

Tiina Sorvari

Tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimukset palveluvarastossa

Metropolia Ammattikorkeakoulu

Insinööri (AMK)

Tuotantotalous

Insinöörityö

3.3.2014



| | |
|---|--|
| Tekijä Otsikko Sivumäärä Aika | Tiina Sorvari Tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimukset palveluvarastossa 80 sivua + 9 liitettä 3.3.2014 |
| Tutkinto | insinööri (AMK) |
| Koulutusohjelma | tuotantotalous |
| Suuntautumisvaihtoehto | toimitusketjujen hallinta ja liiketoiminta |
| Ohjaajat | Business Development Manager Pirita Laukkanen yliopettaja Lecturer Antero Putkiranta |
| <p>Insinööri työ tehtiin logistiikkapalveluja tarjoavalle Schenker Cargo Oy:lle, jonka valikoimaan kuuluu myös palveluvarastointi. Palveluvarasto on kolmannen osapuolen ylläpitämä varasto, jossa asiakasyritysten tuotteita varastoidaan ja tehdään tarpeen mukaan lisäarvoa tuottavia palveluita. Työssä etsittiin tietoa Schenkerin palveluvarastoille tulevaan oppaaseen, joka käsittelee tulli- ja valmisteverovarastojen vaatimuksia.</p> <p>Insinööri työssä etsittiin lain ja tullisäädösten vaatimuksia koskien tulli- ja valmisteverovarastointia. Työhön sisältyvät selvitetty vaatimukset koskivat tarvittavia lupia, varastointitiloja, tavaran käsittelyä, dokumenttien arkistointia sekä tavaroiden siirtoja. Lisäksi tarkasteltiin, millaisia valtuuksia asiakas voi antaa palveluvarastonpitäjälle ja mitä riskejä niihin liittyy. Kyseistä osuutta ei ole esitetty tässä raportissa.</p> <p>Insinööri työ oli tutkimuksellinen ja työn aineisto koottiin aiheeseen liittyvästä kirjallisuudesta, verkkolähteistä ja haastattelujen kautta. Vastausten pohjana olivat tulliviranomaisten vaatimusten lisäksi EU:n yhtenäinen lainsäädäntö, yhteisön tullilainsäädäntö, Suomen kansallinen tullilainsäädäntö ja valmisteverotuslaki. Haastattelemalla toimeksiantajan osoittamia henkilöitä saatiin tietoa Schenkerin toimintatavoista. Näin opas oli mahdollista kohdistaa juuri toimeksiantajan palveluvarastoille.</p> <p>Työn tuloksena saatiin vastaukset selvitettävänä olleisiin kysymyksiin. Selvitetystä vaatimuksista koostettiin Schenker Cargo Oy:n palveluvarastojen käyttöön tuleva opas. Opasta löytyvät tällä hetkellä voimassa olevat vaatimukset koskien käsiteltäviä aiheita.</p> <p>Tällä hetkellä opas on käytännöllinen tiivistelmä ajantasaisista vaatimuksista. Viranomais määräykset ja lainsäädännöt päivittyvät kuitenkin jatkuvasti, joten myös opasta tulisi päivittää säännöllisesti. Opasta voi tarvittaessa laajentaa koskemaan myös muita aihealueita ja vaatimuksia.</p> | |
| Avainsanat | valmistevero, tullivarasto, veroton varasto, tulli, opas, Schenker |

| | |
|--|---|
| Author Title | Tiina Sorvari Requirements for customs and excise tax warehousing |
| Number of Pages Date | 80 pages + 9 appendices 3 March 2014 |
| Degree | Bachelor of Engineering |
| Degree Programme | Industrial Management and Engineering |
| Specialisation option | Supply Chain Management and Business |
| Instructors | Business Development Manager Pirita Laukkanen Principal Lecturer Antero Putkiranta |
| <p>This Bachelor's Thesis was carried out for Schenker Cargo Oy that provides logistics activities. One part of their service assortment is warehousing and contract logistics services. Third-party logistics provider offers outsourced warehousing and value-added services for their customers. This study focused on gathering information for a guide of excise tax and customs warehousing.</p> <p>The objective of the study was to investigate specified requirements for the guide. Requirements presented in this study concentrate on required licenses, requirements for warehouse conditions, handling of stocks, requirements for archiving and transportation of goods. Mandates which customer is allowed to give to the warehouse keeper and risks from the opinion from warehouse keeper are not presented in this study.</p> <p>This was a theoretical study and the material was collected from the literature, Internet and interviews among the employees at Schenker. Requirements based on customs regulations and legislation. Used legislations were EU legislation, Community customs law, Finland national customs law and The law of excise duties. The interviews for people working at Schenker gave information about procedures of company. This made possible that the guide could be intended specially to Schenker's warehouses.</p> <p>The required information was gathered within this thesis. Based on this, a guide for DB Schenker's contract logistics was made. The guide tells current requirements for discussed topics.</p> <p>At the moment the guide is a functional summary of up-to-date conditions. However, regulations of customs and legislation change continuously, and thus, the guide should be updated regularly. If necessary, the guide can be extended to cover other topics and requirements.</p> | |
| Keywords | excise tax, customs warehouse, duty-free warehouse, customs, guide, Schenker |

Sisällys

Lyhenteet ja termit

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Johdanto | 1 |
| 2 | Tullimenettely ja valmistevero | 7 |
| 2.1 | Tulliselvitysmuodot ja -menettelyt | 7 |
| 2.1.1 | Tulliselvitysmuotojen tarkoitus | 7 |
| 2.1.2 | Tullimenettelyjen tarkoitus | 8 |
| 2.1.3 | Tullimenettelyjen luokittelu | 9 |
| 2.1.4 | Erytismenettelyt | 9 |
| 2.2 | Tullivarasto | 14 |
| 2.2.1 | Luokittelu | 14 |
| 2.2.2 | Vastuunjako | 15 |
| 2.2.3 | Käyttötarkoitukset | 16 |
| 2.2.4 | Yhteisvarastointi ja varastoinnin kesto aika | 16 |
| 2.2.5 | AEO | 17 |
| 2.3 | Valmisteverotus | 19 |
| 2.3.1 | Määritelmä & luokittelu | 19 |
| 2.3.2 | Valmisteverotus Suomessa | 22 |
| 2.3.3 | Verotuksen keskeiset piirteet | 23 |
| 2.3.4 | Valmisteverovelvolliset | 25 |
| 2.3.5 | Verovelvollisuuden määräytyminen | 26 |
| 2.4 | Tulli- ja valmisteverovarastojen toimintaa ohjaavat lait ja säädökset | 28 |
| 3 | Tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimuksia | 29 |
| 3.1 | Tarvittavat luvat | 29 |
| 3.1.1 | Tullivarasto | 29 |
| 3.1.2 | Valmisteverovarasto | 34 |
| 3.2 | Varastointitilat | 36 |
| 3.2.1 | Tullivarasto | 36 |
| 3.2.2 | Valmisteverovarasto | 38 |
| 3.3 | Varastoitavien tavaroiden käsittely | 39 |
| 3.3.1 | Tullivarasto | 39 |
| 3.3.2 | Valmisteverovarasto | 40 |
| 3.4 | Varastointiin liittyvien dokumenttien arkistointi | 43 |



| | | |
|-------|---|----|
| 3.4.1 | Tullivaraston kirjanpito | 43 |
| 3.4.2 | Valmisteverovaraston kirjanpito | 46 |
| 3.4.3 | Tullausasiakirjojen arkistointi | 48 |
| 3.4.4 | e-AD-ilmoitusten arkistointi | 49 |
| 4 | Tullivarastointimenettelyssä varastoitavien tavaroiden siirrot | 50 |
| 4.1 | Tullivarastointimenettelyyn asettaminen | 50 |
| 4.2 | Siirrot tullivarastointimenettelyssä | 52 |
| 4.3 | Liikkuminen yhteisöön, yhteisön sisällä ja yhteisön ulkopuolelle | 56 |
| 4.4 | Tullivarastointimenettelyn päättäminen | 57 |
| 4.5 | Tullivelka | 57 |
| 5 | Valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirrot | 60 |
| 5.1 | Siirrot Suomessa ja EU:n sisällä | 60 |
| 5.1.1 | Yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaiset tuotteet | 60 |
| 5.1.2 | Kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirrot | 64 |
| 5.2 | Ahvenanmaan siirrot | 65 |
| 5.3 | Tuonti EU:n alueelle | 67 |
| 5.4 | Vienti EU:n alueelta | 68 |
| 6 | Yhteenveto | 73 |
| | Lähteet | 75 |
| | Liitteet | |
| | Liite 1. Tullinimikkeistö eräille valmisteverojen alaisille tuotteille | |
| | Liite 2. Yksinkertaistettujen menettelyjen luvan hakeminen | |
| | Liite 3. Yksinkertaistuslupien lupakriteerit | |
| | Liite 4. AEOC-vaatimukset | |
| | Liite 5. AEOC-vaatimuksien uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut | |
| | Liite 6. Artikla 14 k | |
| | Liite 7. Artiklaan 14 k liittyvät uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut | |
| | Liite 8. Sallitut tavanomaiset käsittelyt | |
| | Liite 9. Tullivaraston kirjanpidolliset merkinnät | |

Lyhenteet ja termit

| | |
|------------|---|
| AAD | <i>Administrative Accompanying Document.</i> EMCS-järjestelmästä saatava valmisteverotuksen paperinen hallinnollinen saateasiakirja, jonka uudempi versio on sähköinen e-AD. |
| AEO | <i>Authorized Economic Operator.</i> Valtuutettu taloudellinen toimija, jolla on Tullin myöntämä tullaus- ja logistiikkatoimintojen turvallisuustodistus. |
| AEOC | <i>AEO: Customs Simplifications.</i> AEO-todistus: yksinkertaistetut menettelyt. |
| AEOF | <i>AEO: Full.</i> AEO-todistus: yksinkertaistetut menettelyt sekä vaarattomuus ja turvallisuus. |
| AEOS | <i>AEO: Safety and Security.</i> AEO-todistus: vaarattomuus ja turvallisuus. |
| ARC-koodi | <i>Administrative Reference Code.</i> E-AD-asiakirjalla tai lähetyksen muissa dokumenteissa käytössä oleva hallinnollinen viitekoodi, jolla voidaan yksilöidä EMCS-järjestelmässä tehtävät siirrot. |
| e-AD | <i>Electronic Administrative Document.</i> Sähköinen hallinnollinen asiakirja, joka korvaa AAD-lomakkeen. Käytetään yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaisten tuotteiden väliaikaisen verottomuuden siirtoihin, joita tehdään EU-maiden välillä. |
| EDI | <i>Electronic Data Interchange.</i> Organisaatioiden välillä tehtävä sähköisen tiedonsiirron tapa. Tiedonsiirron tapoihin kuuluu esimerkiksi XML. |
| EDI-sanoma | Sähköinen ilmoitus, jolla ilmoitetaan tuonnista tulliviranomaisille. |
| EFTA | <i>The European Free Trade Association.</i> Euroopan vapaakauppaliitto, joka pyrkii edistämään jäsenvaltioidensa välistä vapaata tavarakauppaa. |
| EMCS | <i>Excise Movement and Control System.</i> Väliaikaisesti valmisteverottomana liikkuvien tavaroiden valvontajärjestelmä, jolla valvotaan koko EU:ssa |



yhdenmukaistetun valmisteveron alaisten tuotteiden siirtoja toimijoiden välillä. Sen tarkoituksena on korvata nykyisin vielä käytössä oleva paperisiin AAD-asiakirjoihin pohjautuva valvonta.

HS-nimikkeistö

Harmonized System. Harmonoidun järjestelmän nimikkeistö on maailman tullijärjestön (WCO) kansainvälinen kauppatavaroiden tavarankuvaus- ja koodausjärjestelmä. Se sisältää esimerkiksi nimikkeistön yleiset tulkintasäännöt, jaksot ja ryhmät.

MRN *Movement Reference Number.* Tunnus, joka saadaan Tullin järjestelmästä, kun se hyväksyy tietyt tulli-ilmoitukset vastaanotetuksi. MRN-numero annetaan passitusilmoituksille, vienti-ilmoituksille ja tietyille saapumisen ja poistumisen ilmoituksille.

SAD *Single Administrative Document.* Tulli-ilmoituksena toimiva hallinnollinen yhtenäisasiakirja, jota käytetään muun muassa tuontitullauksissa, asetettaessa tavaraa tullivarastointimenettelyyn tai todistettaessa yhteisöasemaa. Useat toiminnot tehdään nykyisin sähköisesti, joten manuaalinen SAD-lomake on poistumassa tullin käytöstä.

SAFE *Framework of Standards to Secure and Facilitate Global Trade.* Maailman tullijärjestö WCO:n luoma normikehys, jonka tarkoituksena on turvata ja helpottaa maailmankauppaa.

TIR-carnet *Transport International Routier.* Luvanvarainen passitusmenettely, jonka tarkoituksena on varmistaa tavaroiden keskeytyksetön liikkuminen sekä nopeuttaa ja helpottaa kansainvälistä tavaraliikennettä. Käytetään kuljettaessa sekä tullaamatonta että yhteisötavaraa EU:n ulkopuolelle.

Tullikoodeksi

Neuvoston asetus yhteisön tullikoodeksista. Siihen on koottu säännöt, järjestelyt ja menettelyt, joita sovelletaan yhteisön ja sen ulkopuolisten maiden väliseen tavarakauppaan. Käytetään myös nimitystä koodeksi.

WCO *World Customs Organization.* Maailman tullijärjestö.



1 Johdanto

Työn tausta

Tämä insinööriytyö on tehty logistiikkapalveluja tarjoavalle Schenker Cargo Oy:lle, jonka logistiikkapalveluvalikoimaan kuuluu palveluvarastointi. Palveluvarastoissa voidaan varastoida kaikenlaisia tuotteita, joten palveluntarjoajan tulee osata käsitellä kutakin tuotetyyppiä lain ja säädösten vaatimalla tavalla. Varastonpitäjä, joka tuntee laki- ja viranomaismääräykset koskien tulli- ja valmisteverovarastoa, osaa hoitaa varastoaan oikealla tavalla ja pystyy tarjoamaan asiakkailleen luotettavia varastointipalveluja.

Tullivarasto on julkinen tai tullivalvonnan alainen varasto, jossa varastoidaan tullivarastointimenettelyyn ilmoitettuja tavaroita [Tullivarasto 2013]. Varastonpitäjän ei tarvitse omistaa varastoimiaan tavaroita, mutta hänen on huolehdittava tavaroiden pysymisestä tullivalvonnan alaisuudessa [Sneck 2002: 75].

Valmistevero on tiettyjen tuotteiden kulutukseen ja käyttöön kohdistuva välillinen vero [Valmisteverotettavat tuotteet 2013]. Valmisteveronalaisia tuotteita varten on perustettu erityisiä verottomia varastoja, joiden välillä tavaroita voidaan siirtää väliaikaisesti valmisteverottomina [Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä 2011].

Insinööriytyössä selvitetään tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimuksia, jotka kootaan DB Schenkerin palveluvarastoille suunnattuun oppaaseen. Tällaiselle oppaalle on tarvetta, koska sellaista ei ennestään ole. Oppaan tarkoituksena on antaa vastauksia perustavanlaatuisiin kysymyksiin ja pyrkiä ehkäisemään ongelmakohtia palveluvarastonpitäjän ja asiakkaan välillä.

Tavoite

Insinööriytyön tavoitteena on löytää vastauksia DB Schenkerin palveluvarastoille suunnattuun oppaaseen. Opas tulee olemaan käytännöllinen ja tiivis ohjekirja, joka jää salaisena pidettäväksi liitteeksi. Insinööriytyön tavoite on toimeksiantajan määrittelemä.

Tavoitteena on, että opas tulee antamaan vastaukset seuraaviin kysymyksiin:

- Mitä lupia tarvitaan tulli- ja valmisteverovarastoissa?

- Millaisia vaatimuksia on tulli- ja valmisteverovarastojen varastotilojen suhteen?
- Miten tulli- ja valmisteverovarastoissa varastoitavia tavaroita saa käsitellä?
- Kuinka tulli- ja valmisteverovarastointiin liittyvät dokumentit tulee arkistoida?
- Kuinka hoidetaan tulli- ja valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirrot, tuonti ja vienti?
- Millaisia valtuuksia asiakas voi tulli- ja valmisteverovarastoissa palveluvaraston pitäjälle antaa ja mitä riskejä niihin liittyy palveluntarjoajan kannalta?

Työn rajaus

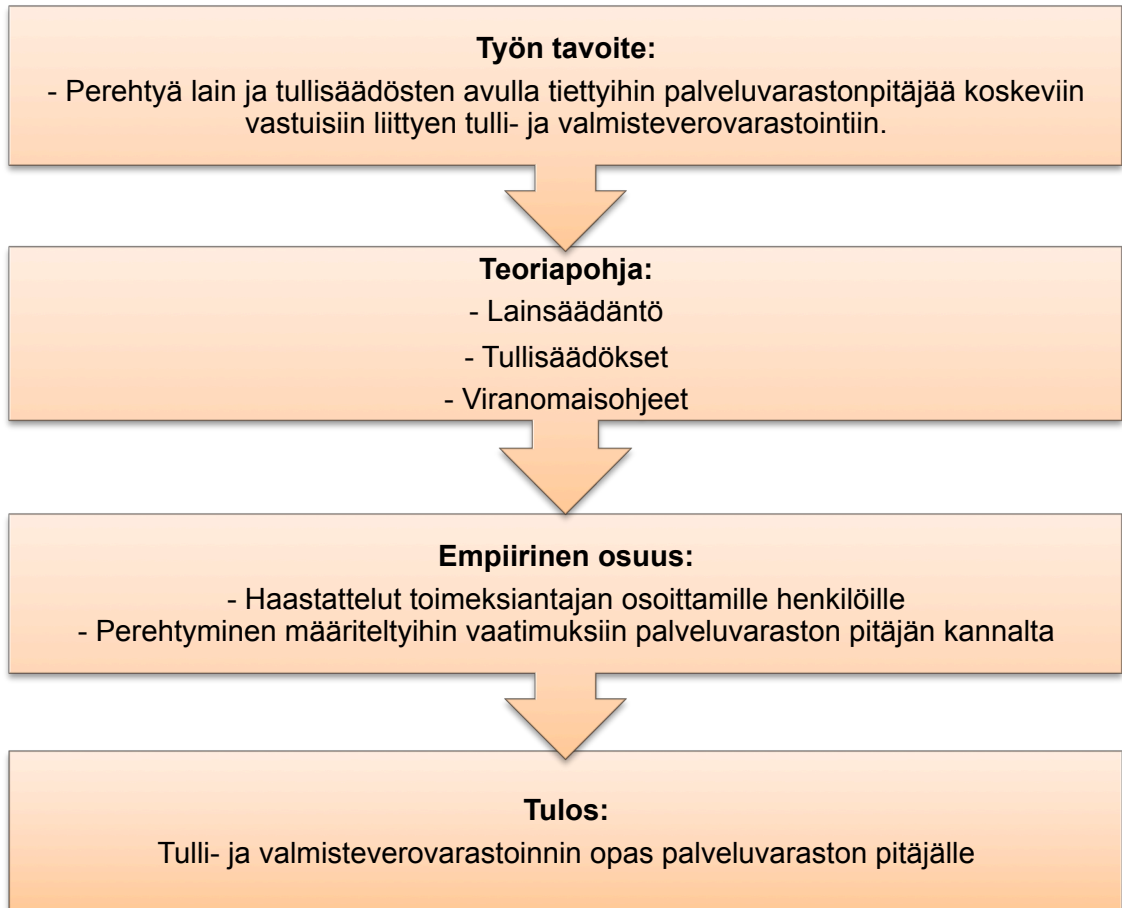
Insinöörityössä ei selvitetä kaikkia mahdollisia lain ja tullisäädösten vaatimuksia tulli- ja valmisteverovarastoinnin suhteen. Työssä keskitytään käsittelemään valmisteverotuslain ja tullisäädösten vaatimuksia edellä esitettyihin kysymyksiin liittyen.

Tutkimuksen toteutus

Insinöörityö tehdään pohjautuen aiheeseen liittyvään teoretietoon ja haastatteluihin. Työn teoriaosuus pohjautuu kirjallisuuteen, lehtiartikkeleihin sekä internetjulkaisuihin, ja siinä käsitellään tulli- ja valmisteverovarastointia yleisesti. Teoriaosuus on tarkoituksella kattavampi, kuin itse palveluvarastoille tulevaa opasta varten tarvittaisiin. Kattava teoriaosuus on tarpeen, sillä aiheeseen liittyvien käsitteiden ja viitekehyksen ymmärtäminen on työn onnistumisen kannalta välttämätöntä.

Viitekehys on näkökulma, josta tutkimuksen aihetta tarkastellaan. Siihen kuuluu keskeisten käsitteiden määrittäminen ja ylipäättään aiheen avaaminen. [Kurkela 2006.] On tarpeellista perehtyä aiheeseen ja alan teoriaan, jotta pystyy ymmärtämään tulli- ja valmisteverovarastoille lakien ja säädösten asettamia vaatimuksia. Työn keskeisiä käsitteitä ovat tullimenettelyt, tullivarasto ja valmisteverovarasto.

Työssä haastatellaan DB Schenkerin tullausasiantuntijaa Ville Raevuorta, jaospäällikkö Tuomo Hammarbergiä, toimistopäällikkö Armi Kukkosta ja varastopäällikkö Matti Aatroskoskea. Haastatteluilla selvitetään yrityksen toimintatapoja ja tarkennetaan palveluvarastonpitäjää koskevia velvollisuuksia toimeksiantajan kannalta. Tämä mahdollistaa oppaan kohdistamisen juuri Schenkerin palveluvarastoille. Työn tavoite, teoreettinen ja empiirinen osuus sekä tulos ovat nähtävissä kuvassa 1.



Kuva 1. Työn tavoite, teoriapohja, empiirinen osuus ja tulos.

Raportin rakenne

Raportin ensimmäisessä luvussa käsitellään työn tausta, tavoitteet, rajaus, toteutustavat, mahdolliset ongelmat ja riskit sekä toimeksiantaja. Toinen luku sisältää teoreettista tarkastelua koskien tullimenettelyiden, tullivaraston ja valmisteveron määritelmiä ja sisältöä. Seuraavissa luvuissa perehdytään lain ja tullisäädösten asettamiin vaatimuksiin liittyen selvityksen kohteena oleviin kysymyksiin. Kolmannessa luvussa käsitellään tarvittavia lupia, varastotiloja, tavarankäsittelyä ja dokumenttien arkistointia. Neljäs luku käsittelee tullivarastossa varastoitavien tavaroiden siirtoja ja viides luku puolestaan valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirtoja.

Mahdollisia ongelmia ja riskejä

Insinööriyön aihe kattaa monta eri osatekijää. Jotta työstä saadaan toimeksiantajan kannalta tarpeeksi kattava, on käytettävä montaa eri lähdettä. Vaikka tulli- ja valmiste-

verovarastojen toimintaa ohjataan lainsäädännöllä ja viranomaisohjeilla, eivät nekaan aina ole täysin yksitulkintaisia.

Tulli- ja valmisteverovarastojen toimintaa säätelevät lait, kuten lait yleensäkin, eivät ole aina täysin selkeälukuisia. Tavalliselle toimijalle ne voivat olla vaikealukuisia ja hankalasti tulkittavia. Käytännöllisten lähteiden ja selkeiden toimintamallien löytäminen voi olla haastavaa. Tästä esimerkkinä ovat Suomen Tullin internetsivut, jotka ovat rakenteeltaan epäselvät ja pirstaleiset.

Tullilainsäädännön, valmisteverolain ja tulliviranomaisten lisäksi tulli- ja valmisteverovarastojen toimintaa ohjaa Euroopan Unionin (EU) lainsäädäntö. EU haluaa jatkuvasti kehittää yhteisön toimintaa, mikä toisaalta yhtenäistää eri maiden käytäntöjä, mutta toisaalta vaatii eri toimijoilta aktiivista seuranta ja investointeja. Toimijoiden on aktiivisesti seurattava EU:n uusia päätöksiä, jotta heidän toimintansa pysyisi säädösten mukaisena.

Monien eri lainsäädäntöjen ja säädösten takia yksi insinööriyön riskeistä on se, että jotakin jää suuren tietomäärän takia huomioimatta. Palveluvaraston kannalta voi olla hankalaa huomioida kaikkia eri toimintatilanteita, sillä asiakkaat ja heidän tarpeensa voivat vaihdella hyvinkin paljon. Lisäksi lakeja ja säädöksiä päivitetään jatkuvasti, joten myös opasta tulisi päivittää säännöllisesti.

DB Schenker

DB Schenker toimii osana saksalaista Deutsche Bahnia hoitaen sen kuljetus- ja logistiikkadivisioonaa. Deutsche Bahn on Saksan valtion rautatieyhtiö ja yksi maailman johtavista matkustaja- ja tavaraliikenteen yhtiöistä. Yritys toimii yli 130 maassa, ja maailmanlaajuisesti sillä on yli 300 000 työntekijää. [DB Schenker yrityksenä 2013.]

DB Schenker on yksi maailman johtavista logistiikkapalvelujen tarjoajista. Sillä on 2000 toimipistettä ja yli 96 000 työntekijää ympäri maailman. Yrityksen palveluvalikoimaan kuuluvat maa-, lento- ja merikuljetusten lisäksi valikoima logistiikkapalveluita, jotka tarjoavat ratkaisuja globaalien toimitusketjujen hallintaan. [DB Schenker yrityksenä 2013.]

Suomessa DB Schenkerin palveluvastuut on jaettu Schenker Oy:n, Rengaslinja Oy:n, Schenker Cargo Oy:n ja Suomen Kiitoautot Oy:n kesken. Oy Schenker East Ab on

Suomen DB Schenker -konsernin emoyhtiö, jonka vastuulle kuuluvat globaalit DB Schenker -konsernin itäisen Euroopan toiminnot. [DB Schenker yrityksenä 2013.]

Schenker Oy hoitaa kansainväliset meri- ja lentokuljetukset sekä Euroopan maantiekuljetukset. Kotimaan toiminnoista vastaava Schenker Cargo Oy hoitaa tavaralinjaliikennettä valtakunnallisesti toimivalla Kiitolinja-palvelulla. Schenker Cargo Oy:n palveluvalikoimaan kuuluvat myös Express-pakettipalvelut, kotijakelupalvelut, logistiset kokonaisratkaisut ja varastointipalvelut. Kotimaan tavaralinjaliikennettä Itä-Suomessa harjoittaa Suomen Kiitoautot Oy. [DB Schenker yrityksenä 2013.]

Suomessa DB Schenkerin päivittäisiä nouto-, runko-, ja jakelukuljetuksia hoidetaan 1250 ajoneuvon ja 20 terminaalin voimin. Kiitolinja-ketjun kotimaan kuljetus- ja logistiikkatoiminnot on jaettu kolmeen liikennöintialueeseen Schenker Cargo Oy:n, Suomen Kiitoautot Oy:n ja Vähälä Yhtiöiden kesken. Schenker Cargo Oy vastaa Etelä- ja Länsi-Suomesta, Suomen Kiitoautot Oy Itä-Suomesta ja Vähälä Yhtiöt Keski- ja Pohjois-Suomesta. Suomessa yrityksellä on selkeästi jaotellut tuotelinjat ja toiminnot. [DB Schenker yrityksenä 2013.]

DB Schenkerin varastointipalveluista vastaavat Suomessa Schenker Cargo Oy ja Renkaslinja Oy. Tarjontaan kuuluu varastoinnin perus- ja lisäarvopalveluita kappale- ja lavavarastointiin. Lisäarvopalveluita ovat muun muassa jäljitettävyyden hallinta, tullivarastointi ja huolinta. Kotimaassa varastotilaa on tarjolla monella eri paikkakunnalla yhteensä lähes 280 000 m². [DB Schenkerin palvelut 2013.]

DB Schenkerilla on varastotyyppjä erilaisiin tarkoituksiin. Ylläpidettyjä varastotyyppjä ovat muun muassa keskus-, jakelu- ja lähtöterminaalivarasto. Schenkerin palveluvarastojen tarjoamat palvelut liittyvät varastoinnin lisäksi tavaransaapumiseen ja lähettämiseen sekä erilaisiin lisäarvopalveluihin. Yrityksellä on myös transitovarastointia tarjoava varasto Kouvolassa. Taulukossa 1 on luokiteltu paikkakunnittain DB Schenkerin varastotilat Suomessa. [DB Schenkerin palvelut 2013.]

Taulukko 1. DB Schenkerin varastotilat Suomessa [DB Schenkerin palvelut 2013.]

| Paikkakunta | Neliöt | Sijaintiin liittyvät edut tai muu erityisominaisuus |
|-------------|--------|--|
| Turku | 52 500 | Satama, suora raideyhteys Eurooppaan, raideyhteydet Venäjälle |
| Kouvola | 44 200 | Yhteydet Venäjälle, eri varastotilaratkaisuja |
| Nurmijärvi | 25 000 | Kemikaalivarastoinnin erikoisosaaminen, rengasvarastoinnin tilaratkaisut |
| Helsinki | 24 100 | Keskeinen sijainti pääkaupunkiseudulla |
| Tampere | 30 000 | Keskeinen sijainti ja hyvät liikenneyhteydet |
| Jyväskylä | 15 000 | Logistiset lisäarvopalvelut, asiakaskohtaisesti rakennetut palvelukokonaisuudet, HUB-toiminnot |
| Heinola | 20 000 | Lämmitettyä ja lämmittämätöntä varastointia keskeisellä tuotantoalueella |
| Oulu | 3 000 | |
| Kuopio | 1 700 | |
| Joensuu | 1 400 | |
| Nokia | 80 000 | Rengasvarastointi |

Yrityksen uusi palveluvarasto avattiin syksyllä 2012 Nurmijärven Ilvesvuoreen. Sinne asiakkaiden on mahdollista varastoida niin perustavaroita kuin vaativia ja riskipitoisia aineita. Ilvesvuoren logistiikkakeskus täyttää Turvallisuus- ja kemikaalivirasto Tukesin asettamat vaatimukset koskien kemikaalituotteiden, kuten maalien ja aerosolien, varastointia. Ilvesvuoren varasto vastaa myös TAPA A -sertifikaatin ja ATEX:n asettamia vaatimuksia, joka liittyvät palo- ja räjähdysvaarallisten aineiden käsittelyyn. [DB Schenkerin palvelut 2013.]

