2005a pilsivett

Hiiu Autotrans OÜ Suursadamas
Kuressaare Veevärk, AS Pilsivee puhasti
EcoPro, AS Tallinna ohtlike jäätmete kogumiskeskus
SCANTRANS, AS
VAGGEN, OÜ Puhastusjaam
Ökoloog, OÜ