2 Tullimenettely ja valmistevero

2.1 Tulliselvitysmuodot ja -menettelyt

Tulliselvitysmuodot ja niiden käyttö määritellään EU:n tullilainsäädännössä. Tilanteeseen sopiva tulliselvitysmuoto riippuu sen lainsäädännöllisistä edellytyksistä ja vallitsevien olosuhteiden rajoitteista. Tullilainsäädäntö määrittelee, millainen tulliselvitys missäkin tilanteessa tulee tehdä. Tulliselvitysmuodot taas ovat keinoja, joita soveltamalla kyseinen velvollisuus voidaan suorittaa. Tulliselvitysmuodot on organisoitu tullimenettelyiksi, joiden tarkoituksena on osoittaa tulliselvityksen vaiheet, vastuut ja velvoitteet eri tilanteissa ja eri toimijoiden välillä. [Sneck 2002: 16; 45–46.]

Taulukossa 2 on yhteenveto tulliselvitysmuodoista ja tullimenettelyistä, joita käytetään tuotaessa tavaraa yhteisön alueelle sekä niiden vallitsevista yhteisöasemista. EU-alueella tavaroilla on yhteisöasema, mikä tarkoittaa, että tavaroita voi myydä vapaasti toiseen yhteisömaahan ilman tullirajoitteita. Yhteisöasema tavaralle on mahdollinen, kun se on valmistettu yhteisön alueella tai tuotu kolmannesta maasta ja tullattu yhteisön alueella. [Tuontiopas 2002: 65.]

Taulukko 2. Yhteenveto tulliselvitysmuodoista ja tullimenettelyistä [Melin 2011: 256].

| | | | | |
|---|--------------------------------|--|---|--------------------------------|
| Tavaralla ei yhteisöasemaa, se esitetään tullille | Tulliselvitys, vaihtoehdot 1-5 | 1. Tullimenettelyyn asettaminen, vaihtoehdot 1a-1f | 1a) Luovutus vapaaseen liikenteeseen | Tavaralle yhteisöasema |
| | | | 1b) Ulkoinen passitus | Ei yhteisöasemaa |
| | | | 1c) Tullivarastointi | Yhteisötavaroilla yhteisöasema |
| | | | 1d) Sisäinen ja ulkoinen jalostus | Yhteisöasema mahdollinen |
| | | | 1d) Tullivalvonnassa tapahtuva valmistus | |
| | | | 1e) Väliaikainen maahantuonti | Ei yhteisöasemaa |
| | | 2. Siirtäminen vapaa-alueelle tai vapaavarastoon | Ei yhteisöasemaa, voidaan edelleen asettaa menettelyihin 1a, 1d, 1e, 1f, luovuttaa valtiolle tai hävittää | |
| | | 3. Jälleenvienti johonkin kolmanteen maahan | Ei yhteisöasemaa | |
| | | 4. Luovutus valtiolle | Ei yhteisöasemaa | |
| | | 5. Hävittäminen | Ei yhteisöasemaa | |

2.1.1 Tulliselvitysmuotojen tarkoitus

Tullilainsäädännön mukaan sekä tuonnissa että viennissä on tavaroille osoitettava tilanteen mukainen tulliselvitysmuoto. Tulliselvitysmuodon osoittamalla tavaranhaltija

kertoo Tullille, mitä hän haluaa tuomilleen tavaroille tehdä. Tulliselvitysmuoto vaikuttaa esimerkiksi tavaroiden tullioikeudelliseen asemaan, tuonnin verotukseen sekä mahdollisten tuonti- tai vientirajoitusten käyttämiseen. [Tulliselvitysmuodot 2013.]

Tulliselvitysmuotoihin kuuluvat tavarain

- asettaminen tullimenettelyyn
- siirtäminen vapaa-alueelle tai vapaavarastoon
- jälleenvienti yhteisön alueelta
- hävittäminen tullivalvonnassa
- luovuttaminen valtiolle [Huolinta-alan käsikirja 2010: 116].

Tavarain esteettömän kulun ja oikean tullimenettelyn varmistamiseksi tulee maahantuojan ja huolitsijan olla yhteydessä toisiinsa jo ennen tavarain maahan tuloa. Tavaralle on osoitettava tulliselvitysmuoto ennen sen käyttöönottoa tai myyntiä. Jos tavaroita ei ole luovutusvaiheessa asetettu oikeaan tullimenettelyyn, etua on vaikeaa toteuttaa jälkikäteen. Tulliselvitysmuoto tulee osoittaa tuotteille:

- kuljetus meritse: 45 päivän kuluessa yleisilmoituksen antopäivästä
- kuljetus muuten kuin meritse: 20 päivän kuluessa yleisilmoituksen antopäivästä. [Huolinta-alan käsikirja 2010: 116.]

2.1.2 Tullimenettelyjen tarkoitus

Sekä maahantuonnissa että viennissä tarvitaan tulliselvitysmuotoja, jotka on organisoitu tullimenettelyiksi. Tullimenettelyt kertovat tulliselvityksen vaiheet, vastuut ja velvoitteet kussakin tilanteissa ja eri toimijoiden välillä. Tullimenettelyjen avulla voidaan muuttaa tavarain tullioikeudellinen asema ja vapauttaa se tullivalvonnasta. Periaatteessa tulliselvityksen tekijä saa valita käyttämänsä menettelyn, mutta käytännössä kukin tullimenettely soveltuu tietynlaiseen tilanteeseen. [Sneck 2002: 45–46.]

Tullimenettelyihin kuuluvat

- luovutus vapaaseen liikenteeseen
- passitus
- tullivarastointi
- sisäinen jalostus
- tullivalvonnassa tapahtuva valmistus
- väliaikainen maahantuonti

- ulkoinen jalostus
- vienti [Huolinta-alan käsikirja 2010: 116].

2.1.3 Tullimenettelyjen luokittelu

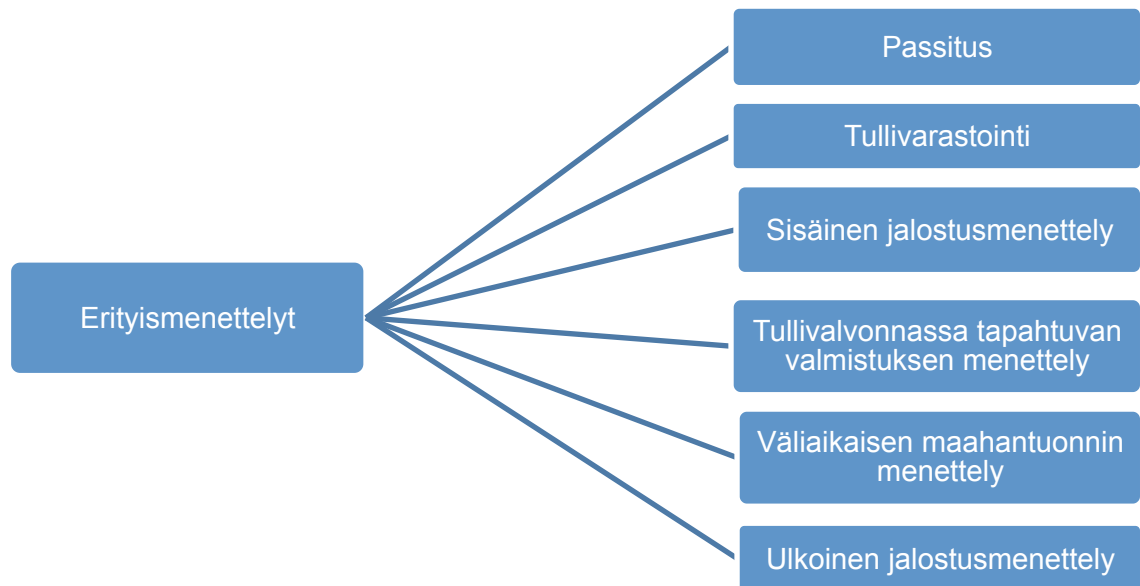
Tullikoodeksi sisältää säännöt, järjestelyt ja menettelyt, joita sovelletaan yhteisön ja sen ulkopuolisten maiden väliseen tavarakauppaan [Europa 2007]. Tullikoodeksin 84 artiklan mukaan taloudellisesti vaikuttavia tullimenettelyitä ovat tullivarastointi, sisäinen jalostus, tullivalvonnassa tapahtuva valmistus, väliaikainen maahantuonti ja ulkoinen jalostus. Tässä jaossa muut menettelyt, eli tuonti, vienti ja passitus ovat tullimenettelyjen välttämättömiä perustoimia. Sen sijaan taloudellisesti vaikuttavat menettelyt antavat mahdollisuuden tullirajat ylittävissä tavaraliikenteessä perittävien tullimaksujen alentamiseen ja kertaantumisen välttämiseen. [Sneck 2002: 46–47.]

Tullikoodeksin 84 artiklan toisen jaon mukaan tullimenettelyistä suspensiomenettelyjä ovat ulkoinen passitus, tullivarastointi, sisäinen jalostus suspensiojärjestelmää soveltaen, tullivalvonnassa tapahtuva valmistus ja väliaikainen maahantuonti. Suspensio tarkoittaa tuontitullien tai kauppapoliittisten toimenpiteiden realisoitumisen lykkääntymistä tai kokonaan välttämistä. Suspensiomenettelyistä vaaditaan yleensä vakuus mahdollisesti syntyvän tullivelan maksamiseksi. [Sneck 2002: 47.]

Tullimenettelyt voivat olla joko suspensiomenettelyitä tai taloudellisesti vaikuttavia menettelyitä tai molempia yhtä aikaa. Vain luovutus vapaaseen liikenteeseen ja vienti eivät ole niistä kumpaakaan. Tullimenettelyjen luokittelu tuonnissa ja viennissä sovellettaisiin menettelyihin on ongelmallista, koska enemmistö niistä ei liity selkeästi kumpaankaan. [Sneck 2002: 48.]

2.1.4 Erityismenettelyt

Luvanvaraisilla erityismenettelyillä on kaksi selkeää tavoitetta. Niillä pyritään lisäämään EU:ssa toimivien yritysten kansainvälistä kilpailukykyä ja vientimahdollisuuksia. Vientimahdollisuuksia parannetaan luomalla mahdollisimman suotuisat edellytykset jalostettujen tuotteiden valmistukselle ja viennille loukkaamatta EU:n tuottajien keskeisiä etuja. [Erityismenettelyt 2013.] Erityismenettelyt on lueteltu kuvassa 2.



Kuva 2. Erityismenettelyt.

Passitusta lukuun ottamatta muut erityismenettelyt ovat myös taloudellisesti vaikuttavia menettelyitä. Tässä käsitellään kuitenkin myös passitusta, koska silläkin pystytään edistämään EU:ssa toimivien yritysten toimintaa.

Passitus

Passituksen tarkoituksena on edistää tavarankuljetuksia ja kansainvälistä kaupankäyntiä. Siinä tavaroita voidaan siirtää passitusalueella maksamatta tullia tai muita maksuja. Tavara kuljetetaan tullivalvonnan alaisena lähtötullista määrätulliin, jossa se tulliselvitetään. [Melin 2011: 262.] Passitus toimii EU:n tullialueella ja Efta-maissa, joita ovat Islanti, Norja, Sveitsi ja Liechtenstein. Efta (The European Free Trade Association) on Euroopan vapaakauppaliitto, jonka tavoitteena on edistää jäsenvaltioidensa välistä vapaata tavarakauppaa. [Passitus 2012.]

Passitusta on oikeutettu käyttämään kuka tahansa passituksesta vastaava, joka voi olla niin yritys kuin yksityinen henkilö. Passituksesta vastaava ilmoittaa sähköisesti passituksessa vaadittavat tiedot tulliviranomaisille ja antaa heille vastineeksi mahdollisen verovelan kattavan vakuuden. Lisäksi passituksesta vastaavan on huolehdittava, että tavarat ja asiakirjat esitetään muuttumattomina määrätöimipaikassa. Mikäli tavarat katoavat matkalla, hän vastaa mahdollisesti syntyvästä verovelasta. [Passitus 2012.]

Passitusta on pidettävä joko tullin maksamista lykkäävänä tai veroetuun liittyvänä toimenpiteenä, joten siitä tulee maksaa tullien ja verojen määrää vastaava vakuus. Vakuuden tarkoituksena on kattaa tullimaksut, jos vastaava toimii säännösten vastaisesti. Passituksesta vastaavien henkilöiden tulee olla tunnistettavissa ja he ovat vastuussa mahdollisesti perimättä jäävistä maksuista ja veroista. [Melin 2011: 262.]

Melin [2011: 262] lisää, että passituksen vakuutta ei tarvitse maksaa seuraavissa tapauksissa: tavaraa kuljetetaan ilmateitse, tavaroita kuljetetaan Reinillä ja sen väylillä, tavaraa kuljetetaan putkijohdoissa, kuljetuksen hoitaa jäsenvaltion rautatieyhtiö tai tavaroita kuljetetaan meritse hyväksytyin varustamon manifestipassituksella.

Tullivarastointi

Tullivarastointimenettely on taloudellisesti vaikuttava tullimenettely, jota sovelletaan pääasiassa vain tullivarastoiksi hyväksytyissä paikoissa. Poikkeuksia ovat niin sanottu kirjanpidollinen tullivarastoluokka ja menettelyssä tapahtuvat siirrot. Luvan tullivarastointimenettelyyn käyttöön myöntää tulliviranomainen. [Sneck 2002: 74.]

Tullivaraston pitäminen on luvanvaraista mutta ei menettelyn soveltaminen tavaroihin. Kun varastonpitäjällä on tulliviranomaisten myöntämä lupa tullivaraston pitämiseen, ei hän tarvitse enää erillistä lupaa tavaroiden tullivarastointimenettelyyn asettamiseksi tai menettelyn päättämiseksi. Menettelyn soveltamisen perustana toimii siis tullivarasto. Sneck [2002: 74.]

Tullivarastoon voidaan tullivarastointimenettelyssä asettaa

- yhteisön ulkopuolisia tavaroita kantamatta niistä tuontitulleja sekä soveltamatta kauppapoliittisia toimenpiteitä
 - yhteisötavaroita, joihin yhteisön erityislainsäädännön perusteella tullivarastoon siirtämisen johdosta sovelletaan pääasiassa niiden vientiin liittyviä toimenpiteitä.
- [Tullihallitus 2004: 115.]

Sisäinen jalostusmenettely

Sisäinen jalostus on luvanvarainen tullimenettely, jolla mahdollistetaan yhteisön ulkopuolista alkuperää olevien materiaalien tulliton käyttö vientitavaran valmistukseen. Lu-

pa sisäiseen menettelyyn myönnetään vain EU:hun sijoittautuneelle yritykselle tai henkilölle, joka itse jalostaa tai teettää jalostuksen jollain toisella. [Sisäinen jalostus 2013.]

Menettelyssä on kaksi toimintatapaa: suspensiojärjestelmä ja tullinpalautusjärjestelmä. Suspensiojärjestelmässä menettelyyn asetettuihin tavaroihin ei sovelleta kauppapoliittisia toimenpiteitä, eikä niistä kanneta tuontitulleja tai muita maahantuonnissa kannettavia veroja. Tullinpalautusjärjestelmässä tuontitullit voidaan hakemuksesta palauttaa tai peruuttaa. [Sisäinen jalostus 2013.]

Melinin [2011: 267] mukaan sisäisen jalostuksen perusteisiin kuuluu seuraavia piirteitä.

- Jalostetut tuotteet viedään yhteisöstä.
- Tuotavat tavarat voidaan tunnistaa jalostetuissa tuotteissa, jolloin usein myös kirjanpidollinen tunnistaminen katsotaan riittäväksi.
- Jalostus ei saa aiheuttaa haittaa yhteisössä toimiville tuottajille.
- Jalostuksen suorittajien on oltava yhteisöön sijoittautuneita.

Tullivalvonnassa tapahtuvan valmistuksen menettely

Tullivalvonnassa tapahtuvan valmistuksen tavoitteena on tuontitullien määrän vähennys. Menettelyssä saa käsitellä tuontitavaroita EU:n tullialueella niiden lajia ja tilaa muuttavilla toiminnoilla ennen tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen. Menettelyä voidaan soveltaa myös tapauksessa, jossa joidenkin tavaroiden on täytettävä tietyt tekniset vaatimukset ennen vapaaseen liikenteeseen luovutusta. [Melin 2011: 269.]

Melin [2011: 269] jatkaa, että tullivalvonnassa tapahtuvan valmistuksen menettelyssä tulli ja maahantuonnin arvonlisävero kannetaan vasta käsittelyssä valmistuneista tuotteista. Menettely on hyödyllinen tilanteissa, joissa valmistuneista tuotteista kannetaan alhaisempi tulli kuin menettelyyn asetettavista tuotteista kannettaisiin, eli silloin kun valmistettavan tuotteen tullinimike on eri kuin menettelyyn asetettavan tuotteen.

Tullivalvonnassa tapahtuvan valmistuksessa tuotteet ovat tullivalvonnassa koko menettelyn ajan. Luvan voi saada vain EU:ssa toimiva yritys tai henkilö, joka itse jalostaa tai teettää jalostuksen jollakin toisella. [Tullivalvonnassa tapahtuva valmistus 2013.]

Väliaikaisen maahantuonnin menettely

Kokonaan tai osittain tuontitullitonta väliaikaista maahantuontia voidaan soveltaa muille kuin yhteisötavaroille, jotka tuodaan EU:hun määräajaksi käytettäväksi laissa mainittuihin tarkoituksiin. Tavarat on jälleenvietävä EU:sta, kun määräaika päättyy ja niiden on oltava samassa kunnossa kuin ne olivat tuotaessa EU:hun. Luvan väliaikaiseen maahantuontiin myöntää tulliviranomainen. [Väliaikainen maahantuonti 2009.]

Täysin tuontitulliton väliaikainen maahantuonti hyväksytään tietyin laissa asetetuin edellytyksin eikä tavarasta tällöin kanneta arvonlisäveroa tai tullia. Jos kaikki edellytykset eivät täyty, voidaan tavaraan soveltaa osittain tuontitullitonta väliaikaista maahantuontia. Tällöin arvonlisävero kannetaan kokonaan, kun taas tulli kannetaan ainoastaan osittain, menettelyn kestosta riippuen. [Väliaikainen maahantuonti 2009.]

Ulkoinen jalostusmenettely

Pasasen [2005: 488–489] mukaan luvanvarainen ulkoinen jalostusmenettely mahdollistaa yhteisötavaroiden väliaikaisen poisviemisen yhteisön tullialueelta jalostusta varten. Jalostuksen jälkeen jalostetut tavarat tuodaan tullitta tai alennetuin hinnoin takaisin yhteisön alueelle. Ulkoisessa jalostusmenettelyssä jalostetut tuotteet voidaan luovuttaa vapaaseen liikkeeseen kokonaan tai osittain tuontitulleitta.

Ulkoiseen jalostusmenettelyyn asetetut tavarat ovat väliaikaisesti vietyjä tavaroita. Jalostukseen luettavat toimenpiteet ovat tavaroiden käsittely, valmistus ja korjaus. Kyseiseen menettelyyn ei voi asettaa yhteisötavaroita

- joiden viennin perusteella tuontitulli palautetaan tai peruutetaan
- jotka on ennen vientiä luovutettu vapaaseen liikenteeseen kokonaan tuontitullitta niiden tietyn käyttötarkoituksen perusteella
- joiden vienti oikeuttaa vientipalautukseen tai joiden viennin perusteella myönnetään yhteisessä talouspolitiikassa muu rahallinen etuus kuin vientipalautus. [Huolinta-alan käsikirja 2010: 141.]

2.2 Tullivarasto

Tullivarasto on Tullin hyväksymä ja valvoma paikka, jossa varastoidaan tullivarastointimenettelyyn ilmoitettuja tavaroita [Tullihallitus 2004: 115]. Kyseisessä tilassa säilytetään maahantuotua tullaamatonta tavaraa ja maasta vietävää tavaraa [Taloussanakirja 2013]. Tullaamattomasta tavarasta ei veroteta tuontitulleja, eivätkä kauppapoliittiset toimenpiteet, kuten lisenssit ja kiintiöt, koske niitä [Pasanen 2005: 490]. Tullivarastointia koskevia säädöksiä on tullikoodeksin artikloissa 98–113 [Europa 2007].

2.2.1 Luokittelu

Tullivarastot jaetaan yleisiin ja yksityisiin tullivarastoihin. Niiden keskeisin ero on se, että yleiseen tullivarastoon tavaroita voi laittaa kuka tahansa, kun taas yksityiseen tullivarastoon tavaroita voi ilmoittaa vain varastonpitäjäksi hyväksytty toimija. Yleinen tullivarasto tarjoaa mahdollisuuden tullivarastointimenettelyn käyttöön muillekin kuin varastonpitäjille. Yksityinen tullivarasto on tarkoitettu varastonpitäjän omaan varastointiin. Myös tulliviranomaiset voivat pitää tullivarastoa. [Sneck 2002: 74–75.]

Tullivarastot on luokiteltu yleisiin ja yksityisiin seuraavasti:

Yleiset tullivarastot (B- ja F-luokan varastot eivät ole käytössä Suomessa):

- Luokka A: Yleinen tullivarasto, josta vastaa varastonpitäjä
- (Luokka B: Yleinen tullivarasto, josta vastaa jokainen varastoonpanija)
- (Luokka F: Yleinen tullivarasto, jonka varastonpitäjä on tulliviranomainen)

Yksityiset tullivarastot (joissa varastoonpano tehdään varastonpitäjän nimissä):

- Luokka C: Yleisin yksityinen tullivarasto, jossa varastonpitäjä on sama kuin varastoonpanija
- Luokka D: Yksityinen tullivarasto, jossa sovelletaan tullikoodeksin 112 artiklan 3. kohdassa tarkoitettua yksinkertaistettua menettelyä. Tavarat tullataan kotitulauksella.
- Luokka E: Yksityinen tullivarasto ilman erikseen tullivarastoksi rajattuja ja hyväksytyjä tiloja. Luvassa mainitaan osoite, jossa tavarat säilytetään. [Tullihallitus 2004: 116.]

2.2.2 Vastuunjako

Tullivarastointiin liittyvät vastuut jakautuvat varastonpitäjän ja varastoonpanijan kesken. Varastoonpanija on tullivarastointimenettelyn menettelynhaltija, johon kohdistuvat menettelyn käytöstä johtuvat, tavaroiden tulliselvittämiseen kuuluvat velvollisuudet. Menettelyn luvanhaltijalla eli varastonpitäjällä on laajempi rooli. Hän vastaa menettelyn käytöstä johtuvien velvollisuuksien täyttymisestä ja säännönmukaisesti tullivarastoinnin muista edellytyksistä, kuten lupaehtojen noudattamisesta. [Sneck 2002: 74.]

Vastuiden kohdistaminen voi olla vaikeaa. Esimerkiksi vaadittavien kirjausten tekeminen voidaan nähdä sekä menettelyn käyttöön että lupaehtojen noudattamiseen kuuluvana velvollisuutena. Yksityiselle tullivarastolle varastonpitäjän ja varastoonpanijan jaolla ei ole väliä, koska niissä vastuu kohdistuu samaan tahoon. [Sneck 2002: 74–75.]

A- ja B-luokan yleiset varastot ovat yleensä yksityisen, huolintaa ja logistisia palveluita tarjoavan yrityksen ylläpitämiä varastoja. Suomen tullivarastot kuuluvat pääasiassa A- tai E-luokkiin. Tullin luvalla tullivarastoissa voidaan säilyttää myös yhteisötavaroita, joskaan ne eivät saa vero-oikeudellista etua. Yksityisistä varastoista E-luokka on tavaranhaltijalle tai viejälle sopivin, koska siinä ei edellytetä erikseen hyväksytyjä tullivarastotiloja ja valvonnaksi riittää pelkkä kirjanpidollinen erittely. [Huolinta-alan käsikirja 2010: 124.]

B-luokan varastoissa vastuun jakautuminen poikkeaa. Sitä koskevan säädöksen mukaan vain varastoonpanija vastaa menettelyn käytöstä johtuvien velvoitteiden täyttymisestä. B-luokan varastoissa tavarakirjanpito ei ole pakollista, joten tavaroiden varastointia seurataan vain menettelyä koskevien tulli-ilmoitusten avulla. [Sneck 2002: 75.]

Sneck [2002: 75] jatkaa, että C-luokan varasto on yleisin ja näin ollen tyypillinen normaali ja tiloiltaan rajattu yksityisen muodon tullivarasto. D-luokan varastossa tilat on rajattu ja tavarat tullataan kotitullauksella. Se mahdollistaa tavaroiden luovuttamisen vapaaseen liikenteeseen varastoinnin jälkeen. Kotitullausmenettelyssä tullien määrän laskennassa hyödynnetään ennen varastoinnin alkamista vahvistettuja perusteita.

2.2.3 Käyttötarkoitukset

Tullivarastointia voidaan käyttää, jos kolmannen maan tavaran tuontiveroja ei haluta maksaa heti maahantuonnin yhteydessä. Myös silloin, jos maahantuonti ei ole muuten järkevää tai mahdollista, tavara voidaan asettaa tullivarastointimenettelyyn ja siirtää tullivarastoon. Tällöin varastointiaikaa ei ole mitenkään rajoitettu. [Huolinta-alan käsikirja 2010: 123.]

Sneckin [2002: 79] mukaan tullivarastointimenettely mahdollistaa monia etuja, kuten välivarastoinnin yhteisön ulkopuolelle jälleenvietäviksi tarkoitetuille tavaroille, edullisen tavan tarkastaa tavaroita ennen tuontitullauksen tekemistä ja tuontitullauksen siirtämisen ajallisesti lähemmäksi tavaroiden eteenpäin myymistä.

Sneck [2002: 79] lisää, että tullivarastoa voidaan hyödyntää myös yhteisötavaroiden varastointiin ja muiden tullausmenettelyjen käytön hallinnoimiseen. Varastossa voidaan tullivarastointimenettelyn kautta varastoida kahteen ryhmään luettavia tavaroita:

1. muita kuin yhteisötavaroita
2. sellaisia yhteisötavaroita, joihin tullivarastoon siirtämisen johdosta sovelletaan yhteisön erityislainsäädännön perusteella vientiin liittyviä toimenpiteitä.

Ryhmään 2 kuuluvat etenkin maataloustuotteet, joiden viennistä maksetaan yhteisölainsäädännön mukaista vientitukea. Tällöin tullivarastoa voidaan hyödyntää ennakkorahoituksen, eli vientituen saamiseksi ennen viennin toteutumista. Tämä koskee tosin vain tullivarastointimenettelyyn asetettavia maataloustuotteita. Jos tullivarastossa halutaan varastoida muita kuin vientituettuja yhteisötavaroita, niitä ei saa asettaa tullivarastointimenettelyyn. [Sneck 2002: 79–80.]

2.2.4 Yhteisvarastointi ja varastoinnin kesto aika

Yleensä tullivarastointimenettelyyn asetetut ja muut tullivarastossa pidettävät tavarat on varastoitava erillään, mutta tulliviranomaiset voivat myös myöntää luvan niiden yhteisvarastointiin. Tulliviranomainen voi myös edellyttää, että menettelyyn asettamat tavarat merkitään tullivaraston kirjanpitoon. Ennakkorahoitteisesti vientituettujen maataloustuotteiden kohdalla yhteisvarastointi ei ole mahdollista. [Sneck 2002: 80]

Yhteisvarastoinnissa edellytetään yleensä erityisiä menetelmiä yhteisötavaroiden tunnistamiseksi ja niiden erottamiseksi tullivarastointimenettelyyn asetetuista tavaroista. Aina se ei kuitenkaan ole mahdollista. Useimmiten yhteisvarastointi voidaan kuitenkin sallia, jos tavarat kuuluvat samaan yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeeseen tai ovat kaupallisilta ja teknillisiltä ominaisuuksiltaan samanlaisia. Kun yhteisvarastoiduille tavaroille osoitetaan tulliselvitysmuotoa, voidaan niitä pitää joko yhteisötavaroina tai muina kuin yhteisötavaroina [Melin 2011: 261]

Tullivaraston tavaroiden säilytykselle ei ole määräaikaa, ellei kyse ole yhteisön maatalouspolitiikan alaisista yhteisötavaroista. Jos tulliviranomaiset antavat luvan siirtää tullivarastointimenettelyssä olevia tavaroita väliaikaisesti tullivaraston ulkopuolelle, on soveltamisasetuksen mukaan siirron enimmäiskesto kolme kuukautta. [Sneck 2002: 81.]

2.2.5 AEO

AEO-toimijana yritys voi nopeuttaa hakemusprosessiaan esimerkiksi tullivarastolupaa hakiessa. Tämä perustuu AEO-hakuprosessissa tehtyyn tiedonkeruuseen ja toimijan perusteelliseen arviointiin, jota voidaan hyödyntää myös muiden lupaprosessien yhteydessä. [AEO-toimija 2013.]

AEO (Authorized Economic Operator) on valtuutettu taloudellinen toimija, jolla on Tullin myöntämä tullaus- ja logistiikkatoimintojen turvallisuustodistus. AEO pohjautuu Maailman tullijärjestö WCO:n (World Customs Organization) SAFE-normikehykseen (Framework of Standards to Secure and Facilitate Global Trade), jonka tarkoituksena on turvata ja helpottaa maailmankauppaa. [AEO-toimija 2013.]

AEO:ta voi hakea yritys, joka sijaitsee yhteisön alueella ja jonka toimintaa tullilainsäädäntö koskee. Jälkimmäinen vaatimus viittaa yrityksiin, jotka käsittelevät tullivalvonnassa olevaa tavaraa, siihen liittyvää tietoa tai asiakirjoja. AEO-toimijaksi hakeutuminen on vapaaehtoista ja se pätee kaikissa Euroopan Unionin maissa. [AEO-toimija 2013.]

Tuonnin, viennin ja passitusten yksinkertaistettujen menettelyjen käyttäminen ei edellytä AEO-todistusta. On kuitenkin huomioitavaa, että yksinkertaistettua menettelyä koskevan luvan tai yksinkertaistettujen menettelyjen yhteisöluvan myöntämisvaatimukset ja -perusteet ovat samat kuin AEO-arviointiperusteet. [AEO-toimija 2013.]

Kaikkia hakijoita koskevat AEO:n vähimmäisvaatimusten neljä perustetta ovat osoitus tullivaatimusten noudattamisesta, näyttö taloudellisesta vakavaraisuudesta, riittävä kaupallisten ja kuljetustietojen hallintajärjestelmä sekä AEO:n turvallisuussuunnitelmien täyttäminen (muun muassa tavaravirtojen hallinta ja tietoturva) [AEO toimija - Mitä vaaditaan 2009]. AEO-todistuksia on kolmenlaisia:

1. AEOC (Customs Simplifications) – yksinkertaistetut menettelyt
2. AEOS (Safety and Security) – vaarattomuus ja turvallisuus
3. AEOF (Full) – molemmat ominaisuudet sisältävä [Kolme todistusta 2009].

AEOC-todistus sopii yksinkertaistettuja tullimenettelyjä käyttävälle yritykselle, joka haluaa hyötyä Tullin nopeutetusta lupahakemuksien käsittelystä. AEOS-todistus soveltuu myös yrityksille, jotka haluavat edistää toimitusketjujen turvallisuutta ja saada helpotuksia tullitarkastuksiin tavaroiden saapuessa tai poistuessa yhteisön tullialueelta. AEOF-todistuksen haltija saa kaikki AEO-todistusten edut (taulukko 3). [Kolme todistusta 2009.]

Taulukko 3. Eri AEO-toimijoiden edut [Kolme todistusta 2009].

| AEO-todistukset ja niiden edut | AEOC | AEOS | AEOF |
|---|-------------|-------------|-------------|
| 1. Vaarattomuuteen ja turvallisuuteen liittyvät tarkastukset yleisilmoitusvaiheessa | | | |
| Tarkastuksiin liittyvät helpotukset. | | X | X |
| Tarkastuksesta voidaan ilmoittaa etukäteen. | | X | X |
| Ennakoilmoitusten suppeampi tietosisältö. | | X | X |
| 2. Yksinkertaistustulppiin liittyvät edut | | | |
| Yksinkertaistetun menettelyn luvan nopeampi myöntäminen. | X | | X |
| 3. Lisäedut tullitarkastuksiin liittyen (tulli-ilmoitusvaihe) | | | |
| Vähemmän fyysisiä ja asiakirjatarkastuksia. | X | X | X |
| Tarkastukset ovat etusijalla verrattuna muihin toimijoihin. | X | X | X |
| Tarkastukset voidaan toteuttaa muualla kuin asianomaisessa tullitoimipaikassa, jos tulliviranomainen suostuu tähän. | X | X | X |

Taulukossa 4 on yhteenveto tullivaraston ominaispiirteistä.

Taulukko 4. Yhteenveto tullivaraston ominaispiirteistä.

Tullivaraston ominaispiirteet

- Tulliviranomaisen hyväksymä ja valvoma tila
- Käyttötilanteita ovat:
 - Välivarastointi yhteisön ulkopuolelle jälleenvietäville tavaroille
 - Tuontitullauksen siirto ajallisesti lähemmäksi tavaroiden eteenpäin myymistä
 - Edullinen tapa tarkastaa tavarat ennen tuontitullauksen tekemistä
 - Jos maahantuonti ei ole muuten järkevää tai mahdollista
- Jako yleisiin (A, B & F) ja yksityisiin (C, D & F) tullivarastoluokkiin
- Vastuunjako varastonpitäjän ja varastoonpanijan välillä
 - Yksityisissä varastoissa jaolla ei väliä, koska vastuu kohdistuu samaan tahoon
- Tavaroiden säilytyksellä ei määräaikaa
- AEO-toimijana yritys voi nopeuttaa tullivarastoinnin lupahakemuksensa käsittelyä

2.3 Valmisteverotus

2.3.1 Määritelmä & luokittelu

Valmisteverot ovat erityisiä kulutusveroja, joita kannetaan ensisijaisesti määrättyjen tavaroiden kotimaisesta valmistuksesta. Jotta tuonti ei olisi edullisemmassa asemassa kotimaiseen tuotantoon nähden, valmisteverot koskevat myös samojen tavaroiden tuontia. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi valmistevero ei koske maasta vietäviä tuotteita. [Andersson 2006: 188–189.]

Andersson [2006: 189] jatkaa, että valmisteverotus kohdistuu Suomessa valmistettuihin ja muista EU:n yhteisömaista tai yhteisön ulkopuolisista maista tuotuihin tuotteisiin. EU:n valmisteverotusjärjestelmän mukaan vero peritään siinä maassa, jossa tavara kulutetaan. Tähän liittyen tavarat voidaan siirtää valmisteverottomina EU:n jäsenmaiden välillä. Verottomuusjärjestelmän tarkoituksena on helpottaa tuotteiden vapaata liikkumista jäsenvaltioiden välillä [Valmisteverotus 2013].

Välilliset verot kulutusveroina

Kurkiojan & Sneekin [2012: 15] mukaan valmisteverot luokitellaan kuuluviksi välillisiin veroihin. Välillisessä verotuksessa verovelvollinen siirtää veron ostajan maksettavaksi osana myymänsä tavarahan kauppahintaa. Valmisteverotuksen järjestelmään ei kuulu

mitään erityisiä yksilöitäviä ominaisuuksia, kuten velvollisuutta merkitä veron määrää laskuille, jotka viittaisivat valmisteverojen luonteeseen välillisinä veroina.

Välilliset verot luetaan myös aina kuuluviksi kulutusveroihin, eli tällöin vero kohdistuu tavaroiden ja palvelujen kuluttamiseen. Kulutusverotuksen tyypillinen verotettava tapahtuma on hyödykkeen luovuttamiseen tai vastaanottamiseen kuuluva toimenpide, kuten myynti tai maahantuonti. [Kurkioja & Sneck 2012: 15–16.]

Kurkiojan & Sneckin [2012: 16] mukaan kulutusverot tulevat yleensä maksettavaksi myös verovelvollisen omasta kulutuksesta johtuen. Täten valmisteveron luokittelu sekä välilliseksi että kulutusveroksi perustuu osittain samoihin, osittain erotettaviin tekijöihin:

- verokustannusten siirtämiseen hyödykkeen käyttäjälle eli kuluttajalle
- verotuksen kohdistuminen tuohon käyttämiseen eli kuluttamiseen.

Kulutusverot jaetaan myös yleisiin ja erityisiin. Suomen ainoa yleinen kulutusvero on arvonlisävero, jota kannetaan hyödykkeistä, palveluista ja tavaroista, joita ei erikseen ole säädetty verottomiksi. Valmisteverot taas ovat erityisiä kulutusveroja, ja ne kohdistuvat vain laissa yksilöityihin hyödykkeisiin. Valmisteverolainsäädännön mukaiset tuotemääritelmät rajaavat valmisteverotuksen kautta toteutettavan erityisen kulutusverotuksen soveltamisalan. [Kurkioja & Sneck 2012: 16.]

EU:ssa yhdenmukaistetut ja kansalliset valmisteverot

Useimmat EU:n jäsenmaiden kantamat verot kuuluvat jollakin tavalla yhteisöläinsäädännön piiriin. Muista kuin EU-maista tulevista tavaroista kannettavat tullit perustuvat EU:n tullilainsäädäntöön. Jäsenmailla ei ole oikeutta puuttua kansalliseen tulliverotukseen ja valmisteverotus säädetään EU-direktiiveillä. [Kurkioja & Sneck 2012: 17–18.]

EU on pyrkinyt direktiiveillä yhdenmukaistamaan valmisteverotusta. Direktiivit sisältyvät myös Suomen verolainsäädäntöön, ja ne määrittelevät valmisteverotukseen kuuluvia tuotteita, verotasoja ja verojärjestelmää. Harmonisoidut eli yhdenmukaistetut valmisteverot kohdistuvat alkoholiin ja alkoholijuomiin, tupakkatuotteisiin, nestemäisiin polttoaineisiin ja sähköön sekä eräisiin polttoaineisiin (taulukko 5). [Kurkioja & Sneck 2012: 18.]

Taulukko 5. Yhdenmukaistetut valmisteverot.

| | |
|-----------------------------|---|
| Alkoholi ja alkoholijuomat | •mm. olut, viini, muut käymisteiste valmistetut alkoholijuomat, välituotteet, etyylialkoholi |
| Tupakkatuotteet | •mm. savukkeet, sikarit, pikkusikarit, piippu- ja savuketupakka sekä savukkeiksi käärittävä hienoksi leikattu tupakka |
| Nestemäiset polttoaineet | •mm. moottoribensiini, dieselöljy, kevyt ja raskas polttoöljy sekä lentobensiini ja lentopetroli |
| Sähkö ja eräät polttoaineet | •sähkö ja eräät lämmön tuotantoon käytetyt polttoaineet (mm. kivihiili, maakaasu, mäntyöljy) |

EU:n jäsenvaltioilla voi olla myös toisista tuotteista perittäviä kansallisia valmisteveroja. Edellytyksenä on, etteivät tällaiset verot johda rajamuodollisuuksiin jäsenvaltioiden välillä. Kansallisia valmisteveroja Suomessa ovat makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien sekä juomapakkausten valmisteverot (taulukko 6). [Kurkioja & Sneck 2012: 18.]

Taulukko 6. Kansalliset valmisteverot.

| | |
|--------------------------------------|--|
| Makeiset, jäätelö ja virvoitusjuomat | •mm. makeis- ja suklaavalmisteet, makeutettu kaakaojauhe, jäätelö, sorbetti, vedet mehut |
| Juomapakkaukset | •alkoholi- ja virvoitusjuomien vähittäismyyntipakkaukset |

Valmisteverojen luonteisia maksuja ovat öljyjättemaksu, öljysuojamaksu ja jätevero (taulukko 7). Öljyjättemaksua kannetaan voiteluöljyistä ja -valmisteista öljyjätehuollosta aiheutuvien kulujen rahoittamiseksi. Öljysuojamaksua kannetaan maahantuodusta ja Suomen kautta kuljetetusta öljysuojamaksullisesta öljystä. Jäteveroa kannetaan jäteverolain mukaisesti kaatopaikalle toimitettavasta jätteestä. [Valmisteverotus 2013.]

Taulukko 7. Valmisteverojen luonteiset maksut.

| | |
|----------------|---|
| Öljyjättemaksu | •voiteluöljyt ja -valmisteet |
| Öljysuojamaksu | •kannetaan maahantuodusta ja Suomen kautta kuljetettavasta öljysuojamaksullisesta öljystä |
| Jätevero | •kaatopaikalle toimitettava jäte |

Kurkiojan & Sneekin [2012: 19] mukaan valmisteverojen luokittelu yhdenmukaistettuihin ja kansallisiin valmisteveroihin vaikuttaa eniten siirrettäessä tuotteita niin kutsutun väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä. EU:n yhteistä kuljetusten EMCS-valvontajärjestelmää käytetään ainoastaan harmonisoitujen valmisteverojen alaisiin tuotteisiin. Muilta osin Suomessa sovelletaan yhdenmukaistettuihin ja kansallisiin valmisteveroihin yhtenäistä, valmisteverotuslaissa säädettyä ja EU:n valmisteverotusdirektiiviin perustuvaa verojärjestelmää.

EU:ssa käytetty EMCS-järjestelmä (Excise Movement and Control System) on väliaikaisesti valmisteverottomana liikkuvien tavaroiden valvontajärjestelmä, jolla valvotaan koko EU:ssa yhdenmukaistetun valmisteveron alaisten tuotteiden siirtoja toimijoiden välillä. EMCS-järjestelmän avulla on tarkoitus sähköistää väliaikaisesti valmisteverottomana liikkuvien alkoholi-, tupakka- ja energiatuotteiden valvonta. Lisäksi sillä tullaan korvaamaan paperimuotoinen valmisteverotuksen hallinnollinen AAD-saateasiakirja (Administrative Accompanying Document) sähköisellä. [Tullialan lyhenteitä 2013.]

2.3.2 Valmisteverotus Suomessa

Kurkiojan & Sneekin [2012: 16] mukaan Suomessa valmisteverotuksen alaisia tuotteita ovat nestemäiset polttoaineet, kivihiili, maakaasu, sähkö, mäntyöljy, polttoturvet, alkoholi ja alkoholijuomat, tupakkatuotteet, makeiset, jäätelö, virvoitusjuomat ja juomapakkaukset. Valmisteverotuksen verojärjestelmää sovelletaan myös kaatopaikalle toimitetuista jätteistä kannettavaan jäteveroon, voiteluöljyistä ja -valmisteista kannettavaan öljyjättemaksuun sekä nestemäisten öljytuotteiden tuonnista ja kauttakuljetuksesta kannettavaan öljysuojamaksuun.

Suomessa valmisteverojen määräämisestä, maksuunpanosta, kannosta ja verotuksen valvonnasta vastaa Tullilaitos. Hallinnollisissa selvityksissä on pidetty mahdollisena, että tulevaisuudessa verohallinto kantaisi valmisteverot. Siten valmisteverot voitaisiin ottaa mukaan verotilimenettelyyn. Tämä voisi tehostaa sekä viranomaisten että verovelvollisten toimintaa. [Kurkioja & Sneck 2012: 17.]

Yhteistä tulliverojärjestelmän ja valmisteverotuksen välillä on ainakin se, että valmisteverolliset tuotteet on määritelty tullitariffinimikkeiden perusteella. Tästä syystä Tullilla

todennäköisesti säilyisi toimivalta valmisteverotukseen vaikuttavien ennakkopäätösten antamiseen mahdollisesta siirrosta huolimatta. [Kurkioja & Sneck 2012: 17.]

Valmisteveroilla on myös kasvava valtiontaloudellinen merkitys, sillä esimerkiksi vuonna 2013 valmisteverojen tuotoksi arvioitiin noin 6,7 miljardia euroa. Taulukossa 8 on nähtävillä joidenkin tuotteiden valmisteverokannat vuonna 2013. Valtion talousarvioesityksen mukaan valmisteveroista saatavat verotulot kasvavat vuoteen 2012 verrattuna 36 000 euroa. [Budjettikatsaus 2012.] Taulukon 8 tuotteiden, keskihintaista savuketta ja keskihintaista kääretupakkaa lukuun ottamatta, tullinimikkeet on lueteltu liitteessä 1.

Taulukko 8. Tuotteiden valmisteverokantoja vuonna 2013 [Valtiovarainministeriö 2013].

| Valmisteverokannat, vuonna 2013 | |
|---|-------|
| Olut (keskiolut 4,5 t-%, 0,33 l) | 0,44 |
| Siideri (4,5 t-%, 0,33 l) | 0,52 |
| Viinit (11 t-%, 0,75 l) | 2,34 |
| Väkevä viini (21 t-%, 0,75 l) | 4,69 |
| Väkevät (40 t-%, 0,7 l) | 12,15 |
| Keskihintainen savuke (20 kpl) | 2,92 |
| Keskihintainen kääretupakka (30g pussi) | 2,55 |
| Moottoribensiini (snt/l) | 65,03 |
| Dieselöljy (snt/l) | 46,95 |
| Makeiset (snt/kg) | 95 |
| Jäätelö (snt/l), (0,5 l) | 47,5 |
| Virvoitusjuomat (snt/l) | 11 |

2.3.3 Verotuksen keskeiset piirteet

Valmisteverotus kohdistuu valmisteverojen alaisten tuotteiden kulutukseen, mutta EU:n valmisteverojärjestelmän perusajatuksen mukaan jo tuotteen olemassaolo itsessään on verotuksen peruste. Valmistumisen tai maahantuonnin jälkeen tuote voi olla verottomana vain erityisessä, luvanvaraisessa väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä. Kaikkia tuotteita perusajatus ei koske. Esimerkiksi mäntyöljy tulee valmisteverotuksen alaiseksi vasta tietynlaisen käyttötarkoituksen perusteella. [Kurkioja & Sneck 2012: 24.]

Valmisteveron kohdistuminen tuotteeseen korostuu siinä, että veropohjana on valmisteveron alaisen tuotteen määrä. Valmisteveron suurus lasketaan siis tuotteen määrän ja määräyksikköön pohjautuvan verokannan mukaisesti. [Kurkioja & Sneck 2012: 24.]

Vaikka tuotteet tulevat valmisteverovelvollisiksi valmistumisensa tai maahantuontinsa perusteella, käytännössä ne tulevat maksettaviksi useimmiten vasta sitten, kun valmistaja tai maahantuoja myy ja toimittaa ne vähittäiskaupalle tai suoraan kuluttajille. Näin toteutuu veron suorittamisvelvollisuuden syntyajankohdan lykkääntyminen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä. [Kurkioja & Sneck 2012: 24.]

Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä

Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä mahdollistaa sen, että yhteisössä valmistettuja ja sinne tuotuja tuotteita voidaan varastoida ja siirtää jäsenvaltioiden välillä verottomina siten, että verot kannetaan vasta siinä jäsenvaltiossa, jossa tuotteet kulutetaan. Valmisteveronalaisia tuotteita varten on perustettu erityisiä verottomia varastoja, joita hallinnoi valtuutettu varastonpitäjä. Tuotteita voidaan siirtää väliaikaisesti valmisteverottomina verottomasta varastosta toiseen, sekä yhteisön maasta toiseen että yhden jäsenvaltion sisällä. [Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä 2011.]

Kurkiojan & Sneckin [2012: 24] mukaan väliaikaisen verottomuuden järjestelmä on järjestelmä, jota sovelletaan väliaikaisesti verottomien valmisteveron alaisten tuotteiden valmistukseen, jalostukseen, varastointiin ja tuotteiden siirtoon EU:n alueella tai kolmannen maan tai alueen kautta. Järjestelmää ei sovelleta EU:n ulkopuolelta tuotuihin, EU:n sisällä tullaamattomina kuljetettaviin, varastoitaviin tai jalostettaviin tavaroihin. Luvan väliaikaisen verottomuuden järjestelmän käyttöön myöntää tulliviranomainen.

Yhteisön alueelle kolmansista maista tuodut tai kolmansiin maihin vietävät valmisteveron alaiset tuotteet, joita ei ole laskettu vapaaseen liikkeeseen, tai tuotteet, jotka on siirretty vapaa-alueelle tai vapaavarastoon, ovat väliaikaisesti valmisteverottomia [Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä 2011].

Kulutukseen luovutuksen käsite

Kulutukseen luovuttamisen käsite tarkoittaa valmisteveron alaisten tuotteiden luovuttamista väliaikaisen verottomuuden järjestelmästä, veronalaista valmistusta väliaikaisen verottomuusjärjestelmän ulkopuolella tai maahantuontia, jossa veronalaisiin tuotteisiin ei sovelleta väliaikaista valmisteverottomuutta. Jäsenvaltion menettelytavat määrittelevät sen, miten valmistevero määrätään ja kannetaan. Lisäksi kukin jäsenvaltio

noudattaa samoja veronkanto- ja määräämismenettelyjä kotimaisiin tuotteisiin ja muista jäsenvaltioista tuotuihin tuotteisiin. [Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä 2011.]

Kurkiojan & Sneekin [2012: 26] mukaan kulutukseen luovutus tarkoittaa valmisteverodirektiivissä mainittuja tapahtumia, jotka määräävät valmisteveron suorittamisvelvollisuuden synnyn. Valmisteverotuslain pykälän 8 mukaan kulutukseen luovutuksella tarkoitetaan:

1. valmisteveron alaisten tuotteiden poistumista, sääntöjenvastainen poistaminen mukaan lukien, väliaikaisen verottomuuden järjestelmästä;
2. valmisteveron alaisten tuotteiden hallussapitoa väliaikaisen verottomuuden järjestelmän ulkopuolella, jos valmisteveroa ei ole suoritettu tämän lain tai asianomaisen valmisteverolain nojalla;
3. valmisteveron alaisten tuotteiden valmistusta tai jalostusta väliaikaisen verottomuuden järjestelmän ulkopuolella;
4. valmisteveron alaisten tuotteiden tuontia, sääntöjenvastainen tuonti mukaan lukien, Suomeen unionin ulkopuolelta, paitsi jos tuotteet asetetaan välittömästi maahantuonnin tapahduttua väliaikaisen verottomuuden järjestelmään;
5. sitä, että rekisteröity vastaanottaja, väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja tai 18 §:ssä tarkoitettu henkilö vastaanottaa tuotteita;
6. sitä, että tuotteita vastaanotetaan suorassa luovutuksessa;
7. sitä, että verottomassa varastossa todetaan tuotteiden selvittämätöntä kulutusta;
8. sitä, että valmisteveron alaisia tuotteita otetaan omaan käyttöön verottomassa varastossa. [Valmisteverotuslaki 2010.]

2.3.4 Valmisteverovelvolliset

Valmisteverotuslain pykälän 12 mukaan valmisteverovelvollisia ovat valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity vastaanottaja, väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja tai muu henkilö, joka poistaa tai jonka puolesta valmisteveron alaiset tuotteet poistetaan väliaikaisen verottomuuden järjestelmästä [Valmisteverotuslaki 2010].

Valtuutetulla varastonpitäjällä on tulliviranomaisten myöntämä lupa valmistaa, jalostaa, varastoida ja vastaanottaa sekä lähettää valmisteveron alaisia tuotteita väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä. Toiminnan on tapahduttava verottomassa varastossa. Valtuutettu varastonpitäjä on ainut, joka saa valmistaa ja varastoida tuotteita verottomina. [Valmisteverotus 2013.]

Rekisteröity vastaanottaja voi vastaanottaa valmisteveron alaisia tuotteita toisesta jäsenvaltiosta tai Suomessa sijaitsevasta tuontipaikasta väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä. Toimijalla ei ole oikeutta varastoida eikä lähettää tuotteita edelleen

väliaikaisesti verottomina. Kyseinen maahantuoja maksaa verot kootusti verokausittain kunakin kuukautena vastaanottamistaan tuotteista. [Valmisteverotus 2013.]

Väliaikaisesti rekisteröidyllä vastaanottajalla on oikeus tulliviranomaisille antamansa vakuuden perusteella ottaa kertaluonteisesti vastaan yksilöity valmisteverojen alaisen tuotteen lähetys väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä [Kurkioja & Sneck 2012: 30]. Toimijan on suoritettava vero jokaisesta vastaanottamastaan tuote-erästä [Valmisteverotus 2013].

Rekisteröidyllä lähettäjällä on tulliviranomaisten myöntämä lupa lähettää valmisteveron alaisia tuotteita väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tullikoodeksissa tarkoitetun vapaaseen liikkeeseen luovutuksen jälkeen. Rekisteröidyn lähettäjän lupa tuli ajankohittaiseksi, kun väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tapahtuvien tuotteiden siirroissa siirryttiin käyttämään EMCS-valvontajärjestelmää. [Kurkioja & Sneck 2012: 30.]

2.3.5 Verovelvollisuuden määräytyminen

Valmisteverotuksessa veron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun sen alainen tuote luovutetaan kulutukseen. Kulutukseen luovutus tapahtuu, kun tuote poistuu verottomuuden järjestelmästä. EU:n alueella valmisteveron alaisen tuotteen valmistaminen, jalostaminen, hallussapito ja siirtäminen väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä ovat luvanvaraisia ja niihin annetaan lupa tulliviranomaisilta. [Kurkioja & Sneck 2012: 27.]

Väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tuotteiden verosaatava jäsenvaltiolle syntyy, kun tuotteet luovutetaan kulutukseen tästä järjestelmästä tai kun siinä todetaan verotettavaa hävikkiä [Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä 2011]. Valmisteverovelvollinen vaihtelee tilanteesta riippuen (taulukko 9). Mikäli verovelvollisia on useita, he vastaavat verosta yhteisvastuullisesti. [Valmisteverotus 2013.]

Taulukko 9. Esimerkkejä valmisteverovelvollisista eri tilanteissa [Valmisteverotus 2013.]

| Valmisteverovelvollinen | Tilanne |
|---|--|
| Valtuutettu varastonpitäjä | Verottomassa varastossa todettu tuotteiden selvittämätön kulutus, eli hävikki. |
| | Verottomassa varastossa olevien tavaroiden ottaminen omaan käyttöön. |
| | Verottoman varaston tuotteiden sääntöjenvastainen poistaminen. |
| Säännönvastaisuuteen osallistuneet henkilöt ja vakuuden antanut henkilö tai se, jonka piti antaa vakuus | Tavaroiden siirtämisessä väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tapahtuva sääntöjenvastaisuus, joka johtaa tuotteiden poistumiseen väliaikaisen verottomuuden järjestelmästä. |
| Tuotteiden hallussapitäjä, hallussa pitämiseen osallistunut, valmistaja, jalostaja tai henkilö, joka on osallistunut näihin toimiin. | Valmisteveron alaisia tuotteita, joista ei ole suoritettu valmisteveroa, pidetään hallussa Suomessa väliaikaisen verottomuuden järjestelmän ulkopuolella. |
| | Valmisteveron alaisten tuotteiden valmistaminen tai jalostaminen muualla kuin verottomassa varastossa. |
| Tullausilmoituksen antaja tai henkilö, jonka puolesta tullaus annetaan | Unionin ulkopuolelta tuodaan tuotteita |
| | Unionin tullialueeseen kuuluvalta kolmannelta alueelta tuodaan tuotteita |
| Kaikki tuontiin osallistuneet | Sääntöjenvastainen tuonti |
| Poistamiseen osallistunut henkilö, joka tiesi tai jonka olisi pitänyt tietää sääntöjenvastaisuudesta, tullausilmoituksen antaja sekä se, jonka puolesta ilmoitus on annettu | Toisesta jäsenvaltiosta tai unionin ulkopuolelta tuotuja, kansallisen valmisteveron alaisia tuotteita, voidaan siirtää Suomessa väliaikaisesti verottomana. Jos tuotteet tällöin sääntöjenvastaisuuden vuoksi poistuvat verottomuusjärjestelmästä. |
| Kaikki tuontiin osallistuneet henkilöt ja valtuutettu varastonpitäjä, jonka varastoon tuotteet siirretään/olisi pitänyt siirtää sekä rekisteröity vastaanottaja, jonka on tarkoitus ottaa tuotteet vastaan. | Sääntöjenvastaisuus tuonnissa |

Taulukossa 10 on yhteenveto valmisteverotuksen ominaispiirteistä.

Taulukko 10. Yhteenveto valmisteverotuksen ominaispiirteistä.

Valmisteverotuksen ominaispiirteet:

- Kohdistuu Suomessa valmistettuihin ja muista EU:n yhteisömaista tai sen ulkopuolisista maista tuotuihin tuotteisiin.
- Kohdistuu ensisijaisesti tuotteiden kulutukseen, mutta jo tuotteen olemassaolo itsessään on verotuksen perustana.
- Yhdenmukaistetut valmisteverot: alkoholi ja alkoholijuomat, tupakkatuotteet, nestemäiset polttoaineet sekä sähkö ja eräät polttoaineet
- Kansalliset valmisteverot: makeiset, jäätelö ja virvoitusjuomat sekä juomapakkaukset
- Valmisteveron luonteiset maksut: öljyjätelmäksu, öljysuojamaksu ja jätevero.
- Liikkuminen verottomana väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä
- Toimittamisesta ja valvonnasta vastaa Tulli.

2.4 Tulli- ja valmisteverovarastojen toimintaa ohjaavat lait ja säädökset

Euroopan Unionin alueella tavarakauppaa ohjaa tulliliitto, jolla on yhteinen tullitariffi, jota sovelletaan kaikkiin unionin ulkopuolisiin maihin. Tulliliittoon kuuluvien maiden välillä tavarat liikkuvat sisämarkkinoilla, eli vapaasti ilman vienti- ja tuontitulleja. Tulliverotus perustuu EU:n yhteiseen lainsäädäntöön, joka on korvannut pääosin jäsenvaltioiden oman kansallisen tullilainsäädännön. Unionitasolla tullitoiminta on pisimmälle integroitu hallinnonala. [Verotus: Tulliverotus 2013.]

Tullivaraston toimintaa ohjaavat pääosin yhtenäiset yhteisön tullilainsäädäntö ja Suomen kansallinen tullilainsäädäntö. Yhteisön koko tullilainsäädäntö on koottu yhteisön tullikoodeksiin, jota sovelletaan yhteisön ja kolmansien maiden väliseen kauppaan sekä tavarihin, jotka kuuluvat yhteisöjen perustamissopimusten soveltamisalaan. Suomen kansallista tullilainsäädäntöä sovelletaan luonnollisesti vain Suomessa. [Verotus: Tulliverotus 2013.]

Yleiset valmisteverotuksen säännökset säädetään valmisteverotuslaissa (182/2010), joka on yhdenmukainen unionin valmisteverotusjärjestelmän kanssa. Siinä säädetään kaikkia valmisteveroja koskevat yhteiset asetukset liittyen esimerkiksi verovelvollisuu-teen, verotuksen toimittamiseen ja sen valvontaan sekä muihin valmisteverotusmenettelyihin. Lisäksi on tuotekohtaisia valmisteverolakeja, jotka sisältävät kutakin valmisteveron alaista tuotetta koskevat erityissäännökset. Valmisteverotuslakia käytetään harmonoidun valmisteveron piiriin kuuluviin tuotteisiin sekä soveltuvien osin myös kansallisten valmisteverojen alaisiin tuotteisiin. [Verotus: Valmisteverotuslaki 2013.]

3 Tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimuksia

3.1 Tarvittavat luvat

3.1.1 Tullivarasto

Jotta voitaisiin taata mahdollisimman sujuva toiminta Tullin kanssa, tarvitaan tullivarastossa seuraavia lupia: varastointilupa, valtuutetun vastaanottajan lupa, kotitullauslupa ja yksinkertaistettujen menettelyjen lupa [Kukkola 2013.].

Tullin rekisteröity luottoasiakas on ainoa, joka voi saada eri hakemuksesta tuonnin jakso-tullauksen ja kotitullauksen luvan, tullivarastoluvan sekä väliaikaisen varaston luvan. Luottoasiakkuus kannattaa, jos on säännöllistä ja taloudellisesti merkittävää maahan-tuontia EU:n ulkopuolelta, koska sillä saa maksuaikaa tullille, arvonlisäverolle ja suori-temaksuille maahantuonnissa EU:n ulkopuolisista maista. [Rekisteröity luottoasiakas 2013.]

Varastointilupa

Tullivarastointilupa voidaan hakea ja myöntää tavanomaista tai yksinkertaistettua lu-pamenettelyä käyttäen. Yleensä tullivarastointilupaa haetaan tavanomaisella lupame-nettelyllä. [Erityismenettelyjen lupamenettely 2013.]

Tavanomaisessa lupamenettelyssä lupaa menettelyn käyttämiseen haetaan etukäteen. Lupa käyttämiseen haetaan ja myönnetään määrämuotoisella tullikoodeksin sovelta-misasetuksen liitteen 67 mukaisella lomakkeella, joka on tullilomake nro 601s. Lupaa suositellaan hakemaan ajoissa ennen menettelyyn asetettavien tavaroiden tuontia tai vientiä. Tullivarastoinnin lupahakemus toimitetaan Tullin lupakeskukselle. [Erityisme-nettelyjen lupamenettely 2013.]

Hakemuslomakkeeseen nro 601s kuuluu myös erityisiä jatkolomakkeita, joita käytetään esimerkiksi silloin, kun haetaan yhtäaikaisesti lupaa tullivarastoinnin lisäksi johonkin toiseenkin erityismenettelyyn [Erityismenettelyjen lupamenettely 2013]. Lupahakemuk-sen liitteenä on oltava kaupparekisteriote sekä varaston pohjapiirros. Pohjapiirroksen on merkittävä haetun varastotyypin sijainti. [Miten perustan varaston? 2009.]

Tullivarastolupa myönnetään toistaiseksi voimassa olevaksi ja hakijan on täytettävä tietyt lupaehdot. Vaatimukset tullivaraston pitämisen lupaan ovat seuraavat:

- hakija on sijoittunut yhteisön alueelle
- taloudelliset edellytykset täytyvät, esimerkiksi taloudellinen tarve
- hakija on Tullin rekisteröity luottoasiakas
- vastuita koskeva vakuus. [Tullihallitus 2004: 117.]

Lupaa tullivaraston pitämiseen ei yleensä myönnetä, jos

- varastoinnin hallinnolliset kustannukset ovat kohtuuttoman suuret varastoinnin taloudellisiin tarpeisiin nähden.
- varastoa käytetään vähittäiskauppatoimintaan. [Tullihallitus 2004: 117.]

Jos hakemus hylätään, tulee tulliviranomaisen ilmoittaa hakijalle hylkäämisyyt 60 päivän kuluessa hakemuksen jättämisestä tai pyydettyjen lisätietojen vastaanottamisesta. Luvan myöntänyt tulliviranomainen voi peruuttaa tai kumota tullivarastointiluvan, jos varastonpitäjä ei noudata luvassa mainittuja velvollisuuksiaan. [Tullihallitus 2004: 117.]

Käytännössä tulliviranomaisten lupaa ei edellytä tullivarastointimenettelyn soveltaminen tavarihin, vaan itse tullivaraston pitäminen. Kun tulliviranomaiset ovat hyväksyneet tullivaraston hakemuksen, tavaroiden asettaminen tullivarastointimenettelyyn tai tämän menettelyn päättäminen eivät edellytä erillistä lupaa. [Sneck 2002: 74.]

Yksinkertaistetussa lupamenettelyssä lupaa menettelyn käyttämiseen haetaan tull ilmoituksen käsittelyn yhteydessä. Tällöin tarvittavat tulli-ilmoituksen lisätiedot voidaan antaa joko manuaalisessa ilmoittamisessa tullilomakkeella 658s tai sähköisessä ilmoittamisessa asianomaisilla lisäkoodeilla. Lupa annetaan hyväksymällä tulli-ilmoitus. [Eri tyismenettelyjen lupamenettely 2013.]

Tavanomainen lupa on voimassa myöntämispäivästä tai muusta lupaan merkitystä myöhemmästä päivästä lähtien. Tannehtiva lupa voidaan myöntää hakemuksen jättöpäivästä tai edellisen luvan voimassaolon päättymispäivästä lähtien. Poikkeuksellisesti ja tietyin edellytyksin lupa voidaan myöntää myös niin, että sen voimassaolo alkaa enintään yhtä vuotta ennen hakemuksen jättämistä. [Eri tyismenettelyjen lupamenettely 2013.]

Luvan voimassaoloaika on yleensä kolme vuotta sen myöntämisestä. Luvan uusiminen tai muuttaminen tapahtuu lähettämällä vapaamuotoinen kirjallinen pyyntö luvan myöntäneelle tulliviranomaiselle. Yksinkertaistetussa lupamenettelyssä lupa koskee kysymyksessä olevaa tuonti- tai vientierää. [Erytymenettelyjen lupamenettely 2013.]

Valtuutetun vastaanottajan lupa

Valtuutettu vastaanottaja on luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö, jolla on lupa vastaanottaa yhteisön passitusmenettelyssä olevia tavaroita esittämättä kyseisiä tavaroita ja niitä koskevaa passitusilmoitusta määrätoimipaikassa [Valtuutettu vastaanottaja 2007]. Valtuutettu vastaanottaja voi siis ottaa vastaan passituksella saapuvia tavaroita asioimatta tullissa [Passitus 2012]. Valtuutetun vastaanottajan lupaa haetaan Tullin lupakeskukselta [Yksinkertaistetut menettelyt 2013].

Kotitullauslupa

Kotitullausmenettely on yksinkertaistettu ilmoitusmenettely, jossa tavarat voidaan asettaa tullivarastointimenettelyyn merkitsemällä ne kotitullauskirjanpitoon, eikä Tullille tarvitse esittää tullilmoitusta [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013]. Sen jälkeen kun tuotteet on purettu varastoon ja tarkastettu, passitus päätetään purkulupaohjelmassa ja tuotteiden tiedot viedään varastokirjanpitoon. Tällöin tullille ei lähetetä mitään. Ilman kotitullauslupaa purkuilmoitus pitää lähettää tullille, joka päättää passituksen. [Kukkola 2013.]

Kotitullausta sovelletaan yleensä silloin, kun tavara saapuu passitusmenettelyssä valtuutetulle vastaanottajalle tai siirtona tullivarastointimenettelyssä toiselta luvanhaltijalta. Kotitullauskirjanpidon merkinnöistä vastaa varastonpitäjä. Jos Tulli vaatii, on kotitullausluvan haltijan annettava ennakoilmoitus tavaransa saapumisesta tämän tiloihin. Suomessa toimijat ovat yleensä kuitenkin vapautettuja tämän ilmoituksen antamisesta. Jos tulliviranomaiset pyytävät ennakoilmoitusta, he lähettävät varastonpitäjälle erikseen tarkempia tietoja ilmoittamista koskien. [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013.]

Tullivarastoinnin kotitullauslupan voi saada A-, C-, D- ja E-tyypin tullivarastoihin. Kotitullauslupaa haetaan samalla tapaa kuin muitakin yksinkertaistettuja menettelyjä. [Avainasiakas – yksinkertaistetut menettelyt 2013.] Luvan hakemiseksi hakijan on vastattava lupakeskuksen lähettämään laajaan itsearviointikyselyyn. Lisäksi hänen toimintansa on täytettävä tietyt tullikoodeksin soveltamisasetuksen kriteerit (taulukko 11). Tulli arvioi

hakijan pätevyyden kotitullausluvan saamiseksi hakemuksen ja itsearviointikyselyn pohjalta. Myös hakijan kotitullauskirjanpito tarkastetaan luvan myöntämisen yhteydessä. Kotitullauskirjanpitoa voidaan pitää joko erillisenä tai osana tullivaraston kirjanpitoa. [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013.]

Kotitullausluvan liitteessä määritellään tavararyhmät, joiden menettelyyn asettamisessa kotitullausta voidaan soveltaa. Määrittely tehdään HS-järjestelmän (harmonoitu järjestelmä) nimikkeiden tarkkuudella. Harmonoidun järjestelmän nimikkeistö on maailman tullijärjestön (WCO) kansainvälinen kauppatavaroiden tavarankuvaus- ja koodausjärjestelmä. Se sisältää nimikkeistön yleiset tulkintasäännöt, jaksot ja ryhmät. [Nimikkeistöjen käyttötarkoitukset 2009.]

Yksinkertaistettujen menettelyjen käyttöä koskeva lupa

Yksinkertaistetut menettelyt ovat EU:n lainsäädännössä määriteltyjä helpotuksia. Ne on suunnattu toimijoille, jotka sijaitsevat EU:n alueella, joilla on vakiintunut palvelutarve ja jotka asioivat Tullissa säännöllisesti. Yksinkertaistettujen menettelyjen käyttö edellyttää Tullin myöntämää lupaa, joka taas useimmiten edellyttää Tullin rekisteröityä luottoasiakkuutta. Kaiken kaikkiaan yksinkertaistettujen menettelyjen on tarkoitus sujuvoittaa Tullissa asioimista. [Avainasiakas - yksinkertaistetut menettelyt 2013.]

Yksinkertaistettujen menettelyjen käyttöä koskevia lupia myönnetään hakijoille komission asetukseen (EY) N:o 1192/2008 perustuen. Asetuksessa määritetään kaikki seikat luvan hakemiseen, myöntämisedellytyksiin, myöntämiseen, keskeyttämiseen ja kumoamiseen liittyen. Lupaa haetaan Tullikoodeksin soveltamisasetuksen liitteen 67 mukaisella lomakkeella. [Avainasiakas - yksinkertaistetut menettelyt 2013.] Yksinkertaistettujen menettelyjen luvan hakemisen prosessikaavio on nähtävissä liitteessä 2.

Yksinkertaistettujen menettelyjen hakijan tulee täyttää asetuksen (EY 1192/2008) mukaiset lupakriteerit, joihin kuuluvat lupakriteerien kohdat A–G. Lupakriteerien tarkemmat vaatimukset on lueteltu liitteessä 3.

- A. Tullivaatimusten noudattaminen
- B. Näyttö taloudellisesta vakavaraisuudesta
- C. Kaupallisten ja kuljetustietojen jäljitysketju
- D. Kirjanpitojärjestelmä
- E. Kaupallisten ja kuljetustietojen sisäisen valvonnan järjestelmä

F. Tavaravirtojen hallinta

G. Tietoturva [Yksinkertaistuslupien hakeminen 2013.]

Asetuksella (EY 1192/2008) on myös helpotettu yksinkertaistettujen menettelyjen luvan hakuprosessia, sillä vaatimukset on yhdenmukaistettu tullikoodeksin soveltamisasetuksen artiklojen 14 h–j AEO-arviointiperusteiden kanssa. Vaatimukset ovat samat kuin AEOC-todistuksessa (liite 4). Tällä yhdenmukaistuksella haluttiin poistaa tarve tutkia AEO:n arviointiperusteet kahteen kertaan. Liitteessä 5 käsitellään artiklojen 14 h–j edellytysten uhkia, riskejä ja mahdollisia ratkaisuja. Taulukossa 11 on tarkempi vaatimustalista kotitullausmenettelyn ja yksinkertaistetun menettelyn lupia koskevista asetuksista ja viitteistä. [Yksinkertaistetut menettelyt 2013.]

Taulukko 11. Kotitullauksen ja yksinkertaistettujen menettelyjen lupia koskevat vaatimukset. [Yksinkertaistetut menettelyt 2013.]

| Yksinkertaistettu menettely | Sovellettavat vaatimukset ja arviointiperusteet | Tullikoodeksin soveltamisasetuksen viite |
|---|---|--|
| Yksinkertaistettu ilmoitusmenettely | Tullivaatimusten noudattaminen Asianmukainen kirjanpito-asiakirjojen hallintajärjestelmä ja Taloudellinen vakavaraisuus | <i>14 h artikla, lukuun ottamatta 1 kohdan c alakohtaa</i> <i>14 i artiklan d, e ja g alakohta</i> <i>14 j artikla</i> |
| Kotitullausmenettely | Tullivaatimusten noudattaminen Asianmukainen kirjanpito-asiakirjojen hallintajärjestelmä ja Taloudellinen vakavaraisuus | <i>14 h artikla, lukuun ottamatta 1 kohdan c alakohtaa</i> <i>14 i artikla, ja</i> <i>14 j artikla</i> |
| Käytetyn yksinkertaistetun menettelyn yhteisö lupa mukainen | Kotitullausmenettelyä tai yksinkertaistettua ilmoitusmenettelyä koskevat arviointiperusteet | |

Taulukossa 12 on yhteenveto tullivarastossa tarvittavista luvista.

Taulukko 12. Yhteenveto tullivastossa tarvittavista luvista.

Tullivaraoston luvat

- Varastointilupa
- Valtuutetun vastaanottajan lupa
- Kotitullauslupa
- Yksinkertaistettujen menettelyjen lupa

3.1.2 Valmisteverovarasto

Valtuutetun varastonpitäjän lupa

Kurkiojan & Sneekin [2012: 33] mukaan valtuutetun varastonpitäjän luvan myöntää tulliviranomainen. Lupaa voi hakea esimerkiksi varastointipalveluja tuottava yritys. Luvan saamiseksi hakijan on täytettävä tietyt Tullin asettamat vaatimukset, joiden mukaan hakija ansiotoiminnassaan

- valmistaa tai jalostaa valmisteveron alaisia tuotteita
- harjoittaa valmisteveron alaisten tuotteiden tukkukauppaa jatkuvasti ja merkittävässä laajuudessa
- käyttää tai luovuttaa käytettäväksi valmisteveron alaisia tuotteita valmisteverolainsäädännössä verottomaksi säädettyyn tarkoitukseen jatkuvasti ja merkittävässä laajuudessa
- pitää verottomien tavaroiden myymälää
- vuokraa varastotilaa ja -palveluja edellä kuvatun toiminnan harjoittamiseksi tai
- harjoittaa muuta toimintaa joka rinnastuu yllä kuvattuun toimintaan.

Verottoman varaston lupa

Kurkiojan & Sneekin [2012: 33] mukaan valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen sijoittamaan kaikki tuotteet verottomaan varastoon siten, että viranomainen voi selkeästi nähdä tuotteiden määrän ja laadun. Verottomalle varastolle tulee hankkia erillinen lupa, jota voi hakea valtuutetun varastonpitäjän lupahakemuksen yhteydessä. Verottoman varaston lupaedellytykset ovat seuraavat:

- Varasto, tila tai alue on hakijan hallinnassa.
- Varasto, tila tai alue on tulliviranomaisten valvottavissa.
- Varaston pitää olla soveltuva ja sen käytön tulee kohdistua siihen toimintaan, johon hakijalle on valtuutetun varastonpitäjän lupa myönnetty.

- Varaston pitämiselle pitää olla hyväksyttävä ja perusteltu tarve.

Yksittäisen luvanhakijan edellytykset

Kurkiojan & Sneck [2012: 34] jatkavat, että saadakseen valtuutetun varastonpitäjän ja verottoman varaston luvat, on hakijan täytettävä myös yksittäistä luvanhakijaa koskevat edellytykset, joiden mukaan edellä mainitut luvat myönnetään sellaiselle hakijalle:

- jota saadun selvityksen perusteella pidetään luotettavana.
- jolla katsotaan olevan riittävät taloudelliset ja toiminnalliset edellytykset toiminnan harjoittamiseen.
- joka ei ole konkurssissa.
- joka on antanut 28 §:n mukaisen vakuuden.

Luvan on oltava voimassa heti hakijan toiminnan alkaessa ja sen aikana. Alkoholituotteita koskevaa lupahakemusta tehtäessä on oltava yhteydessä myös Sosiaali- ja terveysalan lupa- ja valvontavirastoon, Valviraan, alkoholilainsäädännön edellyttämien lupien hankkimiseksi. [Valmisteverotus 2013.]

Kurkiojan & Sneckin [2012: 31] mukaan lupahakemukset jätetään hakijan kotipaikan tullipiirille, joka toimittaa sen eteenpäin lausuntonsa kanssa Tullihallitukselle. Hakemus tehdään määrätyille Tullin lomakkeille. Lomakkeissa kysytään tietoja esimerkiksi hakijan toiminnan luonteesta, valmisteveron alaisten tuotteiden vuositason volyyymeista ja hakijan varasto- ja materiaalikirjanpidon järjestelmistä.

Ennen luvan myöntämistä hakijan on asetettava Tullin asiakkuus- ja veronkantoyksikön määräämä vakuus valmisteverojen suorittamisen vakuudeksi. Valtuutetun varastonpitäjän on asetettava vakuus, joka kattaa tuotteiden siirtämisestä aiheutuvat riskit. Useimmiten vakuus on pankin tai vakuutuslaitoksen omavelkaista yleiskatsausta. [Valmisteverotus 2013.]

Luvanhaltijan on noudatettava lupapäätöksessä vahvistettuja valvonnan ja verotuksen kannalta tarpeellisia ehtoja. Lupapäätöksestä peritään suoritemaksu. Luvanhaltija on velvollinen ilmoittamaan tulliviranomaisille, jos lupahakemuksessa täytettyihin tietoihin tulee oleellisia muutoksia. Lupaehdot saattavat tarpeen mukaan muuttua ja lupa voidaan peruuttaa, jos siihen on syytä. [Valmisteverotus 2013.] Tullin hinnasto koskien valtuutetun varastonpitäjän lupia on taulukossa 13.

Taulukko 13. Tullin valtuutettua varastonpitäjää koskevien lupien hinnat [Lupien hinnat 2013].

| Valtuutettua varastonpitäjää koskevat luvat | Hinta (euroa) |
|--|---------------|
| Yhdenmukaistettuja valmisteveroja koskeva lupa | 830 |
| - lisäksi kustakin erillisestä varastosta, | 230 |
| - kuitenkin yhteensä enintään | 1000 |
| Vain kansallisia valmisteveroja koskeva lupa | 550 |
| - lisäksi kustakin erillisestä varastosta, | 200 |
| - kuitenkin yhteensä enintään | 900 |
| Valmistajaa, jolla on vain kotimaan toimituksia, koskeva lupa | 100 |
| Valmisteverotuksen keskittämistä, veroilmoituksen antamista, veron maksamista, toimeksiantajan määräämistä verovelvolliseksi ja saateasiakirjan allekirjoittamatta jättämistä koskevat luvat | 350 |
| Päätöksen voimassa oloajan pidentäminen tai vähäinen muuttaminen | 320 |
| Hakemukseen annettava hylkäävä päätös | 150 |

Taulukossa 14 on yhteenveto valmisteverovaraston pitämiseen tarvittavista luvista.

Taulukko 14. Yhteenveto valmisteverovarastossa tarvittavista luvista.

Valmisteverovaraston luvat

- Valtuutetun varastonpitäjän lupa
- Verottoman varaston lupa
- Yksittäisen luvanhakijan edellytykset

3.2 Varastointitilat

3.2.1 Tullivarasto

Tullivarastossa varastoidaan tullivarastointimenettelyyn asetettuja kolmansien maiden tavaroita. Varastonpitäjän ei tarvitse omistaa varastoimiaan tavaroita, mutta hän on vastuussa siitä, että tavarat pysyvät varastossa tullivalvonnan alaisuudessa ja etteivät ne joudu vapaaseen liikenteeseen luvatta tulliviranomaisilta. Lupaa myönnettäessä tulliviranomainen yksilöi ne tilat tai muut paikat, jotka on hyväksytty tullivarastoksi. [Sneck 2002: 75.]

Varastonpitäjä vastaa tavaroiden varastoimisesta johtuvien velvollisuuksien noudattamisesta sekä tullivarastointiluvassa mainittavien erityisehtojen täyttymisestä. Luvassa voidaan tosin sopia, että kaksi ensimmäistä velvollisuutta osoitetaan varastoonpanijalle

tai tulliviranomaisten luvalla varastonpitäjän oikeudet ja velvollisuudet voidaan siirtää toiselle henkilölle. [Melin 2011: 260.]

Jos katsotaan, että varastoitavat tavarat aiheuttavat vaaraa, saattavat pilata muita tavaroita tai jostakin muusta syystä edellyttävät erityisiä tiloja, voidaan luvassa edellyttää, että tavarat saa sijoittaa erityisesti niiden varastointia varten varustettuihin tiloihin [Melin 2011: 261].

Tullivarastossa varastoitavien tavaroiden luonne määrittelee pitkälti varaston vaatimukset turvallisuutta ja olosuhteita koskien. Esimerkiksi kuivatavaralle tarvitaan luonnollisesti kuiva tila. Turvallisuuden osalta tärkeitä seikkoja ovat muun muassa kulun- ja henkilövalvonta, paloturvallisuus sekä tullivalvonnalliset kysymykset. Vaatimukset tullivarastotilan suhteen ovat hyvin avoimet, eikä niistä voikaan laatia kovin tyhjentävää listaa. [Hammarberg & Raevuori 2013.]

Tullivarastotilan tulee olla lukittavissa, eikä asiattomilla saa olla pääsyä tilaan. Varastotilan ovien lukot on pidettävä lukittuna kaiken aikaa. Jos tilassa on ikkunoita esimerkiksi katutasolla, niihin on laitettava verkot asiattoman sisäänkäynnin estämiseksi. Lisäksi on panostettava kameravalvontaan ja liiketunnistimiin. [Kukkola 2013.]

Yksinkertaistettujen menettelyjen vaatimukset varastointitilan suhteen

Kuten edellä mainittiin, tulee yksinkertaistettujen menettelyjen luvan hakijan täyttää tullikoodeksin soveltamisasetuksen artiklojen 14 h–j vaatimukset. Niihin ei sisälly vaarattomuutta ja turvallisuutta käsittelevä artikla 14 k. AEO-toimijaksi hakeutuvan tulee kuitenkin täyttää myös nämä vaatimukset (liitteet 6 ja 7). Varastointitilaan liittyviä edellytyksiä käsitellään lähinnä artiklassa 14 i. [AEO-toimija 2013.]

AEO-itsearviointikyselyn täyttöohjeessa annetaan viitteitä oikeanlaisesta varastoinnista. Siinä mainitaan tavaravirtoihin liittyen, että yrityksen rekisteröintimenettelyihin olisi sisällyttävä seuraavat toimet koskien tavaroiden varastointia:

- selkeän sijoituspaikan osoittaminen tavaroiden varastointiin
- vaarallisten tavaroiden turvallinen varastointi
- tehdäänkö kirjaukset arvo- vai määräperusteisesti vai käytetäänkö kumpaakin
- tehdäänkö varastoinventaariota tai varastonlaskentaa ja miten usein se tehdään

- oman kirjanpidon ja ulkopuolisen varaston kirjanpidon täsmäytys, jos tavaroita varastoidaan kolmannen osapuolen tiloissa
- menettelyt siltä varalta, että tavarat varastoidaan väliaikaisessa varastointipaikassa. [AEO-itsearviointikyselyn täyttöohje 2013.]

Lisäksi AEO-vaatimukseen kuuluu, että yrityksen tarkastus- ja laadunvalvontamenettelyihin olisi sisällyttävä seuraavat toimet koskien tavaroiden varastointia:

- varastokirjanpito ja varaston hallinta
- yhteisötavaroiden erottaminen muista kuin yhteisötavaroista
- tavaroiden siirrot saman toimitilan sisällä tai eri toimitilojen välillä ja niiden kirjaaminen
- järjestelyt tavaroiden rikkoutumisen, pilaantumisen tai tuhoutumisen, hävikin ja varastovaihtelujen käsittelemiseksi [AEO-itsearviointikyselyn täyttöohje 2013].

Taulukossa 15 on yhteenveto tullivaraston varastointitilojen vaatimuksista.

Taulukko 15. Yhteenveto tullivaraston varastointitilojen vaatimuksista.

Tullivaraston tilat

- Tavaroiden pysyttävä varastossa tullivalvonnan alaisuudessa
- Tavaroita ei päästetä vapaaseen liikenteeseen luvatta tulliviranomaisilta
- Vaaraa aiheuttavat tai muita tavaroita mahdollisesti pilaavat tavarat sijoitettava omiin tiloihin
- Varastoitavien tavaroiden luonne määrittelee pitkälti varaston vaatimukset turvallisuutta ja olosuhteita koskien
- Tilan tulee olla lukittavissa eikä asiattomilla henkilöillä saa olla pääsyä tilaan.
- AEOC-vaatimukset (artiklat 14 h–j)
- Yhteisötavaroiden erottaminen muista kuin yhteisötavaroista
- Tullivarastotilan vaatimukset ovat kaiken kaikkiaan hyvin avoimet.

3.2.2 Valmisteverovarasto

Valmisteverotuslain pykälien 22 ja 92 mukaan:

- Valmisteveron alaisten tuotteiden, joista valmisteveroa ei ole maksettu, valmistuksen, jalostuksen ja hallussapidon on tapahduttava verottomassa varastossa.
- Valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen sijoittamaan kaikki väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä vastaanottamansa valmisteveron alaiset tuotteet verottomaan varastoonsa, ellei tuotteita ole toimitettu suoraan luovutukseen.

- Verottomassa varastossa tuotteet on järjestettävä siten, että viranomainen voi vaikeudetta todeta tuotteiden määrän ja laadun. [Kurkioja & Sneck 2012: 46.]

Varastoinnin tilojen, varastoinnin järjestämisen ja varastokirjanpidon soveltuvuus valmisteverotuksen ja tulliviranomaisten valvonnan tarkoituksiin tulee arvioitavaksi, kun niistä annetaan tulliviranomaisille selvitys haettaessa valtuutetun varastonpitäjän ja verottoman varaston lupia [Kurkioja & Sneck 2012: 47].

Verottoman varaston tulee olla tila tai alue, joka on hakijan hallinnassa ja tulliviranomaisen valvottavissa. Varaston tulee olla soveltuva ja sitä pitää käyttää siihen toimintaan, johon hakijalle on valtuutetun varastonpitäjän lupa myönnetty. [Valmisteverotus 2013.]

Valmisteverovaraston varastointitilaa saa käyttää vain toimintaan, johon lupa on myönnetty. Valmisteverovarastossa varastoitavista tavaroista ei ole maksettu tuotteiden valmisteveroa, joten niiden valmistuksen, jalostuksen ja hallussapidon on tapahduttava verottomassa varastossa. [Hammarberg & Raevuori 2013.] Taulukossa 16 on yhteenveto tullivaraston varastointitilojen vaatimuksista.

Taulukko 16. Yhteenveto valmisteverovaraston varastointitilojen vaatimuksista.

Valmisteverovaraston tilat

- Tuotteiden järjestäminen siten, että viranomainen voi vaikeudetta todeta tuotteiden määrän ja laadun
- Tilan tulee olla hakijan hallinnassa ja tulliviranomaisen valvottavissa
- Valmisteverovarastossa varastoitavista tavaroista ei ole maksettu tuotteiden valmisteveroa, joten niiden valmistuksen, jalostuksen ja hallussapidon on tapahduttava verottomassa varastossa.

3.3 Varastoitavien tavaroiden käsittely

3.3.1 Tullivarasto

Tullivarastossa säilytettävillä tavaroilla saa tehdä luvanvaraisia *tavanomaisia käsittelyjä* (liite 8), joilla pyritään varmistamaan niiden säilyminen, parantamaan niiden ulkonäköä tai markkinointiominaisuuksia sekä valmistamaan niitä jakelua tai jälleenmyyntiä varten [Tullihallitus 2004: 118]. Lupa tehdä tiettyjä tavanomaisia käsittelyjä tulee anoa tullivi-

rastolupaa hakiessa [Huolinta-alan käsikirja 2010: 124]. Ilman lupaa tullivaraston tavaroihin voidaan kohdistaa vain tavalliseen tapaan tehtäviä välttämättömiä toimenpiteitä, joita ovat esimerkiksi purku ja lastaus [Kukkola 2013].

Jollei toisin säädetä, tavanomaiset käsittelyt eivät saa aiheuttaa yhdistetyn CN-nimikkeistön kahdeksannumeroisen alanimikkeen muutosta. Jos toiminto tulliviranomaisten mielestä lisää petoksen vaaraa, kyseiset tavanomaisetkaan käsittelyt eivät ole sallittuja. [Sallitut tavanomaiset käsittelyt 2013.]

Olennaista tullivaraston tavaroiden käsittelyssä on se, ettei tavara saa muuttua toisenlaiseksi. Saapuessaan varastoon se merkitään kirjanpitoon tietynä tavarana. Jos se muuttuu varastoinnin aikana toiseksi, ei alkuperäistä tavaraa voida enää todeta. Viranomaisten silmissä se on hävikkiä, joka taas aiheuttaa kuluja varastonpitäjälle. Jos tavaraa haluaa muuttaa, on siihen olemassa oma erillinen lupansa. [Hammarberg & Raevuori 2013.] Taulukossa 17 on yhteenveto tullivaraston tavaroiden käsittelystä.

Taulukko 17. Yhteenveto tullivarastossa varastoitavien tavaroiden käsittelystä.

Tullivarastossa varastoitavien tavaroiden käsittely

- Luvanvaraiset tavanomaiset käsittelyt
 - Niillä pyritään varmistamaan tavaroiden säilyminen, parantamaan niiden ulkonäköä tai markkinointiominaisuuksia sekä valmistamaan niitä jakelua tai jälleenmyyntiä varten
- Tavara ei saa muuttua toisenlaiseksi, koska muuten se luetaan viranomaissäädösten mukaan hävikiksi
- Tavaran pitää lähteä siinä muodossa kuin se on vastaanotettu varastoon.

3.3.2 Valmisteverovarasto

Tavarat ovat valmisteverovarastossa verottomina. Tavara on varastoon tullessaan merkitty kirjanpitoon tietynlaisena, joten niin kauan kun tavara on veroton, on sen pysyttävä sellaisenaan. Vasta verottamisen jälkeen se saa niin sanotusti muuttaa muotoaan. Tavarahan muuttuminen toiseksi nähdään hävikkinä, oli se hävinnyt tai ei. Tämä taas aiheuttaa varastonpitäjälle tappiota veron maksamisen muodossa. Asiakkaalle tämä on pienempi riski, sillä tavaranomistajana hän voi tehdä siitä arvonlisävähennyksen. Palveluvaraston pitäjä taas joutuu maksamaan tullaamattomasta hävinneestä tavarasta maksuja tullin ja arvonlisäveron muodossa. [Hammarberg & Raevuori 2013.]

Tuotteiden tuhoutuminen ja hävittäminen

Kurkiojan & Sneekin [2012: 48] mukaan väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tuotteiden tuhoutuminen ja hävittäminen (valmisteverotuslain pykälät 9 ja 10) on säädetty verottomiksi tietyin edellytyksin. Tuhoutumista tai menettämistä ei katsota kulu- tukseen luovuttamiseksi, jos se aiheutuu laissa mainitusta syystä. Tuote katsotaan täydellisesti tuhoutuneeksi tai lopullisesti menetetyksi, jos sitä ei ole mahdollista käyttää enää valmisteveron alaisena tuotteena. Tuotteiden täydellinen tuhoutuminen tai lopullinen menettäminen on näytettävä toteen viranomaisia tyydyttävällä tavalla.

Kurkioja & Sneck [2012: 48] jatkavat, että tuhoutuminen tai menettäminen voi aiheutua ylivoimaisesta esteestä tai ennalta arvaamattomasta tapahtumasta, jolloin edellytyksenä on, että tapahtuma ei ollut ennakoitavissa, ei ole verovelvollisen estettävissä tai toteutuu verovelvollisen tahdosta riippumatta. Tällaisia tapahtumia ovat esimerkiksi tulipalo, vesivahinko, liikenneonnettomuus, tuotteiden rikkoutuminen tai valmistusvirhe pakkauksessa.

Tuotteiden hävittämisestä lisätään, että kulutukseen luovutuksena ei pidetä väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä olevien valmisteveron alaisten tuotteiden hävittämistä, jos se on tapahtunut tulliviranomaisen luvalla. Edellytyksenä on lisäksi se, että hävittäminen tapahtuu tulliviranomaisen valvonnassa tai muutoin hyväksyttävällä tavalla. [Kurkioja & Sneck 2012: 49.]

Kurkioja & Sneck [2012: 49] lisäävät, että tuotteiden tuhoutumiseen ja menettämiseen liittyen Tullihallitus on antanut ohjeen nro 9/350/10. Ohjeessa mainitaan esimerkkejä ja selvennyksiä verottomuuteen oikeuttavista tuhoutumisen tai menettämisen syistä, hävittämiseen liittyvistä menettelytavoista sekä eri tilanteiden vaatimista dokumentaatiovastoista. Hävittämisestä tai huomattavasti tuhoutumisesta on informoitava sijaintipaikan tullipiiriä faksilla tai kirjeellä. Lisäksi on laadittava raportti tai hävityspöytäkirja, joka on allekirjoitettava ja liitettävä osaksi kirjanpitoa.

Palautukset verottomaan varastoon

Kurkiojan & Sneekin [2012: 49] mukaan valmisteveron alaisia tuotteita saatetaan toisinaan joutua palauttamaan verottomaan varastoon esimerkiksi tilanteessa, jossa valtuutettu varastonpitäjä on vahingossa toimittanut asiakkaalleen väärän tuotteen tai kun

tuote on osoittautunut virheelliseksi. Jos asiakkaana on ollut toinen valtuutettu varastonpitäjä ja tuotteet on toimitettu väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä, voidaan myös palautus tehdä normaaleja, väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä tapahtuvia kuljetuksia koskevia menettelyjä noudattaen.

Kurkioja & Sneck [2012: 49] jatkavat, että mikäli toimitetut tuotteet on luovutettu kulu- tukseen ja niistä on jo maksettu valmisteverot, voidaan nämä verot vähentää palautuk- sen perusteella valmisteverotuslain 16. pykälän 1. ja 3. momentissa määritellyin edelly- tyksin. Säännöksen mukaan veroa ei voida vähentää, mikäli tuote on menetetty sen luonteesta johtuvasta syystä sen jälkeen kun se luovutettiin verottomasta varastosta mutta ennen sen palauttamista. Luonteesta johtuva syy voi olla esimerkiksi haihtumi- nen tai vanhentuminen.

Vähennys on mahdollista tehdä ainoastaan sellaisista tuotteista, joiden täydellinen tu- houtuminen tai lopullinen menettäminen voidaan näyttää toteen. Tuotteet, joista vä- hennys tehdään, on hävitettävä tulliviranomaisten valvonnassa tai muutoin heidän hy- väksymällään tavalla. [Valmisteverotuslaki 2010.]

Jos 1. ja 2. momentissa määriteltyä vähennystä ei voida tehdä täysimääräisenä vero- kaudelta suoritettavaa veroa laskettaessa, valtuutettu varastonpitäjä tai rekisteröity vastaanottaja saa vähentää vähentämättä jääneen osuuden kuluvan vuoden seuraavil- ta tai seuraavan kalenterivuoden verokausilta tehtävissä ilmoituksissa [Valmistevero- tuslaki 2010].

Säännöllinen inventaario ja eroavaisuuksien käsittely

Valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen huolehtimaan verottoman varastonsa säännöl- lisestä inventoinnista. Inventaarion seurauksena laadittavat tositteet on säilytettävä osana verottoman varaston kirjanpitoa. Sitä vastoin ei ole olemassa määräyksiä siitä, kuinka usein varasto olisi inventoitava. Monesti valtuutetut varastonpitäjät tekevät in- ventaarion kerran vuodessa, toiset sitäkin useammin. [Kurkioja & Sneck 2012: 50.]

Inventaarioerojen käsittelystä valmisteverotuksessa Tullihallitus on määrittänyt ohjeen nro 9/340/12. Ohje koskee ainoastaan alkoholi- ja alkoholijuomaveroa, tupakkaveroa, makeis-, jäätelö-, ja virvoitusjuomaveroa sekä juomapakkausveroa. Ohjeen mukaan

inventaarieroja ilmenee tilanteessa, jossa tuotteiden varastossa todettu määrä ei vastaa kirjanpidossa ilmoitettua määrää. [Inventaarierot valmisteverotuksessa 2012.]

Inventaarierot voivat olla sekä negatiivisia että positiivisia. Negatiivisessa inventaarioerossa varastossa on tuotetta varastokirjanpitoon nähden liian vähän ja positiivisessa inventaarioerossa liian paljon. Selvittämätön negatiivinen inventaarioero on ilmoitettava verotettavaksi ja selvittämätön positiivinen inventaarioero on laitettava varastokirjanpitoon kyseisen tuotemäärän lisäyksenä. [Inventaarierot valmisteverotuksessa 2012.]

Inventaarioeron syynä voi olla esimerkiksi virheellinen tallennus varastokirjanpitoon. Jos valtuutettu varastonpitäjä pystyy selvittämään inventaarioerojen syyn ja dokumentoimaan sen ohjeen mukaisella tavalla, voidaan verotuksessakin toimia todellisia tapahtumia vastaavalla tavalla. [Inventaarierot valmisteverotuksessa 2012.] Taulukossa 18 on yhteenveto valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden käsittelystä.

Taulukko 18. Yhteenveto valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden käsittelystä.

Valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden käsittely

- Niin kauan kun tavara on veroton, on sen pysyttävä sellaisenaan. Vasta verottamisen jälkeen se saa niin sanotusti muuttaa muotoaan.
- Tuotteiden tuhoutuminen ja hävittäminen
- Palautukset verottomaan varastoon
- Säännöllinen inventaario ja eroavaisuuksien käsittely

3.4 Varastointiin liittyvien dokumenttien arkistointi

3.4.1 Tullivaraston kirjanpito

Tullivaraston dokumentit on arkistoitava siten, että tulliviranomaiset pystyvät kirjanpidon perusteella tunnistamaan varastoitavat tavarat [Kukkola 2013]. Kirjanpidosta on ilmeittävä varaston tila, siinä tapahtuvat muutokset, kulloinkin tullivarastossa olevien tavaroiden määrä sekä reaaliaikainen tullivarastointimenettelyssä olevien tavaroiden kulloinenkin varastotilanne [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013].

Kirjanpitomateriaaliin kuuluvat menettelyyn asettamista ja päättämistä koskevat tullilmoitukset ja muut asiakirjat. Niiden säilytysaika on kuusi vuotta sen vuoden lopusta

laskien, kun tullivarastointimenettely on kyseisten tavaroiden osalta päätetty. [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013.]

Tavarat on merkittävä kirjanpitoon tavaraerittäin ja pakkauslajeittain, ja ne on otettava varastosta samassa yksikössä kuin ne on kirjanpitoon merkitty varastoon saapuessa. Merkintöjen on oltava reaaliaikaisia. Kirjanpitoon tehtävät korjaukset on hyväksyttävä valvovalla tullilla. Jos tullivarastossa säilytetään yhteisötavaroita tai muita tullivarastointimenettelyyn kuulumattomia tavaroita, on ne pidettävä erillään tullivarastointimenettelyyn asetetuista tavaroista ja niistä on pidettävä erillistä kirjanpitoa. [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013.]

Kirjanpitojärjestelmä voi olla suomen-, ruotsin- tai englanninkielinen. Jos varastonpitäjän käyttämä kirjanpitojärjestelmä uusitaan luvan myöntämisen jälkeen, tulee se hyväksyttävä Tullilla ennen käyttöönottoa [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013.]

Tavarakirjanpidon ja kotitullauskirjanpidon merkinnät ja tositteet

Tullivaraston tavarakirjanpito muodostuu kirjanpitomerkinnoistä ja kirjanpidon tositteista. Tavarakirjanpitoon merkitään tavaraeräkohtaisesti seuraavan tulliselvitysmuodon osoittavan asiakirjan MRN-numero tai muu tunnistetieto ja päivämäärä. MRN (Movement Reference Number) on tunnus, jonka Tullin järjestelmä antaa hyväksyessään tietyt tulli-ilmoitukset vastaanotetuksi. Tavarakirjanpitoon on tehtävä menettelyn päättämistä koskeva merkintä viimeistään, kun tavarat siirretään pois tullivarastosta tai luvanhaltijan tiloista. [Ajankohtaista varastoinnissa 2013.]

Varastonpitäjän on huolehdittava, että varastosta luovutettavat tavarat vastaavat määrältään ja laadultaan varastoinnin päättävällä tulli-ilmoituksella ilmoitettua. Tapauskohtaisesti Tulli voi vaatia varastonpitäjää esittämään lastausraportin tai vastaavan asiakirjan varastosta oton yhteydessä tai jälkikäteisillä varastotarkastuksilla. [Ajankohtaista varastoinnissa 2013.] Tavarakirjanpidon tietosisällöstä on tarkempaa tietoa tullivarastoinnin yleisissä lupaehdoissa (THT 044/ 2013) [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013].

Tullivarastoinnin kotitullauksessa sovelletaan tuonnin kotitullauksen kirjanpidolle asetettuja tietosisältövaatimuksia, jotka on määritelty soveltamisasetuksen liitteessä 30A. Kirjanpito vaatimuksia on tarkennettu 1.1.2014 lähtien. Kotitullauskirjanpidossa tavarat tulee ilmoittaa kahdeksan numeron tarkkuudella. Tavaraa ja paljoutta koske-

vat tiedot on ilmoitettava kuten SAD-lomakkeella. [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013.]
Tavara- ja kotitullauskirjanpidon merkinnöistä on tarkempaa tietoa liitteessä 9.

Tulliselvitysmuoto määrittelee tavarakirjanpitoon liitettävät tositteet. T1-passituksessa tavarakirjanpitoon merkittävä passituksen MRN-numero riittää, mutta Tulli suosittelee että siihen liitetään myös saateasiakirjan kopio mahdollisine tavaraerittelyineen. TIR-carnet'n kohdalla sähköisen passituksen saateasiakirjan kopion liittäminen kirjanpitoon ei riitä, vaan siihen tulee sisällyttää Tullin leimaama TIR-carnet'n Volet 1 -kopio mahdollisine liitteineen. TIR-carnet'ta käytetään, kun kuljetetaan sekä tullaamatonta että yhteisötavaraa EU:n ulkopuolelle. Paperinen TIR-carnet on virallinen TIR-passitusasiakirja.

Jälleenvienti-ilmoituksen kohdalla tavarakirjanpitoon liitetään jälleenvienti-ilmoituksen tekijältä saatu menettelyyn luovutus päätös sekä poistumisvahvistettu luovutus päätös. Kun kyseessä on jälleenvienti-ilmoitus ja TIR-carnet, tositteeksi tarvitaan jälleenvienti-ilmoituksen tekijältä saatu menettelyyn luovutus päätös sekä poistumisvahvistettu luovutus päätös. [Ajankohtaista varastoinnissa 2013.]

Tullivarastointia koskevan varastonmäärityksen antaminen

Varastonmäärityksessä varastonpitäjä toimittaa valvovalle tullille tavarakirjanpidon listauksen edelleen menettelyssä olevista tavaroista. Listan toimitustapa sovitaan valvojan tullin kanssa. Tullivarastoluvassa määritetään ajanjakso, jolta listaus annetaan ja ajankohta, jolloin varastonmääritys on toimitettava valvovalle tullille. [Tullivarastoinnin varastonmääritys 2013.]

Varastonmääritys on annettava myös niiltä kuukausilta, jolloin varastossa ei ole tullivarastointimenettelyyn asetettuja tavaroita. Varaston määrittäminen ei edellytä varaston inventoimista, mutta perustellusta syystä Tulli voi vaatia varastonpitäjää tekemään inventoinnin, jonka ajankohta ja tulos tulee toimittaa valvovalle tullille. [Tullivarastoinnin varastonmääritys 2013.] Taulukossa 19 on yhteenvedo tullivaraston kirjanpidosta.

Taulukko 19. Yhteenveto tullivaraston kirjanpidosta.

Tullivaraston kirjanpito

- Dokumentit on arkistoitava siten, että tulliviranomaiset pystyvät kirjanpidon perusteella tunnistamaan varastoitavat tavarat
- Kirjanpidosta on ilmennyttävä varaston tila ja siinä tapahtuvat muutokset sekä vaatimusten mukaisesti asiat liittyen mm. tavaroiden kuvauksiin, tunnistamiseen, sijaintiin, siirtoihin, liikkeisiin sekä menettelyyn asettamiseen ja päättämiseen
- Kirjanpitomateriaaliin kuuluvat menettelyyn asettamista ja päättämistä koskevat tulli-ilmoitukset ja muut asiakirjat.
- Kirjanpidolliset vaatimukset liittyvät esimerkiksi sisältöön, merkintätapoihin ja niiden reaaliaikaisuuteen sekä yhteisötavaroiden erillään pitämiseen
- Tulliselvitysmuoto määrittelee, mitä seuraavista tositteista kirjanpitoon liitetään: T1-passitus, TIR-carnet, jälleenvienti-ilmoitus tai jälleenvienti-ilmoitus + TIR-carnet
- Varastonmäärityksessä varastonpitäjä toimittaa valvovalle tullille tavarakirjanpidon listauksen edelleen menettelyssä olevista tavaroista.
- Kirjanpitomateriaalin säilysaika on kuusi vuotta sen vuoden lopusta laskien, kun tullivarastointimenettely on kyseisten tavaroiden osalta päätetty.
- Omat vaatimukset kirjanpitojärjestelmän kielelle ja uusimiselle on.
- Tullivarastoinnin kotitullauskirjanpidon vaatimukset tarkentuivat 1.1.2014 lähtien

3.4.2 Valmisteverovaraston kirjanpito

Kurkiojan & Sneekin [2012: 46] mukaan valmisteverovaraston valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen huolehtimaan, että hänen kirjanpidostaan käy selville verottomassa varastossa valmistettujen, jalostettujen, varastoitujen, omaan käyttöön otettujen, vastaanotettujen, täydellisesti tuhoutuneiden, lopullisesti menetettyjen, varastosta lähetettyjen sekä kulutukseen luovutettujen tuotteiden määrät. Lisäksi siitä on käytävä ilmi suorassa luovutuksessa vastaanotettujen tuotteiden määrät sekä muut valmisteveron määräämistä ja verotuksen valvontaa varten tarvittavat tiedot.

Valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen säilyttämään sellaiset väliaikaisesti verottomina vastaanotettujen hyödykkeiden mukana seuranneet asiakirjat, joita ei ole toimitettu EMCS-järjestelmään. Kyseiset asiakirjat on säilytettävä aikajärjestyksessä. Lisäksi EMCS-järjestelmään laaditun e-AD:n tiedoista on vietävä kirjanpitoon yksilöivä hallinnollinen viitekoodi eli ARC-koodi. [Valmisteverotus 2013.]

E-AD-ilmoitus (Electronic Administrative Document) on EMCS-järjestelmästä saatava valmisteverotuksen sähköinen hallinnollinen saateasiakirja [Tullialan lyhenteitä 2013]. ARC-koodi on e-AD:n-asiakirjalla tai lähetyksen muissa dokumenteissa käytössä oleva hallinnollinen viitekoodi, jolla voidaan yksilöidä EMCS-järjestelmässä tehtävät siirrot.

ARC-koodi voi olla esimerkiksi arkistoitavassa kaupallisessa asiakirjassa. [Valmisteverotus 2013.]

Säännöllisesti tehtävästä inventaariosta syntyvät tositteet valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen säilyttämään osana verottoman varaston kirjanpitoa. Myös verotta hankittujen tuotteiden määrän ja käytön sekä varaston määrän on selvittävä kirjanpidosta. [Valmisteverotus 2013.]

Kirjanpitoaineisto, kuten tositteet, saate- ja vakuutusasiakirjat liitteineen, sekä muut verotusta varten tarvittavat tiedot ja asiakirjat, kuten reseptit ja tuoteluettelot, on säilytettävä neljä vuotta. Jos kirjanpitoaineisto on tallennettu sekä kirjallisessa muodossa että koneellisella tietovälineellä, tulee se säilyttää molemmissa muodoissa edellä mainitun ajan verran. [Valmisteverotus 2013.]

Viranomaisilla on oikeus tarkistaa verovelvollisen kirjanpito, kirjeenvaihto ja varasto. Heillä on myös oikeus pysäyttää ja tarkastaa kulkuneuvo. Verovelvollisen on pyydettäessä annettava tietoja ostoista ja myynneistä. Kirjanpitoaineisto on pystyttävä esittämään viranomaisille tarkastusta varten pyydettävässä muodossa. Kirjanpito tarkastetaan joko manuaalisin menetelmin tai sähköisessä muodossa. [Valmisteverotus 2013.]

Yrityksen on säilytettävä valmisteverotarkastusta varten tapahtumakohtaiset tiedostot ja tiedot taloushallinnon, valmistus- ja varastokirjanpidon ynnä muut tietojärjestelmissä yleisesti luettavassa muodossa, joka ei ole ohjelma- tai laitesidonnainen. [Valmisteverotus 2013.] Taulukossa 20 on yhteenveto valmisteverovaraston kirjanpidosta.

Taulukko 20. Yhteenveto valmisteverovaraston kirjanpidosta.

Valmisteverovaraston kirjanpito

- Kirjanpidosta on käytävä ilmi verottomassa varastossa valmistettujen, jalostettujen, varastoitujen, omaan käyttöön otettujen, vastaanotettujen, täydellisesti tuhoutuneiden, lopullisesti menetettyjen, varastosta lähetettyjen ja kulutukseen luovutettujen tuotteiden määrät
- Sisällettävä suorassa luovutuksessa vastaanotettujen tuotteiden määrät
 - Muut valmisteveron määräämistä ja verotuksen valvontaa varten tarvittavat tiedot
- Säännöllisesti tehtävästä inventaariosta syntyvät tositteet on säilytettävä osana kirjanpitoa
- Kirjanpitoaineiston ja sekä kaikkien lähetettyjen ja vastaanotettujen sähköisten hallinnollisten asiakirjojen ARC-koodien säilytysaika on neljä vuotta
- Viranomaisilla oikeus tarkistaa verovelvollisen varasto, kirjanpito ja kirjeenvaihto.

3.4.3 Tullausasiakirjojen arkistointi

Tullausasiakirjojen arkistointia käsittelee Tullin määräys dnro 182/010/2011, joka koskee tavaranhaltijan tai viejän itsearkistointia annettaessa tullilmoitukset sähköisesti. 1.1.2012 lähtien on jokainen tavaranhaltija tai viejä, joka antaa tai jonka puolesta tullilmoitukset annetaan Tullille sähköisesti, ollut velvollinen itse huolehtimaan tullaukseen liittyvien kaupallisten asiakirjojen, eli tullausasiakirjojen arkistoinnista. Asiakirjoja ei siis enää toimiteta Tullille, ellei tulliviranomainen tai säädökset niin erikseen määrää. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.]

Sähköisten tuontiasiakirjojen arkistointivelvollisia ovat tuoja tai asiamies. EDI-sanoma (Electronic Data Interchange) on sähköinen ilmoitus, jolla ilmoitetaan tuonnista tulliviranomaisille. Sähköisessä tuonti- tai vientitullauksessa arkistoinnista vastaa EDI-ilmoittaja (tuoja, viejä tai tavaranhaltija) seuraavissa tapauksissa: jos hän toimii myös EDI-lähtettäjänä, jos hän käyttää huolintaliikettä, joka toimii suorana edustajana tai jos huolintaliike toimii suorana edustajana takaajan vastuulla. Arkistoinnista vastaa huolintaliike, jos se toimii välillisenä edustajana. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.]

Arkistoitavat asiakirjat, arkistointipaikka ja säilytysaika

Tullausasiakirjojen arkistoinnissa arkistoitavia asiakirjoja ovat kaikki tullausasiakirjat ja tuontiin sekä vientiin liittyvät kaupalliset asiakirjat, joihin kuuluvat tullaus- ja luovutus päätös, kauppalasku, rahti- ja kuljetusasiakirjat, alkuperäselvitykset sekä muutoksenhakuun liittyvät oikaisupäätökset. Tavaranhaltijan tai viejän on säilytettävä tullausasiakirjoja kuusi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona päätös tavaroiden luovutuksesta johonkin tuonnissa tai viennissä sovellettavaan menettelyyn on tehty. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012].

Asiakirjat voi arkistoida sähköisesti tai paperitallenteina. Viranomaisen allekirjoituksella, leimalla tai muulla vastaavalla tavalla vahvistama lupa tai muu asiakirja on kuitenkin arkistoitava paperitallenteena. Asiakirjat on arkistoitava aina Suomessa, joko tuojan tiloissa tai toimeksiannon perusteella esimerkiksi tili- tai kirjanpito toimistossa tai edustajan tiloissa. Tullausasiakirjojen luotettavuuden, alkuperäisyyden, eheyden ja todistusvoimaisuuden on säilytettävä koko arkistointiaika. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.]

Tullilla on halutessaan oikeus tarkastaa tullausasiakirjat, ja ne on tarvittaessa toimitet-

tava viivytyksettä Tulliin tavaranhaltijan tai viejän kustannuksella. Sähköisesti arkistoidut asiakirjat on tarvittaessa toimitettava yleisesti käytössä olevassa tallennusmuodossa. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.]

Jos tavaranhaltija tai viejä lopettaa toimintansa tai menee konkurssiin, konkurssipesän tulee omalla kustannuksellaan siirtää arkistoitava materiaali Tulliin arkistoitavaksi. Jos yritys, jonne arkistointi on toimeksiannon perusteella siirretty, lopettaa toimintansa tai menee konkurssiin, yrityksen tulee siirtää arkistoitava materiaali toimeksiannon antaneelle tavaranhaltijalle tai viejälle arkistoitavaksi. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.]

EDI-ilmoittajan lupahakemuksen tulli- ja EDI-asioiden yhteyshenkilö on myös arkistoinnin yhteyshenkilö. Yhteyshenkilömuutoksista on ilmoitettava Tullille. [Tullausasiakirjojen arkistointi 2012.] Taulukossa 21 on tullausasiakirjojen arkistoinnin yhteenveto.

Taulukko 21. Yhteenveto tullausasiakirjojen arkistoinnista.

Tullausasiakirjojen arkistointi

- 1.12012 lähtien on jokainen tavaranhaltija tai viejä, joka antaa tai jonka puolesta tulli-ilmoitukset annetaan tullille sähköisesti, ollut velvollinen itse huolehtimaan tullaukseen liittyvien kaupallisten asiakirjojen, eli tullausasiakirjojen arkistoinnista.
- Sähköisten tuontiasiakirjojen arkistointivelvollisia ovat tuoja tai asiamies.
- Arkistoitavia asiakirjoja ovat kaikki tullausasiakirjat ja tuontiin sekä vientiin liittyvät kaupalliset asiakirjat
- Asiakirjat on arkistoitava aina Suomessa, joko tuojan tiloissa tai toimeksiannon perusteella esimerkiksi tili- tai kirjanpito toimistossa tai edustajan tiloissa.
- Tullausasiakirjojen säilytysaika on kuusi vuotta sen kalenterivuoden päättymisestä, jona päätös tavaroiden luovutuksesta johonkin tuonnissa tai viennissä sovellettavaan menettelyyn on tehty
- Tullilla on halutessaan oikeus tarkastaa tullausasiakirjat, ja ne on tarvittaessa toimitettava viivytyksettä Tulliin tavaranhaltijan/viejän kustannuksella.

3.4.4 e-AD-ilmoitusten arkistointi

Tullissa arkistoidaan kaikki EMCS-sanomat. Yrityksen tulee huolehtia, että sillä on ARC-koodi mainittuna asianmukaisesti kirjanpidossa. Sanomaliikennettä käyttävien asiakkaiden tulee harkita lähettämiensä ja vastaanottamiensa sanomien arkistointia. Sekä lähettäjän että vastaanottajan on säilytettävä kirjanpitonsa ohella kaikkien lähetettyjen ja vastaanotettujen sähköisten hallinnollisten asiakirjojen yksilöivät hallinnolliset viitekoodit (ARC-koodit) neljän kalenterivuoden ajan. [Valmisteverotuslaissa määritetyn tietokoneistetun järjestelmän käyttöönotto ja käyttö 2010.]

4 Tullivarastointimenettelyssä varastoitavien tavaroiden siirrot

Tullitavaroiden on oltava aina jossakin tullimenettelyssä, myös tavaroita siirrettäessä. Matkallaan tullivarastoon tai sieltä lähtiessä niiden täytyy olla jossakin tullimenettelyssä: passituksen tai TIR-carnet'n alaisuudessa. Kun tavarat on purettu tullivarastoon ja passitus on päätetty, tavarat siirtyvät varaston pitäjän vastuulle varastoitaviksi. [Kukkola 2013.]

Varastosta lähtiessä vastuu tavaroista siirtyy vastaanottajalle T1-passista ja passituksesta vastaavasta riippuen. Jos huolitsija passittaa tavarat jonnekin päin Suomea, vastuu tavarasta on hänellä kunnes vastaanottaja on päättänyt passituksen. Siihen päättyy myös huolitsijan vastuu verovelasta. Jos tavarat lähtevät huolitsijan varastosta TIR-carnet'illa, huolitsijan vastuu päättyy, kun tulli on avannut TIR-carnet'n. [Kukkola 2013.]

Tänä päivänä kuljetusten haasteellisuutta lisää kuljetusmuodosta ja asiakkaan tarpeista riippuvat tiukat kuljetusaikataulut. Kaikkea dokumentaatiota ei välttämättä pystytä tuottamaan ajoissa ennen tavarat lähtöä, jolloin ne eivät kulje tavarat mukana. Lisäksi monet kuljetuksiin liittyvät dokumentaatiot tehdään sähköisesti, jolloin ne saattavat olla vain tiettyjen toimijoiden saatavilla, eivätkä välttämättä ollenkaan kiinni lähetyksessä. [Hammarberg & Raevuori 2013.]

Tavarat mukana kulkeva dokumentaatio on tärkeää, sillä usein se sisältää tarvittavat tiedot koskien tavarat käsittelyä. Se kertoo esimerkiksi sen, onko kyseessä tullattava tai kolmannen maan tavarat. Koska sähköinen dokumentaatio ei ole aina saatavilla, tavarat mukana kulkevan paperisen dokumentaation merkitys korostuu. [Hammarberg & Raevuori 2013.]

4.1 Tullivarastointimenettelyyn asettaminen

Tullivarastointimenettelyyn asettaminen eli tullivarastoonpano voidaan tehdä joko tavanomaisella varastoonpanolla tai luvanvaraisella varastoonpanolla. Tavanomaisessa menettelyssä tavaroista annetaan kaikki vaadittavat tiedot heti ja varastoonpano tehdään tulli-ilmoituksella eli SAD-lomakkeella. [Tulli-ilmoitus (SAD) 2013.] SAD-asiakirja (Single Administrative Document) on tulli-ilmoituksena toimiva hallinnollinen yhtenäis-

asiakirja [Tullialan lyhenteitä 2013]. Manuaalinen SAD-lomake on poistumassa Tullin käytöstä, sillä nykyään tullii-ilmoitus tehdään yleensä sähköisesti [Tulli-ilmoitus (SAD) 2013].

Tullivarastoinnin yleisten lupaehtojen mukaan tavarat tulee asettaa menettelyyn tavanomaista menettelyä käyttäen, ellei luvan kohdassa 14 ole myönnetty lupaa käyttää yksinkertaistettuja menettelyjä. Tällöin menettelyyn asettamisessa on noudatettava kyseisen luvan lupaehtoja. [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013.]

Tullivarastointi-ilmoitus tulee tehdä Tullin voimassa olevien ohjeiden mukaisesti. Tavarat ovat tullivarastointimenettelyssä heti, kun ilmoitus on hyväksytty. Tämän jälkeen on varastoonpanijan vastuulla siirtää tavarat luvassa mainittuun tullivarastointipaikkaan. Tavarat on merkittävä varastokirjanpitoon heti, kun ne toimitetaan tullivarastoon. [Tullihallitus 2004: 118.]

Jos tullivarastoonpano tehdään luvanvaraisen varastoonpanon kautta, täytyy siihen saada Tullin lupa. Luvanvaraisia tullivarastoonpanoja ovat:

1. Epätäydellinen ilmoitus
 - Varastoonpanoa koskeva tullii-ilmoitus ei sisällä kaikkia vaadittuja tietoja.
2. Yksinkertaistetun ilmoituksen menettely
 - Varastoonpanoasiakirjana käytetään jotain muuta asiakirjaa kuin SAD-lomaketta, esimerkiksi yrityksen omaa rahtikirjaa. Tällöin asiakirjassa on oltava vähintään epätäydellisen ilmoitusmenettelyn vaatima tietosisältö.
3. Kotitullausmenettely
 - Varastoonpano tehdään kirjanpitomerkinällä. [Tullivarasto 2013.]

Tulliviranomaisten ylläpitämässä yleisessä tullivarastossa käytetään tullikirjanpitoa, kun taas muissa tullivarastoissa varastoon tuotavat tavarat merkitään yleensä varastokirjanpitoon. Tapauksissa, joissa vastuu on siirretty varastoonpanijalle, valvova tullitoimipaikka säilyttää tavarakirjanpidon sijasta ilmoitukset menettelyyn asettamisesta. [Melin 2011: 261.]

Varastonpitäjän on merkittävä tarkasti kirjanpitoon varastoitavien tavaroiden määrä, laatu ja tavarankuvaus. Tavarankuvaus on tavarankuvanomainen kaupanimitys, jolla se voidaan tunnistaa ja luokitella. Tavarankuvaus ei saa muuttua missään varastoinnin vaiheessa yleisemmälle tasolle, mutta se voi kyllä tarkentua. Tavarankuvauksen ohjeita

on Tullihallituksen ohjeessa 167/010/08 ja varastoinnin asiakasohjeessa Paljouden ja tavarankuvauksen ilmoittaminen. [Paljouden ja tavarankuvauksen ilmoittaminen. 2012.]

Yhteisötavaroista lähinnä maataloustuotteita voidaan asettaa tullivarastointimenettelyyn. Muiden kuin yhteisötavaroiden siirtäminen varastoon tulee tehdä tuontitulleitta ja soveltamatta niihin kauppapoliittisia toimenpiteitä, eli niiden katsotaan varastossa olevan yhä yhteisön tullialueen ulkopuolella. Yhteisötavaroilla, jotka on siirretty tullivarastoon, katsotaan olevan yhteisöasema ja varastossa niihin sovelletaan pääasiassa niiden vientiin liittyviä toimenpiteitä. Lisäksi niitä voidaan kuluttaa tai käyttää varastossa. [Melin 2011: 261.] Taulukossa 22 on yhteenveto tullivarastointimenettelyyn asettamisen tavoista.

Taulukko 22. Tullivarastointimenettelyyn asettamisen tavat.



4.2 Siirrot tullivarastointimenettelyssä

Siirrettäessä tullaamatonta tavaraa varastojen välillä käytetään passitusta. Tullivarastoluvassa voidaan kuitenkin määrittää ne tilanteet, jolloin on luvallista siirtää tavaroita paikasta toiseen tullivarastointimenettelyssä ilman passitusta. Lupa väliaikaiseen poissiirtoon haetaan tapauksesta riippuen mutta aina kirjallisesti valvovalta tullitoimipaikalta. Väliaikainen poissiirtäminen saa yleensä kestää enintään kolme kuukautta. Lupa voidaan myöntää koskemaan myös siirtoa tullivarastosta toiseen. [Melin 2011: 261.]

Tullivarastoluvassa tulee olla kirjallinen määräys tavaroiden siirrosta tullivarastointimenettelyssä. Tavaroiden voidaan myös siirtää ilman tullimuodollisuuksia tavarakirjanpitoon tehtävällä merkinnällä tullivarastoluvassa mainittujen tullivarastojen välillä. Lisäksi tullivarastointimenettelyssä voidaan suorittaa jälleenvientiä varten tapahtuvat siirrot tullivarastosta poistumispaikkaan. [Pasanen 2005, 492.]

Siirto samassa tullivarastoluvassa ilmoitettujen paikkojen välillä voidaan tehdä ilman tullimuodollisuuksia. Käytännössä tämä tarkoittaa siirtoja saman luvanhaltijan samassa tullivarastoluvassa mainittujen eri varastointipaikkojen välillä. Tällöin riittää, että yrityksen tavarakirjanpidosta selviää tavarän sijaintipaikka. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Siirto saapumispaikasta luvanhaltijan tai toimijan tiloihin tarkoittaa samaa kuin siirto tavaroiden tullivarastointimenettelyyn asettamistoimipaikasta tai siirto II-tyyppin vapaa-alueelle. Kyseinen siirto voidaan tehdä niiden menettelyyn asettamista koskevalla ilmoituksella. Siirto on mahdollista ainoastaan niistä tullitoimipaikoista, jotka on ilmoitettu luvassa (menettelyyn asettava toimipaikka). [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Siirto tehdään varastoon panijan vastuulla. Kun tavarat on tuotu tullivarastoon ja merkitty varastonpitäjän tavarakirjanpitoon, alkaa varastonpitäjän vastuu. Yksityisessä tullivarastossa varastonpitäjä on sama henkilö tai yritys kuin varastoon panija, joten tällöin varastonpitäjän vastuu alkaa jo tavaroiden menettelyyn asettamishetkellä. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Myös yleisessä tullivarastossa voi olla useita varastoon panijoita, jotka ovat yleensä eri henkilöitä kuin itse varastonpitäjä. Yleisen tullivarastonpitäjän luvassa täytyy olla myönnetty lupa menettelyssä siirtämiseen. Siirto yleiseen tullivarastoon on varastoon panijan vastuulla. Yleisen tullivaraston tapauksessa on pantava merkille, että mikäli varastoon panija ei ole Tullin rekisteriasiakas, hoidetaan tavarän siirto tällöin passitusmenettelyssä. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Kun tavaroita siirretään tullivarastointimenettelyn alaisena saapumispaikasta luvanhaltijan tai toimijan tiloihin, varastoonpanija esittää menettelyyn asettavassa tullissa tullilmoituksen (varastoonpano) kolmena kappaleena, jotka kaikki leimataan. Tulli vahvistaa tulliselvitysmuodon osoitetuksi Tullin yleisilmoitusjärjestelmään. Yksi kappale tullilmoituksista jää menettelyyn asettavalle tullille ja kaksi kappaletta asiakkaalle. Menettelyyn asettava tulli ilmoittaa siirrosta varastoa valvovalle tullille. Yksi kappale tullilmoituksesta jää tositteeksi sille väliaikaiselle varastolle, mistä tavara fyysisesti luovutetaan. Tavarän saavuttua tullivarastoon varastonpitäjä tekee purkauskannan. Jos purkaustulos on yhteneväinen tullilmoituksella ilmoitetun kanssa, erillistä purkaustu-

losilmoitusta ei tarvitse antaa. Mikäli purkaustulosilmoitus poikkeaa tullilmoituksella ilmoitetun kanssa, tulee valvovalle tullille antaa erillinen purkaustulosilmoitus (taulukko 23). [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Taulukko 23. Purkauskaskennan tulos [Purkauskaskenta 2012].



Ylipuretuista tavaroista tehdään varastoa valvovalle tullitoimipaikalle purkaustulosilmoitus ja uusi tullilmoitus, jossa mainitaan alkuperäisellä tullilmoituksella ilmoitettu tunnistenumero (esimerkiksi yleisilmoituksen MRN-numero). Yleisen tullivaraston ylipurkaustilanteessa varastonpitäjän on kehoitettava varastoonpanijaa tekemään ylipuretuista tavaroista uusi tullilmoitus. Varastonpitäjä merkitsee ylipuretuille tavaroille varastokirjanpitoon uuden varastoonpanonumeron. Alipurkaustilanteessa menettelyyn asettaja toimittaa valvovalle tullitoimipaikalle purkaustulosilmoituksen ja selvityksen puuttuneista tavaroista. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Purkaustulosilmoitus on tehtävä viimeistään tavaroiden purkauksesta seuraavana työpäivänä. Se on voitava kohdentaa tullilmoitukseen, joka tehtiin tavaroiden menettelyyn asettamisessa. Varaston tavarakirjanpitoon tulee liittää kolmas kappale tullilmoituksesta sekä mahdolliset selvitykset poikkeavasta purkaustuloksesta. Kirjanpitoon merkitään aina se tavaroiden määrä, joka on todellisuudessa vastaanotettu. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

*Siirrossa jälleenvientiä varten poistumistoimipaikkaan tai TIR-carnet`n avaamispaikkaan menettelyä ei päätetä ennen kuin jälleenvietäviksi ilmoitetut tavarat ovat tosiasias-
assa poistuneet yhteisön tullialueelta tai kun tavarat on asetettu passitusmenettelyyn. Tavarakirjanpitoon laitettava tavaroiden jälleenvientiä koskeva merkintä on tehtävä kuitenkin jo siinä vaiheessa, kun tavarat siirretään pois tullivaraston tai luvanhaltijan tiloista. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]*

Jälleenviennistä tehdään Tullin sähköiseen vientijärjestelmään ilmoitus, jonka tekemisen määräaika riippuu liikennemuodosta. Järjestelmästä tulostetaan menettelyyn luovutus päätös, jota vastaan tavarat luovutetaan. Se toimii samalla lastauslupana ja tulee liittää tullivaraston kirjanpitoon. Esitettävät asiakirjat riippuvat kuljetusmuodosta. Tullivarastonpitäjä vapautuu tavarihin kohdistuvasta verovastuusta sitten, kun varaston kirjanpitoon on liitetty poistumisvahvistettu luovutus päätös. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Kun tavarat saapuvat lentokentälle, junaterminaaliin tai satamaan, tulee siitä antaa saapuminen poistumispaikalle -ilmoitus, ellei ole saanut vapautusta kyseisen ilmoituksen antamisesta. Jos tavarat poistuvat yhteisön alueelta maanteitse, ilmoitusta ei tarvitse antaa. Silloin tavaroiden kuljettaja esittää tavarat tullissa näyttämällä tavaraa koskevat asiakirjat poistumistullitoimipaikan tullivirkailijalle. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Tavaroiden poistuessa lentoteitse, meritse tai junalla niistä annetaan poistumisen esittämisilmoitus ja poistumisilmoitus. Poistumisen esittämisilmoitus on tehtävä viimeistään kolmantena arkipäivänä aluksen lähdön jälkeen. Poistumisilmoitus annetaan viipymättä poistumisen esittämisilmoituksen antamisen jälkeen. Maantieliikenteessä poistumisen esittämisilmoitusta ei tarvitse antaa. Poistumisen esittämisilmoituksen ja poistumisilmoituksen antaminen on kuljetusyhtiön vastuulla. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

Siirto tullivarastoluvan haltijalta toiselle tullivarastoluvan haltijalle onnistuu, jos tavarat vastaanottava varasto asettaa siirretyt tavarat tullivarastointimenettelyyn käyttäen tullivarastoinnin kotitullausta. Ennen siirron aloitusta siitä on ilmoitettava tavarat lähettävää varastoa valvovalle tullitoimipaikalle sen ilmoittamalla tavalla. Sitten valvova tullitoimipaikka voi suorittaa tarpeelliseksi katsomiaan tarkastuksia. Muutoin toimitaan soveltamisasetuksen liitteen 68 sekä kotitullausluvan ehtojen mukaisesti. [Tavaroiden siirtäminen menettelyssä 2012.]

4.3 Liikkuminen yhteisöön, yhteisön sisällä ja yhteisön ulkopuolelle

Edellä mainitut siirtotavat kuvasivat tilanteita, jolloin on luvallista siirtää tavaroita tullivara-
rastointimenettelyssä ilman passitusta. Muissa tilanteissa on kuitenkin käytettävä pas-
situsta, joka on tavarankuljetuksia ja kansainvälistä kaupankäyntiä helpottava tullime-
nettely ja jota käytetään siirrettäessä tullaamatonta tavaraa varastojen välillä. [Passitus
2012.]

Passituksessa tavaroita voidaan siirtää passitusalueella, eli EU:n tullialueella ja Efta-
maissa, tullia tai muita maksuja maksamatta. Tällöin tavara kulkee tullivalvonnan alai-
sena lähtötullista määrätulliin, jossa se sitten tulliselvitetään. [Melin 2011: 262.]

Mikäli tavara kulkee kuten transito-liikenteessä eli on ainoastaan läpikulkumatkalla,
voidaan se passittaa EU- ja Efta-maihin T1-passituksella tai EU:n ulkopuolelle TIR-
carnet'illa. [Passitus 2012.] T1-passitus on käytössä, kun tullaamatonta tavaraa tuo-
daan EU-alueelle sen ulkopuolelta tai kun tullaamatonta tavaraa siirretään EU:n sisällä
(jäsenvaltioiden välillä tai yhden jäsenvaltion sisällä). TIR-carnet'ta käytetään, kun kul-
jetetaan samanaikaisesti sekä tullaamatonta että yhteisötavaraa EU:n ulkopuolelle.
[Passituslajit ja tarvittavat asiakirjat 2011.]

Passituksesta vastaavan tulee ilmoittaa passituksessa vaadittavat tiedot sähköisesti
Tullille, antaa Tullille vastineeksi mahdollisen verovelan kattava vakuus ja vastata siitä,
että tavarat ja asiakirjat esitetään muuttumattomina määrätoimipaikassa. Jos tavarat
katoavat matkalla, vastaa hän mahdollisesti syntyvästä verovelasta. [Passitus 2012.]

Viennin kotitullaus

Viennin kotitullaus hyödyttää yrityksiä erityistapauksissa, joissa ei edellytetä turvatiedot
sisältävää, etukäteen annettavaa sähköistä vienti-ilmoitusta. Ehtona viennin kotitulla-
uksen käyttämiselle on lisäksi se, että vietävien tavaroiden poistumispaikan tulee sijaita
Suomessa. Kotitullausmenettelyssä tavara luovutetaan vientimenettelyyn luvanhaltijan
kirjanpitomerkinnällä. Tällöin kotitullauksessa käytettävästä vientitavaroiden kuljetuk-
sen mukana seuraavasta asiakirjasta, ennakoilmoittamisesta tullille ja täydentävästä
ilmoituksesta päätetään lupakohtaisesti. [Viennin ELEX: asiakasohje 39.]

4.4 Tullivarastointimenettelyn päättäminen

Tullivarastointimenettely katsotaan päättyneeksi siitä lähtien, kun menettelyyn asetetuille tavaroille on osoitettu uusi hyväksytty tulliselvitysmuoto. Seuraavaa tulliselvitysmuotoa koskeva ilmoitus tulee antaa kaikista tullivarastosta luovutettavista tavaroista. Tavara on luvallista luovuttaa varastosta vain Tullin hyväksymää ilmoitusta vastaan. [Tullivarastoinnin lupaehdot 2013.]

Viime vuosina Tulli, Suomen eri oikeusasteet ja Euroopan Unionin tuomioistuin ovat joutuneet ottamaan kantaa tapauksiin, joissa tullivarastointia ei ole päätetty oikealla tavalla. Tullin mukaan varastonpitäjä on vastuullinen huolehtimaan tavaroiden tullivalvonnan lisäksi varastoinnin asianmukaisesta päättämisestä. [Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä 2013.]

Tullivarastonpitäjän on varmistettava, että varastoinnin päätteeksi tavaroille osoitetaan asianmukaisesti uusi tulliselvitysmuoto ja että varastoinnin päättävällä ilmoituksella on ilmoitettu kaikki varastosta luovutettavat tavarat. Tullivarastointimenettelyn päättämisessä on kiinnitettävä erityistä huomiota tavaroiden kirjaamisketjun aukottomuuteen, sekä oikean tavarankuvauksen ja paljouden ilmoittamiseen niin tulli-ilmoituksella kuin tavarakirjanpidossa. [Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä 2013.]

Tullivaraston painoeroihin liittyen Tullilla ei ole ollut tapana varastojen tarkistuksessa puuttua pieniin painoeroihin. Jos tavarat on varastokirjanpidossa ja passitusilmoituksella ilmoitettu yhteneväisin kappalemäärin ja tavarankuvauksin sekä tavaroiden kirjaamisketjun oikeellisuus on ollut varmistettavissa, ei niistä ole esitetty jälkikantoa. Jos painoerot ovat olleet huomattavia, eikä niitä ole kyetty selittämään esimerkiksi pakkausten muuttumisella, jälkikanto on ollut mahdollista. [Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä 2013.]

4.5 Tullivelka

Tullivelka tarkoittaa henkilön velvollisuutta maksaa sellaiset tuontitullit tai vientitullit, joita sovelletaan tiettyihin tavaroihin yhteisön voimassa olevan tullilainsäädännön mukaisesti [Tullihallitus 2004]. Tullivarastoinnin tuontitullivelasta säädetään tullikoodeksin

([ETY] nro 2913/92) artikloissa 203 ja 204 [Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä 2013].

Tullikoodexin artiklan 203 mukaan tuontitullivelka syntyy sinä ajankohtana, kun tuontitullien alainen tavara on siirretty säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta. Tullikoodexin artiklan 204 mukaan tuontitullivelka syntyy joko silloin kun ei täytetä jotakin velvollisuutta, joka johtuu tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista tai sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu, tai kun ei noudateta jotakin edellytystä, joka koskee tavaran asettamista mainittuun menettelyyn. [Tullikoodexin asetus ([ETY] nro 2913/92) 1992].

Tullivelka voi syntyä varastonpitäjälle myös silloin, jos varastokirjanpidosta poistetut tavaramäärät eivät vastaa niitä määriä, jotka on asetettu varastointia seuraavaan passitusmenettelyyn ja vahvistettu maasta poistuneeksi. Tällöin varastonpitäjälle voidaan katsoa syntyneen tullivelkaa niiden varastosta poistettujen tavaroiden osalta, joille ei ole osoitettu seuraavaa tulliselvitysmuotoa. [Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä 2013.]

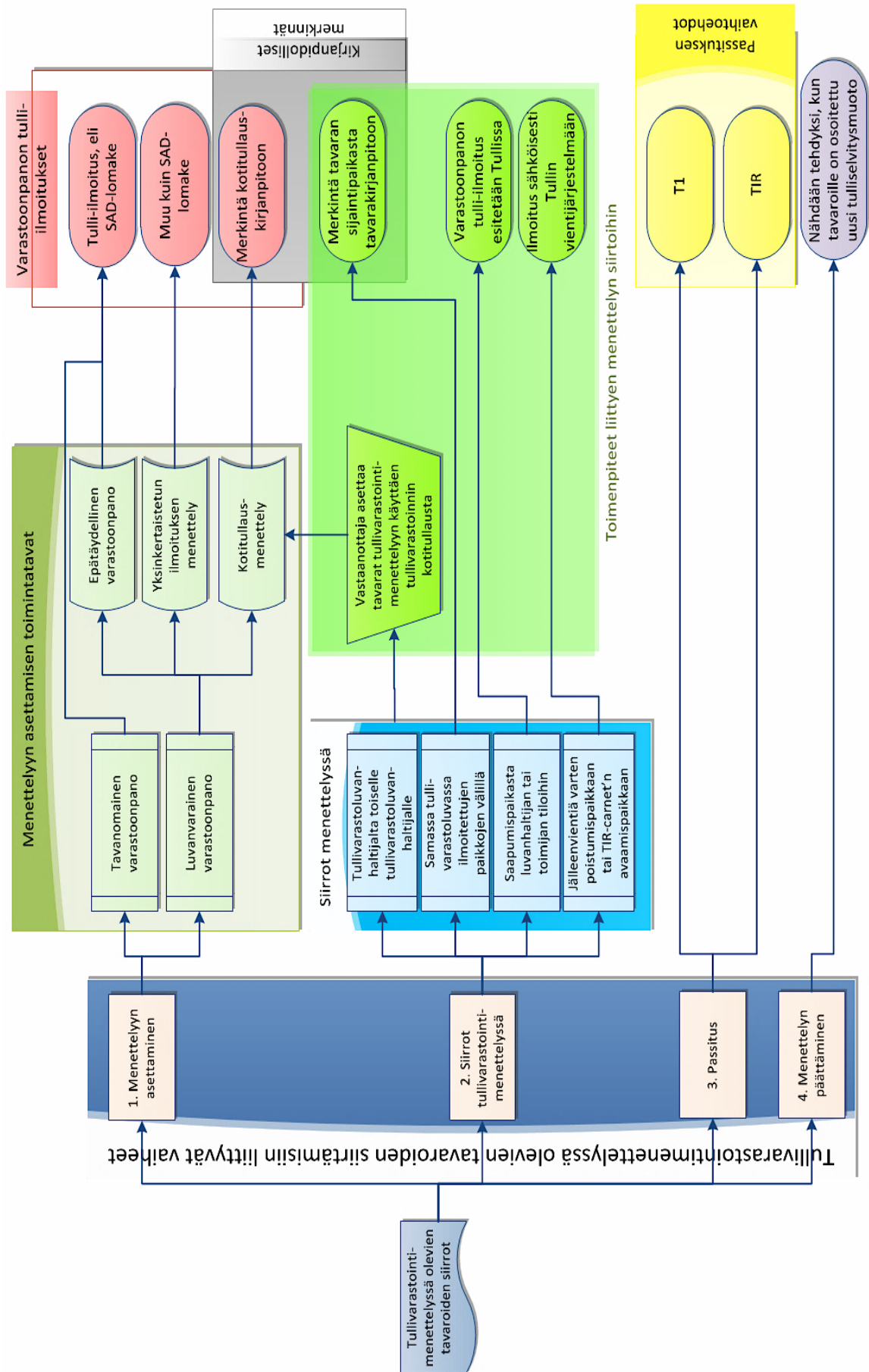
Taulukossa 24 on yhteenveto tavaroiden siirroista tullivarastointimenettelyssä. Taulukossa 25 on kuvattu tullivarastoinnissa olevien tuotteiden siirrot.

Taulukko 24. Yhteenveto tavaroiden siirroista tullivarastointimenettelyssä.

Tavaroiden siirrot tullivarastointimenettelyssä

- Tullivarastointimenettelyyn asettaminen
- Tullivarastointimenettelyn päättäminen
- Siirrot tullivarastointimenettelyssä
 - Samassa tullivarastoluvassa ilmoitettujen paikkojen välillä
 - Saapumispaikasta luvanhaltijan tai toimijan tiloihin
 - Jälleenvientiä varten poistumispaikkaan tai TIR-carnet'n avaamispaikkaan
 - Tullivarastoluvanhaltijalta toiselle tullivarastoluvanhaltijalle
- Tullivarastointimenettelyssä olevien tavaroiden kuljetus passituksen avulla
- Tullivelka

Taulukko 25. Yhteenveto tullivarastointimenetellessä olevien tavaroiden siirroista.



5 Valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirrot

5.1 Siirrot Suomessa ja EU:n sisällä

5.1.1 Yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaiset tuotteet

EU-maissa yhdenmukaistetun valmisteveron alaisten tuotteiden liikkumisen seurantaan ja valvontaan käytetään sähköistä EMCS-järjestelmää. Sitä sovelletaan alkoholin ja alkoholijuomien, tupakan sekä nestemäisten energiatuotteiden kuljetuksiin. Sähköisen seurannan tavoitteena on vähentää kyseisten tuotteiden siirtoihin liittyviä taloudellisia riskejä. [Kurkioja & Sneck 2012: 53.] EMCS-järjestelmää käytetään samalla tavalla kaikissa EU-maissa. Jokaisessa kuljetuksessa on oltava ARC-koodi. [EMCS-järjestelmä 2013.]

EMCS-järjestelmää voidaan käyttää edellä mainittujen tuotteiden kohdalla, jos halutaan

- seurata tuotteiden liikkeitä EU:n jäsenmaiden välillä
- asettaa verottomuusjärjestelmässä olevia tuotteita vientimenettelyyn
- siirtää tuotteet verottomuusjärjestelmään tuonnin yhteydessä
- siirtää niitä verottomien varastojen välillä Suomessa [EMCS-järjestelmä 2013].

Käytännössä kuljetuksen valvonta EMCS-järjestelmässä tapahtuu siten, että tuotteet lähetettävä valtuutettu varastonpitäjä tai rekisteröity lähettäjä laatii lähetettävistä tuotteista sähköisen hallinnollisen asiakirjan (e-AD) ja lähettää sen sähköisesti oman jäsenvaltionsa tulliin. Sen jälkeen tulliviranomaiset vahvistavat lähettäjälle e-AD:n ja toimittavat sen sähköisesti eteenpäin määrääjäjäsenvaltion viranomaisille. Kun tuotteet saapuvat valtuutetulle varastonpitäjälle, rekisteröidylle vastaanottajalle tai väliaikaisesti rekisteröidylle vastaanottajalle määrääjäjäsenvaltiossa, tämä lähettää vastaanottoraportin sähköisesti sen maan viranomaisille, jotka vahvistavat raportin. Sitten viranomaiset lähettävät vahvistetun raportin lähtöjäsenvaltion viranomaisille, jotka vahvistavat lähettäjälle, että kuljetus on asianmukaisesti päätetty. [Kurkioja & Sneck 2012: 53–54.]

Tuotteiden siirrot väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä

Kurkiojan & Sneckin [2012: 51] mukaan yksi EU:n valmisteverojärjestelmän keskeisimmistä elementeistä on se, että valmisteveron alaisia tuotteita voidaan tarvittaessa siirtää verottomina, toisin sanoen väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä, toimijoi-

den välillä jäsenvaltiosta toiseen. Valmisteverotuslain 51. pykälän mukaan tuotteiden kuljettaminen verottomana on mahdollista seuraavissa tapauksissa:

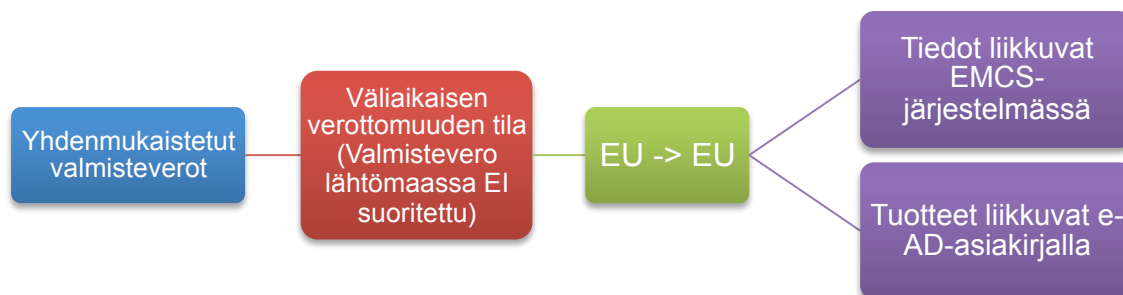
”Yhdenmukaistetun valmisteveron alaisia tuotteita voidaan siirtää väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä unionin alueella tai, jos tuotteet siirretään kolmannen maan tai kolmannen alueen kautta seuraavasti:

- verottomasta varastosta toiseen verottomaan varastoon, rekisteröidylle vastaanottajalle, väliaikaisesti rekisteröidylle vastaanottajalle tai vientipaikkaan;
- verottomasta varastosta 18 §:n 1 momentissa tarkoitettulle vastaanottajalle, jos tuotteet lähetetään toisesta jäsenvaltiosta;
- tuontipaikasta johonkin 1 tai 2 kohdassa tarkoitettuun määräpaikkaan tai vastaanottajalle, jos kyseiset tuotteet lähettää rekisteröity lähettäjä” [Kurkioja & Sneck 2012: 51–52].

Muita kuin yhdenmukaistetun valmisteveron alaisia tuotteita voidaan siirtää väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä:

- Suomen alueella verottomasta varastosta toiseen verottomaan varastoon tai vientipaikkaan taikka toiseen jäsenvaltioon;
- toisesta jäsenvaltiosta tai tuontipaikasta Suomessa sijaitsevaan verottomaan varastoon tai rekisteröidylle vastaanottajalle [Kurkioja & Sneck 2012: 51–52].

Kun on kyse väliaikaisen verottomuuden alaisten tuotteiden siirroista, käsitellään siis tuotteita, joista ei ole maksettu veroa lähtömaassa (kuva 3). EU-maiden välillä tehtävä siirto EMCS-järjestelmässä tehdään seuraavan prosessin mukaisesti.



Kuva 3. Yhdenmukaistetut valmisteverot: Väliaikaisen verottomuuden tilassa olevien tuotteiden liikkuminen EU:n sisällä.

Ennen kuljetuksen alkamista *rekisteröity lähettäjä* ilmoittaa EMCS-järjestelmän kautta toimivaltaiselle viranomaiselle tiedot väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä lähetettävistä tuotteista. Järjestelmä tarkistaa samalla FINSEED-rekisteristä lähettäjän ja vastaanottajan luvan voimassaolon. Jos tiedot ovat oikein, järjestelmä antaa hallinnolliselle asiakirjalle yksilöivän ARC-viitekoodin. Kuljetuksen mukana seuraa e-AD tai joku muu kaupallinen asiakirja ARC-koodilla varustettuna. Lähettäjä voi peruuttaa sähköisen hal-

linnollisen asiakirjan ennen siirron alkamista tai muuttaa matkan aikana lähetyksen määräpaikkaa. [Valmisteverotus 2013.]

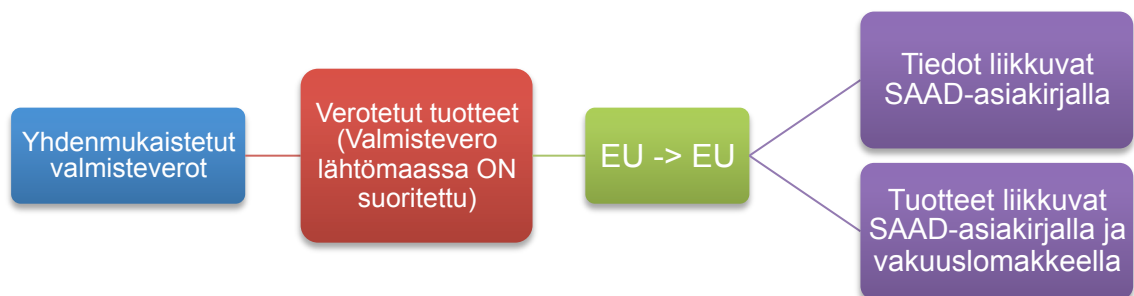
Huolitsija vastaanottaa lähettäjän toimittaman e-AD-asiakirjan tai muun kaupallisen asiakirjan ARC-koodilla varustettuna. Kyseinen asiakirja sisällytetään kuljetuksen asiakirjoihin. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.]

Ennen kuljetuksen alkamista *valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity vastaanottaja* tai *väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja* vastaanottaa hänelle väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä lähetetyistä tuotteista e-AD:n, joka on varustettu ARC-kood(e)illa. Lähetyksen vastaanotettuaan hänen on raportoitava vastaanotetut määrät viimeistään viiden arkipäivän kuluttua siirron päättymisestä EMCS-järjestelmän kautta toimivaltaiselle viranomaiselle ja lähettäjälle. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.]

Toisessa jäsenvaltiossa verotettujen tuotteiden siirrot

Säädösten mukaan Suomessa kannetaan valmistevero toisessa jäsenvaltiossa kuluksen luovutetuista tuotteista, jotka siirretään Suomeen ja pidetään täällä hallussa kaupallisessa tarkoituksessa tuotteiden luovuttamista tai käyttöä varten. Tällöin verovelvollisuuden piirissä ovat kaikki tällä tavoin tuotteita hallussaan pitävät. [Valmisteverotus 2013.]

Kun jäsenmaasta siirretään jo verotettuja yhdenmukaistetun valmisteveron alaisia tuotteita toiseen jäsenmaahan luovutettavaksi kaupalliseen tarkoitukseen, käytetään kaupallisten siirtojen menettelyä (kuva 4). Tällöin ei käytetä EMCS-järjestelmää, vaan käytössä on yksinkertaistettu hallinnollinen saateasiakirja. Näin siksi, koska tuotteet verotetaan tällöin uudelleen siinä jäsenmaassa, jossa ne kulutetaan. [Valmisteverotus 2013.]



Kuva 4. Yhdenmukaistetut valmisteverot: Verotettujen tuotteiden liikkuminen EU:n sisällä.

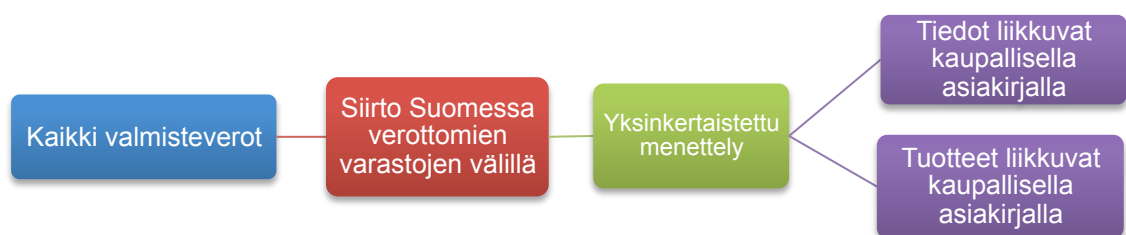
Lähtettäjä laatii yksinkertaistetun saateasiakirjan kolmena kappaleena, joista yksi jää lähettäjänsä kirjanpitoon ja toinen ja kolmas kappale seuraavat tuotteiden kuljetuksen mukana. Toisen kappaleen tuotteiden vastaanottaja säilyttää itsellään. Kolmannen kappaleen vastaanottaja palauttaa tuotteiden lähettäjälle vastaanottomerkinnöin. [Valmisteverotus 2013.]

Huolitsija välittää kuljetuksen mukana seuraavat SAAD-asiakirjat vakuuslomakkeineen vastaanottajalle [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011].

Ennen tuotteiden siirron aloittamista *vastaanottaja* ilmoittaa tulliviranomaisille vastaanotettavista tuotteista ja asettaa vakuuden valmisteverojen suorittamisesta. Lisäksi hän lähettää Tullin leimaamasta vakuuslomakkeesta yhden kappaleen lähettäjälle liitettäväksi kuljetusasiakirjoihin. Tuotteet vastaanotettuaan hän palauttaa SAAD-asiakirjan vastaanottomerkinnöin lähettäjälle, tekee valmisteveroilmoituksen tulliviranomaiselle ja suorittaa veron. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.]

Verottomien varastojen väliset siirrot

Siirrettäessä yhdenmukaistetun valmisteveron alaisia tuotteita Suomessa verottomien varastojen välillä, voidaan käyttää joko EMCS-järjestelmää, jolloin osapuolet toimivat kuten EU-maiden välisissä siirroissa (kuvat 3 ja 4), tai yksinkertaistettua menettelyä, jossa e-AD korvataan tarvittavat tiedot sisältävällä rahtikirjalla tai laskulla (kuva 5) [Valmisteverotus 2013].



Kuva 5. Tuotteiden liikkuminen verottomien varastojen välillä yksinkertaistetussa menettelyssä.

Yksinkertaistetussa menettelyssä valtuutettu varastonpitäjä käyttää asiakirjaa, kuten rahtikirjaa tai laskua, joka sisältää seuraavat tiedot

- siirrettävät tuotteet ja niiden määrät verolajeittain

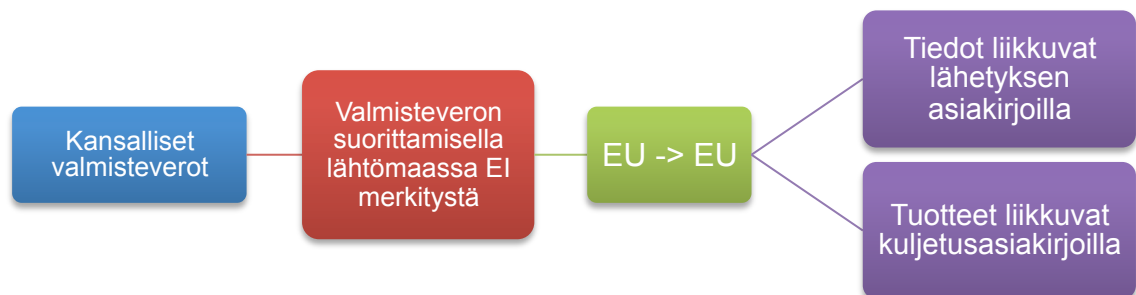
- lähettäjän ja vastaanottajan nimet, osoitteet ja valmisteveronumero
- tuotteiden lähetyspäivä ja toimitusosoite
- lähetettävän ja vastaanottavan varaston valmisteveronumerot
- viitenumero, jolla voidaan yksilöidä lähetys lähettäjän ja vastaanottajan kirjanpitoa varten [EMCS-asiakasohje nro 6 2011].

Asiakirja tulee laatia kahtena kappaleena, joista ensimmäinen kappale säilytetään lähettäjän kirjanpidossa ja toinen kappale liitetään tuotteiden kuljetuksen mukaan ja säilytetään vastaanottajan kirjanpidossa. Jos vastaanotetut tuotteet poikkeavat asiakirjasta, on vastaanottajan viipymättä ilmoitettava siitä tuotteiden lähettäjälle. [EMCS-asiakasohje nro 6 2011.]

5.1.2 Kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirrot

Siirrot EU-maiden välillä

EU-maiden välillä tehtäviin kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirtoihin ei käytetä EMCS-järjestelmää, vaan siirrot osoitetaan vienti- ja kuljetusasiakirjoilla (kuva 6) [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011].



Kuva 6. Kansalliset valmisteverot: liikkuminen EU:n sisällä.

Siirrettäessä tavaroita kuljetusasiakirjoilla ei *lähettäjältä* eikä *huolitsijalta* vaadita erityisiä toimenpiteitä. *Vastaanottaja* sen sijaan antaa veroilmoituksen kotipaikkansa tullipiirille neljän arkipäivän kuluessa siitä, kun hän on vastaanottanut tuotteet ja suorittaa veron 10 arkipäivän kuluessa. Häneltä ei kuitenkaan vaadita vakuuden asettamista etukäteen. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.]

Verottomien varastojen väliset siirrot

Kun siirretään kansallisten valmisteverojen alaisia tuotteita verottomien varastojen välillä Suomessa, käytetään valmisteverotuslain 66. pykälässä tarkoitettua yksinkertaistettua menettelyä [Valmisteverotus 2013]. Yksinkertaistettu menettely on selitetty luvun 5.1.1. kohdassa ”Verottomien varastojen väliset siirrot” (kuva 5).

5.2 Ahvenanmaan siirrot

Liittymissopimuksen (SopS 103/94) mukaan Ahvenanmaan maakuntaan ei sovelleta EU:n arvonlisä- ja valmisteverodirektiivejä. Myynteihin ja tavaransiirtoihin Ahvenanmaan ja Manner-Suomen välillä sovelletaan samaa valmisteverokohtelua kuin Suomen ja kolmansien maiden välillä. Siten Ahvenanmaa on siis veroalueen ulkopuolella, mutta luetaan muun Suomen tavoin kuuluvaksi EY:n tullialueeseen ja tulliunioniin. [Ahvenanmaan veroraja – valmisteverotus 2012.]

Ahvenanmaa ei kuulu EU:n veroalueeseen, joten sen ja Manner-Suomen välille on säädetty unionilainsäädännön mukainen erityinen veroraja. Tavarantoimituksissa Ahvenanmaan ja Manner-Suomen välillä verorajan ylittyminen rinnastuu maastavientiin ja maahantuontiin. Siten niiden väliseen kauppaa soveltuvat samat menettelyt kuin Suomen ja unionin ulkopuolisen maan väliseen kauppaan. [Ahvenanmaan veroraja – valmisteverotus 2012.]

Yhdenmukaistetun valmisteveron alaisten tuotteiden siirrot verottomuusjärjestelmässä Ahvenanmaan osalta tehdään Tullin EMCS-asiakasohjeen nro 19 mukaisesti [EMCS-asiakasohje nro 19 2011].

Siirrot verottomien varastojen välillä

EMCS-järjestelmää voidaan käyttää siirrettäessä yhdenmukaistetun verotuksen tuotteita verottomasta varastosta toiseen Ahvenanmaan ja Manner-Suomen välillä tai kahden ahvenanmaalaisen verottoman varaston välillä. EMCS-järjestelmän vaihtoehtona on käyttää yksinkertaistettua menettelyä, joka koskee myös siirtoja kahden ahvenanmaalaisen varaston välillä. [EMCS-asiakasohje nro 19 2011.]

Yksinkertaista menettelyä käytetään aina kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirtoihin [Ahvenanmaan veroraja – valmisteverotus 2012]. Yksinkertaistettu menettely on selitetty luvun 5.1.1 kohdassa ”Verottomien varastojen väliset siirrot.”

Tuonti EU:n ulkopuolelta

Tuotaessa Ahvenanmaalle tuotteita EU:n ulkopuolelta on käytössä sama menettely kuin tuotaessa tuotteita unionin ulkopuolelta Manner-Suomeen. Tuontimenettely on selitetty luvussa 5.3 ”Tuonti EU:n alueelle” Rekisteröidyn lähettäjän lupa on pakollinen, jos haluaa siirtää tavaraa tuontipaikalta verottomaan varastoon, rekisteröidylle vastaanottajalle tai väliaikaisesti rekisteröidylle vastaanottajalle. [EMCS-asiakasohje nro 19 2011.]

Tuotaessa tuotteita Ahvenanmaalle rekisteröity lähettäjä voi olla mannersuomalainen tai ahvenanmaalainen toimija. Vastaanottajana taas voi olla ahvenanmaalainen valtuutettu varastonpitäjä, rekisteröity vastaanottaja tai väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja. [EMCS-asiakasohje nro 19 2011.]

Vienti EU:n ulkopuolelle

Vietäessä tuotteita Ahvenanmaalta EU:n ulkopuolelle, on käytössä sama menettely kuin vietäessä tuotteita Manner-Suomesta. Tällöin ahvenanmaalainen varastonpitäjä tekee e-AD:n EMCS-järjestelmään ja tämän jälkeen vienti-ilmoituksen Elex-järjestelmään. Vientimenettely on selitetty luvussa 5.4 ”Vienti EU:n alueelta.” [EMCS-asiakasohje nro 19 2011.]

Siirrot EU-maiden välillä

Siirrettäessä tuotteita toisten EU-maiden ja Ahvenanmaan välillä, käytetään yhteisön sisäistä passitusmenettelyä T2F. T2F-passitus on käytössä sellaisten yhteisötavaroiden kuljetuksissa, jotka lähetetään EU:n tullialueeseen kuuluville, mutta veroalueeseen kuulumattomille alueille, näiltä kyseisiltä alueilta tai näiden kyseisten alueiden välillä. [EMCS-asiakasohje nro 19 2011.]

5.3 Tuonti EU:n alueelle

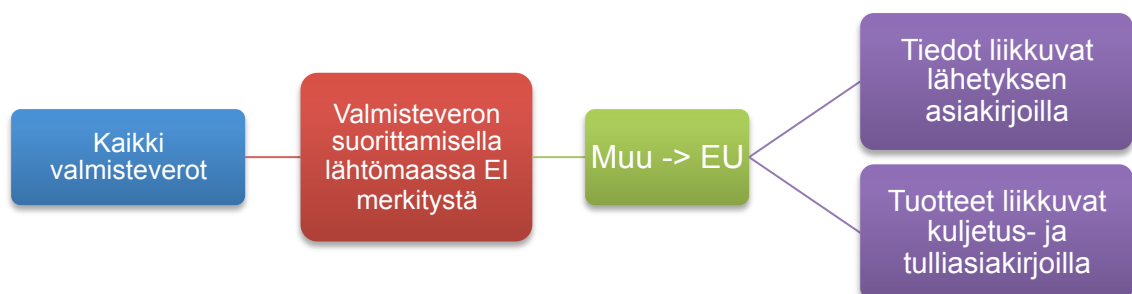
Valmisteveron alaisten tuotteiden tuonnista on kyse joko silloin, kun ne saapuvat unionin alueelle, eikä niitä ole asetettu tullisuspensiomenettelyyn tai -järjestelmään, tai silloin kun tuotteet poistuvat tullisuspensiomenettelystä tai -järjestelmästä. Tuontipaikalla tarkoitetaan sitä paikkaa, jossa tuotteet ovat silloin, kun ne luovutetaan vapaaseen liikenteeseen. [Valmisteverotus 2013.]

Tilanteessa, jossa tuotteita ei aseteta väliaikaisen verottomuuden järjestelmään, pitää valmisteverot maksaa ennen vapaaseen liikkeeseen luovuttamista. Tällöin sovelletaan soveltuvin osin tullilainsäädäntöä verotuksen toimittamiseen ja muuhunkin menettelyyn. [Valmisteverotus 2013.]

Jos verovelvollinen, eli se joka antaa tuonnin yhteydessä ilmoituksen tai jonka puolesta ilmoitus annetaan, on tullin rekisteröity asiakas, on tilanne hieman erilainen. Silloin valmisteverotusta ei tehdä tullauksen yhteydessä, vaan valmisteverotusmenettelyssä. Tällöin tuotteista annetaan erillinen veroilmoitus neljän arkipäivän kuluessa ja valmisteverojen maksu tapahtuu kymmenen arkipäivän kuluessa vapaaseen liikkeeseen luovuttamisesta. Tätä sovelletaan esimerkiksi tilanteissa, joissa huolitsija toimii välillisenä edustajana. [Valmisteverotus 2013.]

Siirrot kuljetus- ja tulliasiakirjoilla tuontipaikalle

Tuotaessa valmisteveron alaisia tuotteita EU-alueelle, ei valmisteveron suorittamisella lähtömaassa ole merkitystä. Kun valmisteverojen alaisia tuotteita siirretään tuontipaikalle, se tehdään kuljetus- ja tulliasiakirjoilla seuraavanlaisesti (kuva 7).



Kuva 7. Kaikki valmisteverot: siirrot tuontipaikalle.

Lähtettäjä liittyy lähetykseen normaalit kuljetus- ja tulliasiakirjat [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011].

Huolitsijan toimiessa suorana edustajana (tavaranhaltija Tullin rekisteröity asiakas) hän tuontiselvittää lähetyksen tullit, arvonlisä- ja valmisteverot sekä muut maksut kantaen, ellei valmisteverotettavia tuotteita siirretä väliaikaisen verottomuuden järjestelmään. Mikäli valmisteverotettavat tuotteet siirretään väliaikaisen verottomuuden järjestelmään, hän tekee rekisteröityneenä lähettäjänä EMCS-järjestelmään lähtöilmoituksen tuontipaikalta verottomaan varastoon. Vaihtoehtoisesti lähtöilmoituksen voi tehdä muukin rekisteröity lähettäjä. Lisäksi huolitsija hoitaa asettamisen muuhun tullimenettelyyn, esimerkiksi tekee tullivarastoon panon. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.]

Vastaanottajan vastuulla on vastaanotettuaan tuontipaikalla väliaikaisen verottomuuden tilaan asetetut tuotteet raportoida vastaanotetut määrät EMCS-järjestelmässä, jotka välittyvät toimivaltaiselle viranomaiselle [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011].

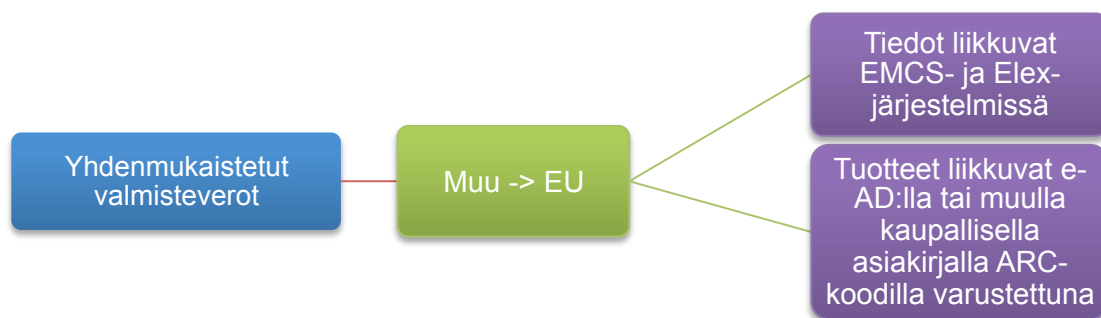
Kansallisten valmisteverojen alaiset tuotteet

Tuotaessa kansallisten valmisteverojen alaisia tuotteita EU:n ulkopuolelta Suomeen, tulee *valtuutetun varastonpitäjän* merkitä vapaaseen liikkeeseen luovuttamista koskevaan tulli-ilmoitukseen sen verottoman varaston numero, johon tuotteet siirretään. Lisäksi *valtuutetun varastonpitäjän* ja *rekisteröidyn vastaanottajan* on merkittävä tulli-ilmoitukseen tuontierän viitenumeron. Kun vastaanotto on tehty, he merkitsevät kirjanpitoonsa tulli-ilmoituksen numeron ja tuontierän viitenumeron. [Valmisteverotus 2013.]

5.4 Vienti EU:n alueelta

Siirrot vientipaikalle EMCS-järjestelmässä

Vietäessä yhdenmukaistetun valmisteveron alaisia tuotteita vientipaikalle väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä, on prosessi seuraavanlainen (kuva 8).



Kuva 8. Yhdenmukaistetut valmisteverot: siirrot vientipaikalle.

Rekisteröity lähettäjä tai *valtuutettu varastonpitäjä* ilmoittaa ennen kuljetuksen alkua EMCS-järjestelmässä toimivaltaiselle viranomaiselle tiedot väliaikaisen verottomuuden järjestelmässä lähetettävistä tuotteista. Sitten hän laatii siirrettäville tuotteille EMCS-järjestelmässä e-AD:n (sähköisen hallinnollisen saateasiakirjan). E-AD tai muu kaupallinen asiakirja ARC-koodilla varustettuna seuraa lähetyksen mukana. [EMCS-asiakasohje nro 10 2011.]

Lähettäjä tai *huolitsija* tekee vientiselvityksen vientijärjestelmään. Vienti-ilmoituksella ilmoitetaan edeltävän asiakirjan koodina AAD- ja ARC-koodi (e-AD:n hallinnollinen viitekoodi) ja päiväys. [Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset 2011.] Käytettäessä EMCS-varamenettelyä ilmoitetaan vienti-ilmoituksessa edeltävän asiakirjan koodina FAD. Lisäksi ilmoitetaan asiakkaan varamenettelyasiakirjalle antama viitenumero eli lähettäjän viitenumero (local reference number) ja asiakirjan päiväys. [EMCS-asiakasohje nro 10 2011.]

Tulliviranomaisen tehtävänä on vahvistaa tuotteiden poistumisen EU:sta vientijärjestelmään poistumispaikalla. Vientijärjestelmä välittää poistumisvahvistuksen EMCS-järjestelmään, joka muodostaa vientiraportin lähettäjälle. [EMCS-asiakasohje nro 10 2011.]

Vastaanottajalta ei vaadita tässä tapauksessa erityisiä toimenpiteitä [EMCS-asiakasohje nro 10 2011].

Kun valmisteveron alaisia tuotteita siirretään vientiin unionin ulkopuolelle, sähköinen hallinnollinen asiakirja jää odottaman vientiraporttia. Kun tulliviranomainen on poistumiskoimipaikassa vahvistanut viennin tapahtuneeksi, toimitetaan lähettäjälle vientiraportti, jossa tuotteiden todistetaan poistuneen unionin alueelta. [Valmisteverotus 2013.]

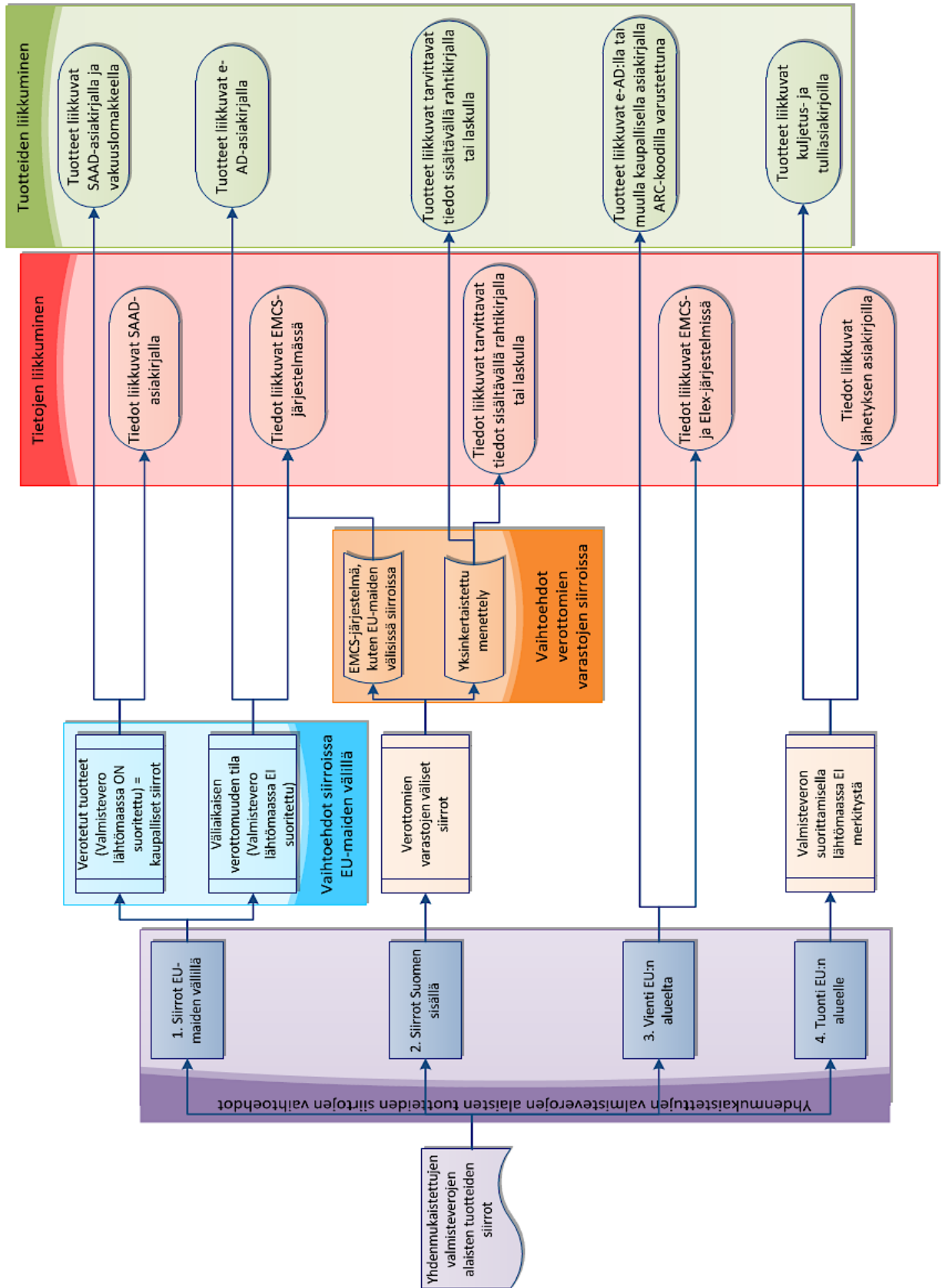
Taulukossa 26 on yhteenveto valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirroista. Sen alla on yhteenvedot yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaisten tuotteiden (taulukko 27) ja kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden (taulukko 28) siirroista.

Taulukko 26. Yhteenveto valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirroista.

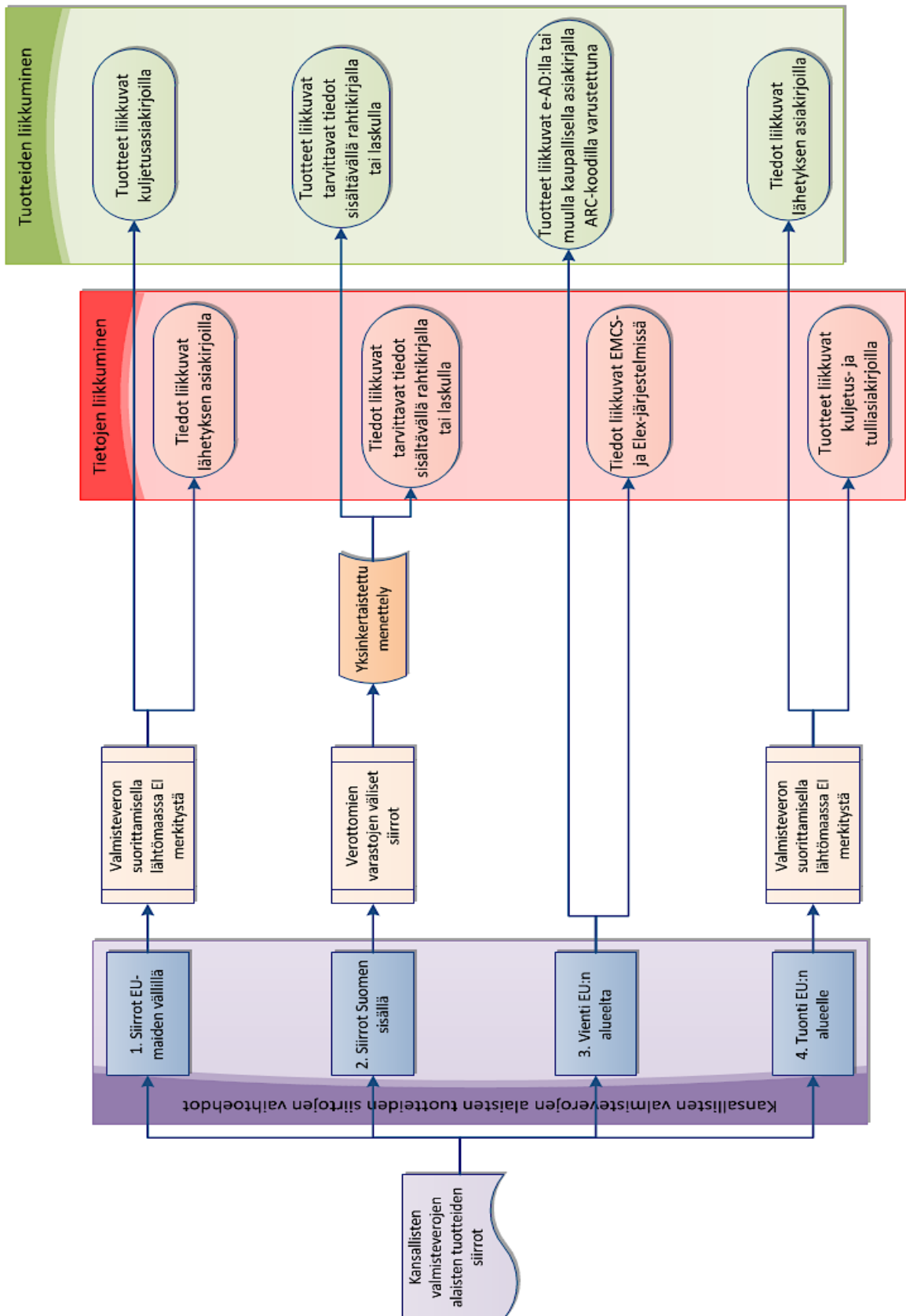
Valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirrot

- Siirrot Suomessa ja EU:n sisällä
- Yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaiset tuotteet
- Kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirrot
- Verottomien varastojen väliset siirrot
- Ahvenanmaan siirrot
- Tuonti EU:n alueelle
- Vienti EU:n alueelta

Taulukko 27. Yhteenveto yhdenmukaistettujen valmisteverojen alaisten tuotteiden siirroista.



Taulukko 28. Yhteenveto kansallisten valmisteverojen alaisten tuotteiden siirroista.



6 Yhteenveto

Insinööriyön tavoitteena oli perehtyä tulli- ja valmisteverovarastoinnin vaatimuksiin ja löytää vastaukset seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

1. Mitä lupia tarvitaan tulli- ja valmisteverovarastoissa?
2. Millaisia vaatimuksia on tulli- ja valmisteverovarastojen varastotilojen suhteen?
3. Miten tulli- ja valmisteverovarastoissa varastoitavia tavaroita saa käsitellä?
4. Kuinka tulli- ja valmisteverovarastointiin liittyvät dokumentit tulee arkistoida?
5. Kuinka hoidetaan tulli- ja valmisteverovarastossa varastoitavien tavaroiden siirrot, tuonti ja vienti?
6. Millaisia valtuuksia asiakas voi tulli- ja valmisteverovarastoissa palveluvaraston pitäjälle antaa ja mitä riskejä niihin liittyy palveluntarjoajan kannalta?

Insinööriyön tavoitteet voidaan katsoa saavutetuiksi, sillä kaikkiin kysymyksiin löydettiin lainsäädäntöihin ja viranomaisvaatimuksiin perustuvat vastaukset. Vastauksia varten käytiin kattavasti läpi kaikki tiettävästi käytössä olevat lähteet. Näin ollen raportista pitäisi löytyä kaikki tällä hetkellä voimassa olevat edellytykset koskien tutkimuksen kohteena olleita tulli- ja valmisteverovarastoinnin osa-alueiden vaatimuksia.

Työ aloitettiin kartoittamalla kysymysten kannalta tärkeät käsitteet, joita olivat tullimennettelyt, tullivarasto ja valmistevero. Käsitteisiin perehtymisen jälkeen syvennyttiin vastausten puolesta olennaisiin lainsäädäntöihin ja viranomaisvaatimuksiin. Lähteinä olivat tulliviranomaisasetukset, EU:n lainsäädäntö, yhteisön tullilainsäädäntö, Suomen kansallinen tullilainsäädäntö, valmisteverotuslaki ja tuotekohtaiset valmisteverolait.

Selvitetyistä vastauksista koostettiin Schenkerin palveluvarastojen käyttöön tuleva opas, josta löytyvät vastaukset tutkimuskysymyksiin. Oppaan soveltuvuutta juuri Schenkerin palveluvarastoille täydennettiin haastattelemalla toimeksiantajan osoittamia asiantuntijoita.

Insinööriyö käsitti monta tutkimuskysymystä, eikä yhteenkään niistä löytynyt vastausta yhdestä ja samasta lähteestä. Näin ollen työn edellyttämä kattavuus ja vaatimusten löytäminen vaativat perehtymistä useaan eri lähteeseen. Haastetta lisäsi se, että kysymyksiin oli hankala löytää tarkkoja vastauksia. Vaatimusten ymmärrettävyyttä olisi lisännyt se, että niiden yhteydessä olisi ollut enemmän käytännöllisiä esimerkkitalantei-

ta. Usein löydetty vaatimukset olivat kuitenkin lainsäädännöllisessä muodossa tai viranomaiskielellä.

Työn onnistumisen kannalta olennaista oli se, että tutkimuskysymykset oli määritelty kohtuullisen tarkasti jo alussa. Projektin puolivälissä alkoi tuntua siltä, että työn pituus kasvaa liian suureksi. Ongelma ratkaistiin tarkentamalla ja rajaamalla tutkimuskysymyksiä.

Insinööriö oli tarpeellisuutensa ja ajankohtaisuutensa ansiosta mielenkiintoinen tutkimuskohde. Koska aihe ei ollut ennestään kovin tuttu, vaati työn aloittaminen perusteellista pohjatyötä ja käsitteiden kartoittamista. Ymmärryksen ja tiedon lisääntyminen helpottivat merkittävästi epäolennaisten asioiden karsimista ja työn muokkaamista toimivammaksi.

Erilaisiin lainsäädäntöihin ja viranomaisvaatimuksiin perehtyminen opetti, että monet niiden vaatimuksista on esitetty hyvin ylimalkaisesti. Tämä mahdollistaa niiden soveltamisen moniin erilaisiin tilanteisiin. Tulkinvaraiset vaatimukset kuitenkin hankaloittavat sen osapuolen toimintaa, johon vaatimukset kohdistuvat. Huomionarvoista oli myös se, että lainsäädäntöjen ja viranomaisten vaatimukset voivat muuttua nopeastikin, sillä ne päivittyivät myös opinnäytetyöprosessin aikana.

Oppaaseen ei ole mahdutettu kaikkia palveluvaraston toimintatilanteita. Se vastaa kuitenkin moniin perustavanlaatuisiin kysymyksiin, joten sillä on monia mahdollisia käyttökohteita. Vaikka opas on suunnattu palveluvaraston pitäjille, voi siitä olla hyötyä kelle tahansa, joka on tekemisissä tulli- tai valmisteverovarastoinnin kanssa.

Tulevaisuudessa oppaaseen voidaan tarpeen mukaan lisätä aihealueita. Koska opas on keskittynyt vain tiettyihin peruskysymyksiin, on järkevää, että hyvin tapauskohtaiset tilanteet käsitellään omassa oppaassaan.

Lainsäädännöt ja viranomaisvaatimukset muuttuvat jatkuvasti. Jotta opas pysyisi ajantasaisena ja käyttökelpoisena, tulisi sitä päivittää säännöllisesti. Oppaan päivittäminen varmistaisi sen, että kaikki sen käyttäjät pysyvät perillä viimeisimmistä vaatimuksista ja muutoksista. Lisäksi yhteiskäytössä olevan oppaan päivittäminen edistäisi yhteisten toimintatapojen säilymistä.

Lähteet

Aatrokoski, Matti. 2013. Ilvesvuoren varastopäällikkö. Sähköpostihaastattelu 27.11.2013.

AEO-itsearviointikyselyn täyttöohje. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/AEO/kiinnostuitko/itsearviointikyselyn_taytto_ohje.pdf>. Luettu 11.11.2013.

AEO-toimija. 2013. Verkkodokumentti. Tullilaitos.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/AEO/index.jsp>. Luettu 7.11.2013.

AEO-toimija - Mitä vaaditaan? 2009. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/AEO/mita_vaaditaan/index.jsp>. Luettu 11.11.2013.

Ahvenanmaan veroraja – valmisteverotus. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/ahvenanmaa/valmve_ahvenanmaa/veroraja_valmv.pdf>. Luettu 7.12.2013.

Ajankohtaista varastoinnissa. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/asiakasneuvonta/yritysneuvonta/Kotika_05092013_varastointi.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Andersson, Edward. 2006. Johdatus vero-oikeuteen. 13. painos. Helsinki: Talentum Media Oy.

Avainasiakas – yksinkertaistetut menettelyt. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/avainasiakas/yksinkertaistetut_menettelyt/index.jsp>. Luettu 30.10.2013.

Budjettikatsaus 2013. 2012. Verkkodokumentti. Valtiovarainministeriö.
<http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/01_budjetit/20120917Budjet/Budjettikatsaus_suomi_Media.pdf>. Luettu 23.10.2013.

DB Schenkerin palvelut. 2013. Verkkodokumentti. DB Schenker.
<<http://www.schenker.fi/log-fi-fi/start/palvelut/>>. Luettu 22.10.2013.

DB Schenker yrityksenä. 2012. Verkkodokumentti. DB Schenker.
<<http://www.schenker.fi/log-fi-fi/start/yritystiedot/>>. Luettu 22.10.2013.

EMCS-asiakasohje nro 6. 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/EMCS_asiakasohjeet/emcs_asiakasohjeet/Yksinkertaistettu_menettely_310310.pdf>. Luettu 20.11.2013.

EMCS-asiakasohje nro 10. 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/EMCS_asiakasohjeet/emcs_asiakasohjeet/EMCS-ohje10_vienti_FS1.pdf>. Luettu 12.11.2013.

EMCS-asiakasohje nro 19. 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/EMCS_asiakasohjeet/emcs_asiakasohjeet/ahvenmaan_siirrot.pdf>. Luettu 1.12.2013.

EMCS-järjestelmä. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/sahkoinenasiointi/internet/emcs/index.jsp>>. Luettu 12.11.2013.

EMCS – Usein kysyttyä. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/sahkoinenasiointi/internet/emcs/lisatietoa/emcs_ukk.jsp>. Luettu 23.10.2013.

Energiaverotus. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/suomen_tulli/julkaisut_ja_esitteet/asiakasohjeet/valmisteverotus/tiedostot/021.pdf>. Luettu 3.12.2013.

Erytymenettelyt. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/erityismenettelyt/index.jsp>. Luettu 22.10.2013.

Erytymenettelyjen lupamenettely. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/erityismenettelyt/lupamenettely.pdf>. Luettu 17.11.2013.

Europa. 2007. Verkkodokumentti. Euroopan komission viestintäyksikkö.

<http://europa.eu/legislation_summaries/other/l11010_fi.htm>. Luettu 23.10.2013.

Hammarberg, Tuomo & Raevuori, Ville. 2013. DB Schenkerin jaospäällikkö ja tullaus-asiiantuntija. Haastattelu. 4.11.2013.

Huolinta-alan käsikirja. 2010. Suomen Huolintaliikkeiden liitto. Uudistettu painos. Helsinki: Suomen Spedservice Oy.

Inventaarioerot valmisteverotuksessa. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/valmisteverotettavat/alkoholi/lisatietoa/Inventaarioerot.pdf>>. Luettu 23.10.2013.

Juomapakkauksverotaulukko 2010. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/valmisteverotettavat/juomapakkaukset/juomapakkauksverotaulukko.jsp>>. Luettu 3.12.2013.

Kolme todistusta. 2009. Verkkodokumentti. Tullilaitos.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/AEO/kolme_todistusta/index.jsp>. Luettu 7.11.2013.

Kukkola, Armi. 2013. DB Schenkerin Kouvolan varaston toimistopäällikkö. Sähköposti-haastattelu. 21.11.2013 ja 26.11.2013.

Kurkela, Reijo. 2006. Teoreettinen viitekehys. Tilastokeskuksen VIRSTA-projektin verkko-oppimateriaali. <<http://www.stat.fi/virsta/tkeruu/02/03/>>. Luettu 19.11.2013.

Kurkioja, Kari & Sneck, Timo. 2012. Valmisteverotus Suomessa. Helsinki: Lakimiesliiton kustannus.

Laki makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta. 2010. Verkkodokumentti. Finlex.

<<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2010/20101127?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=virvoitusjuomaver%2A>>. Luettu 3.12.2013.

Lupien hinnat. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/valmver_alainen_toiminta/valtuutettu_varastonpitaja/lisatietoa/hinnat10157.jsp>. Luettu 23.10.2013.

Melin, Kirsi. 2011. Ulkomaankaupan menettelyt: Vienti ja tuonti. Tammertekniikka / AMK-Kustannus Oy.

Miten perustan varaston? 2009. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varaston_perustaminen/index.jsp>. Luettu 21.11.2013.

Nimikkeistöjen käyttötarkoitukset. 2009. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varaston_perustaminen/index.jsp>. Luettu 13.12.2013.

Paljouden ja tavarankuvauksen ilmoittaminen. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varastoinnin_asiakasohjeet/asiakasohjeet/paljous_ja_tavarankuvaus.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Pasanen, Anni. 2005. Kansainvälisen kaupan käsikirja. 1. painos. Helsinki: Multikustannus Oy.

Passitus. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/passitus/index.jsp>. Luettu 24.11.2013.

Passituslajit ja tarvittavat asiakirjat 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/passitus/passituslajit/index.jsp>. Luettu 24.11.2013.

Purkaustulosilmoitus. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/tuonti/AREX_asiakasohjeet/asiakasohjeet/2012_05_valiaikaista_varastointia_koskeva_purkaustulosilmoitus.pdf>. Luettu 13.11.2013.

Raevuori, Ville. 2013. DB Schenkerin tullausasiantuntija. Sähköpostihaastattelu 9.12.2013.

Rekisteröity luottoasiakas. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/tuonti/rekisteroity_luottoasiakas/index.jsp>. Luettu 11.11.2013.

Sallitut tavanomaiset käsittelyt. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/tullivarasto/tavanomaiset.jsp>. Luettu 23.10.2013.

Sisäinen jalostus. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.

<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/erityismenettelyt/sisainenjalostus/index.jsp>. Luettu 22.10.2013.

Sneck, Timo. 2002. Tullilainsäädäntö. Helsinki: WSOY Lakitieto.

Taloussanakirja. 2013. Verkkodokumentti. Taloussanommat.
<<http://www.taloussanommat.fi/porssi/sanakirja/termi/tullivarasto/>>. Luettu 9.10.2013.

Taric-kysely. 2013. Verkkodokumentti. Euroopan Komissio.
<http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=fi&Expand=true&SimDate=20131203>. Luettu 3.12.2013.

Tavaroiden siirtäminen menettelyssä. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varastoinnin_asiakasohjeet/tavaroiden_siirtaminen.pdf>. Luettu 12.11.2013.

Tullausasiakirjojen arkistointi. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/tuonti/ITU_ohjeita/itu/2012_02_sahkoisen_tuontitullauksen_asiakirjojen_arkistointi.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Tullialan lyhenteitä. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/suomen_tulli/tulli_tutuksi/termit_selviksi/lyhenteet/index.jsp>. Luettu 23.10.2013.

Tullihallitus. 2004. Tullitienviitta. Uusittu painos. Helsinki: Edita Prima Oy.

Tulli-ilmoitus (SAD). 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/sahkoinenasiointi/lomakkeet/sad/>>. Luettu: 23.10.2013.

Tullikoodeksin asetus ([ETY] nro 2913/92). 1992. Verkkodokumentti. Euroopan yhteisöjen komissio. <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=DD:02:16:31992R2913:FI:PDF>>. Luettu 13.11.2013.

Tullikoodeksin soveltamisasetus N:o 1875/2006. 2006. Verkkodokumentti. Euroopan yhteisöjen komissio. <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:360:0064:0125:FI:PDF>>. Luettu 11.11.2013.

Tullin asiakastiedote 30.11.2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/tiedotteet/asiakastiedotteet/yritykset/as_tiedote_20131130_5/index.html>. Luettu 6.12.2013.

Tulliselvitysmuodot. 2013. Verkkodokumentti. Tullin verkko-oppimisympäristö.
<<https://www.tullikoulu.fi/itseopiskelu/login/index.php>>. Luettu 11.11.2013.

Tullivalvonnassa tapahtuva valmistus. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/erityismenettelyt/tullivalvonnassa_valmistus/index.jsp>. Luettu 22.10.2013.

Tullivarasto. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/tullivarasto/index.jsp>. Luettu 22.10.2013.

Tullivarastoinnin kotitullaus. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varastoinnin_asiakasohjeet/asiakasohjeet/tullivarastoinnin_kotitullaus.pdf>. Luettu 24.11.2013.

Tullivarastoinnin lupaehdot. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/lisatietoa/lupaehdot_tullivarastointi.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Tullivarastoinnin varastonmääritys. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/varastointi/varastoinnin_asiakasohjeet/tullivarastointia_koskeva_varastonmaaritys.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Tuontioapas. 2002. Kansainvälisen kaupan koulutuskeskus Fintra, 7. painos. Helsinki: Multikustannus

Uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut. 2012. Verkkodokumentti. Tullihallitus: AEO-suuntaviivat.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/AEO/kiinnostuitko/aeo_suuntaviivat_2012_uhat_ja_riskit.pdf>. Luettu 11.11.2013.

Valmisteverotettavat tuotteet. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/valmisteverotettavat/>>. Luettu 16.12.2013.

Valmisteverotettavien tuotteiden kuljetukset. 2011. PowerPoint-esitys. DB Schenker.

Valmisteverotus. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/suomen_tulli/julkaisut_ja_esitteet/asiakasohjeet/valmisteverotus/tiedostot/016.pdf>. Luettu 23.10.2013.

Valmisteverotuslaki. 2010. Verkkodokumentti. Finlex.
<<http://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2010/20100182>>. Luettu 23.10.2013.

Valmisteverotuslaissa määritetyn tietokoneistetun järjestelmän käyttöönotto ja käyttö. 2010. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/suomen_tulli/julkaisut_ja_esitteet/THT/tht_arkisto/THT_2010/tiedotteet_2010/16701010/index.html>. Luettu 23.10.2013.

Valtuutettu vastaanottaja. 2007. Verkkodokumentti. Savonlinnan koulutus- ja kehittämiskeskus. <<http://www.glossary.fi/index-a=term&d=17&t=645.php.html>>. Luettu 21.11.2013.

Varastonpitäjä vastaa tavaroiden tullivalvonnasta ja varastoinnin päättämisestä. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/tiedotteet/asiakastiedotteet/yritykset/as_tiedote_201310003_4/index.html>. Luettu 23.10.2013.

Verotus: Tulliverotus. 2013. Verkkodokumentti. Valtiovarainministeriö.
<http://www.vm.fi/vm/fi/10_verotus/07_tulliverotus/index.jsp>. Luettu 19.11.2013.

Verotus: Valmisteverotuslaki. 2013. Verkkodokumentti. Valtiovarainministeriö.
<http://www.vm.fi/vm/fi/10_verotus/05_valmisteverotus/01_valmisteverotuslaki/index.jsp>. Luettu 19.11.2013.

Viennin asiakasohje 30, versio 1.1. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/vienti/ELEX_asiakasohjeet/Viennin_elex_asiakasohjeet/2013_30_tullivarastointimenettelyssa_jalleenvienti.pdf>. Luettu 24.11.2013.

Viennin ELEX: asiakasohje 24, versio 1.0. 2009. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/vienti/ELEX_asiakasohjeet/Viennin_elex_asiakasohjeet/2009_24_tullivarastosta_siirto_yhteisomaahan.pdf>. Luettu 24.11.2013.

Viennin ELEX: asiakasohje 39. 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/vienti/ELEX_asiakasohjeet/Viennin_elex_asiakasohjeet/2011_39_yksinkertaistetut_menettelyt.pdf>. Luettu 24.11.2013.

Väliaikainen maahantuonti. 2009. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/muut_tullimenettelyt/erityismenettelyt/valiaikainen_maahantuonti/index.jsp>. Luettu 22.10.2013.

Väliaikaisen verottomuuden järjestelmä. 2011. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/verotus/valmver_alainen_toiminta/valiaikainen_verottomuus/index.jsp>. Luettu 9.12.2013.

Yksinkertaistetut menettelyt. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/avainasiakas/yksinkertaistetut_menettelyt/yksinkertaistetut_menettelyt.pdf>. Luettu 17.11.2013.

Yksinkertaistettujen menettelyjen prosessikaavio. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/avainasiakas/yksinkertaistetut_menettelyt/prosessikaavio.pdf>. Luettu 17.11.2013.

Yksinkertaistuslupien hakeminen. 2013. Verkkodokumentti. Tullihallitus.
<http://www.tulli.fi/fi/yrityksille/asiakkaana_tullissa/avainasiakas/yksinkertaistetut_menettelyt/yksinkertaistuslupien_hakeminen.jsp>. Luettu 17.11.2013.

Tullinimikkeistö eräille valmisteverojen alaisille tuotteille

Alla on lueteltu eräitä valmisteverojen alaisia tuotteita ja niiden tavarakoodeja. Tietojen pohjana on EU:n yhtenäinen tullitariffi Taric.

IV jakso: Elintarviketeollisuuden tuotteet; juoma, etyylialkoholi (etanoli) ja etikka; tupakka ja valmistetut tupakankorvikkeet

22 RYHMÄ JUOMAT, ETYYLIALKOHOLI (ETANOLI) JA ETIKKA:

1. Olut (keskiolut 4,5 t-%):

2203 Mallasjuomat [Taric-kysely 2013.]

2. Viinit (11 t-%) ja 3. Väkevät viinit (21 t-%):

2204 Tuoreista rypäleistä valmistettu viini, myös väkevöity viini; rypäleen puristemehu (grape musat), muu kuin nimikkeeseen 2009 kuuluva

2205 Vermutti ja muu tuoreista viinirypäleistä valmistettu viini, joka on maustettu kasveilla tai aromaattisilla aineilla [Taric-kysely 2013.]

4. Siideri (4,5 t-%):

2206 Muut käymisen avulla valmistetut juomat (esim. siideri, päärynäviini ja sima); käymisen avulla valmistettujen juomien sekoitukset sekä käymisen avulla valmistettujen juomien ja alkoholittomien juomien sekoitukset; muualle kuulumattomat [Taric-kysely 2013.]

5. Väkevät (40 t-%):

2207 Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus vähintään 80 tilavuusprosenttia; denaturoitu etyylialkoholi (etanoli) ja muu denaturoitu väkiviina, väkevyydestä riippumatta

2208 Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus pienempi kuin 80 tilavuusprosenttia; väkevät alkoholijuomat, liköörit ja muut alkoholipitoiset juomat [Taric-kysely 2013.]

6. Makeiset:

17 RYHMÄ SOKERI JA SOKERIVALMISTEET

1704 Kaakaota sisältämättömät sokerivalmisteet (myös valkoinen suklaa)

18 RYHMÄ KAAKAO JA KAAKAOVALMISTEET

1806 Suklaa ja muut kaakaota sisältävät elintarvikevalmisteet

21 RYHMÄ ERINÄISET ELINTARVIKEVALMISTEET

2106:stä Muualla kuulumattomat elintarvikevalmisteet (Nimikkeen 1704 tuotteita vastaavat tuotteet, jotka muulla kuin sokerilla makeutettuina kuuluvat nimikkeeseen 2106) [Laki makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta 2010.]

7. Jäätelö:

19 RYHMÄ VILJASTA, JAUHOISTA, TÄRKKELYKSESTÄ TAI MAIDOSTA VALMISTETUT TUOTTEET; LEIPOMATUOTTEET

1901:stä Jäätelön valmistukseen tarkoitettu seos

21 RYHMÄ ERINÄISET ELINTARVIKEVALMISTEET

2105 Jäätelö, mehujää ja niiden kaltaiset jäädytetyt valmisteet, myös kaakaota sisältävät [Laki makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta 2010.]

8. Virvoitusjuomat:

20 RYHMÄ KASVIKSISTA, HEDELMISTÄ, PÄHKINÖISTÄ TAI MUISTA KASVINOSISTA VALMISTETUT TUOTTEET

2009 Käymättömät ja lisättyä alkoholia sisältämättömät hedelmämehut (myös rypäleen puristemehu "grape must") ja kasvismehut, myös lisättyä sokeria tai muuta makeutusainetta sisältävät: (alkoholipitoisuus enintään 0,5 tilavuusprosenttia)

21 RYHMÄ ERINÄISET ELINTARVIKEVALMISTEET

2106:sta Muualla kuulumattomat elintarvikevalmisteet: – alkoholia sisältämättömät tai enintään 1,2 tilavuusprosenttia alkoholia sisältävät tuotteet, jotka soveltuvat käytettäväksi virvoitusjuomien valmistukseen:
- - kiinteässä muodossa olevat juoma-ainekset

- - muut

22 RYHMÄ JUOMAT, ETTYLIALKOHOLI (ETANOLI) JA ETIKKA:

- 2201 Vesi, myös luonnon tai keinotekoinen kivennäisvesi ja hiilihapotettu vesi, lisättyä sokeria tai muuta makeutusainetta sisältämätön ja maustamaton; jää ja lumi
- 2202 Vesi, myös kivennäisvesi ja hiilihapotettu vesi, lisättyä sokeria tai muuta makeutusainetta sisältävä tai maustettu, ja muut alkoholittomat juomat, ei kuitenkaan nimikkeen 2009 hedelmä- tai kasvismehut (alkoholipitoisuus enintään 0,5 tilavuusprosenttia)
- 2204:stä Tuoreista rypäleistä valmistettu viini, myös väkevöity viini; rypäleen puristemehu (grape must), muu kuin nimikkeeseen 2009 kuuluva: (alkoholipitoisuus yli 0,5 tilavuusprosenttia)
- alkoholipitoisuus enintään 1,2 tilavuusprosenttia
- 2205:sta Vermutti ja muu tuoreista viinirypäleistä valmistettu viini, joka on maustettu kasveilla tai aromaattisilla aineilla: (alkoholipitoisuus yli 0,5 tilavuusprosenttia)
- alkoholipitoisuus enintään 1,2 tilavuusprosenttia
- 2206:sta Muut käymisen avulla valmistetut juomat (esim. siideri, päärynäviini ja sima); käymisen avulla valmistettujen juomien sekoitukset sekä käymisen avulla valmistettujen juomien ja alkoholittomien juomien sekoitukset, muualle kuulumattomat: (alkoholipitoisuus yli 0,5 tilavuusprosenttia)
- alkoholipitoisuus enintään 1,2 tilavuusprosenttia, ei kuitenkaan oluen ja alkoholittomien juomien sekoitukset
- 2208 Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus pienempi kuin 80 tilavuusprosenttia; väkevät alkoholijuomat, liköörit ja muut alkoholipitoiset juomat: (alkoholipitoisuus yli 0,5 tilavuusprosenttia)
- juomat, alkoholipitoisuus enintään 1,2 tilavuusprosenttia
- - hiilihapotetut
- - muut

33 RYHMÄ HAIHTUVAT ÖLJYT JA RESINODIT; HAJUSTE-, KOSMEETTISET JA TOALETTIVALMISTEET

- 3302 Hyvänhajuisten aineiden seokset sekä yhteen tai useampaan tällaiseen aineeseen perustuvat seokset (myös alkoholiliuokset), jollaisia käytetään raaka-aineena teollisuudessa; muut hyvänhajuisiin aineisiin perustuvat

valmisteet, jollaisia käytetään juomien valmistukseen:

- jollaisia käytetään elintarvike- tai juomateollisuudessa:

- - jollaisia käytetään juomateollisuudessa, alkoholipitoisuus enintään 1,2 tilavuusprosenttia

38 RYHMÄ ERINÄISET KEMIALLISET TUOTTEET

3824:stä Kemialliset tuotteet ja kemian- tai siihen liittyvän teollisuuden valmisteet (myös jos ne ovat luonnontuotteiden seoksia), muualle kuulumattomat:
- juomien valmistukseen soveltuvat kivennäissuolaliuokset [Laki makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta 2010.]

9. Juomapakkaukset:

Taulukko 29. Juomapakkauksiverotaulukko. [Juomapakkauksiverotaulukko 2013.]

Juomapakkauksiverotaulukko

Voimassa olevaa taulukkoa (1037/2004) on sovellettu 1.1.2005 alkaen.

| Tullitariffin nimike | Tuoteryhmä | Tuote |
|----------------------|------------|---|
| 2201 | 1 | Vesi, myös luonnon tai keinotekoinen kivennäisvesi ja hiilihapotettu vesi, lisättyä sokeria tai muuta makeutusainetta sisältämätön ja maustamaton; jää ja lumi |
| 2202 | 2 | Vesi, myös kivennäisvesi ja hiilihapotettu vesi, lisättyä sokeria tai muuta makeutusainetta sisältävä tai maustettu, ja muut alkoholittomat juomat, ei kuitenkaan nimikkeen 2009 hedelmä- ja kasvismehut |
| 2203 | 3 | Mallasjuomat |
| 2204 | 4 | Tuoreista rypäleistä valmistettu viini, myös väkevöity viini; rypäleen puristemehu (grape must), muu kuin nimikkeeseen 2009 kuuluva |
| 2205 | 5 | Vermutti ja muu tuoreista rypäleistä valmistettu viini, joka on maustettu kasveilla ja aromaattisilla aineilla |
| 2206 | 6 | Muut käymisen avulla valmistetut juomat (esim. siideri, päärynäviini ja sima); käymisen avulla valmistettujen juomien sekoitukset sekä käymisen avulla valmistettujen juomien ja alkoholittomien juomien sekoitukset, muualle kuulumattomat |
| 2208 | 7 | Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus pienempi kuin 80 tilavuusprosenttia; väkevät alkoholijuomat, liköörit ja muut alkoholipitoiset juomat |

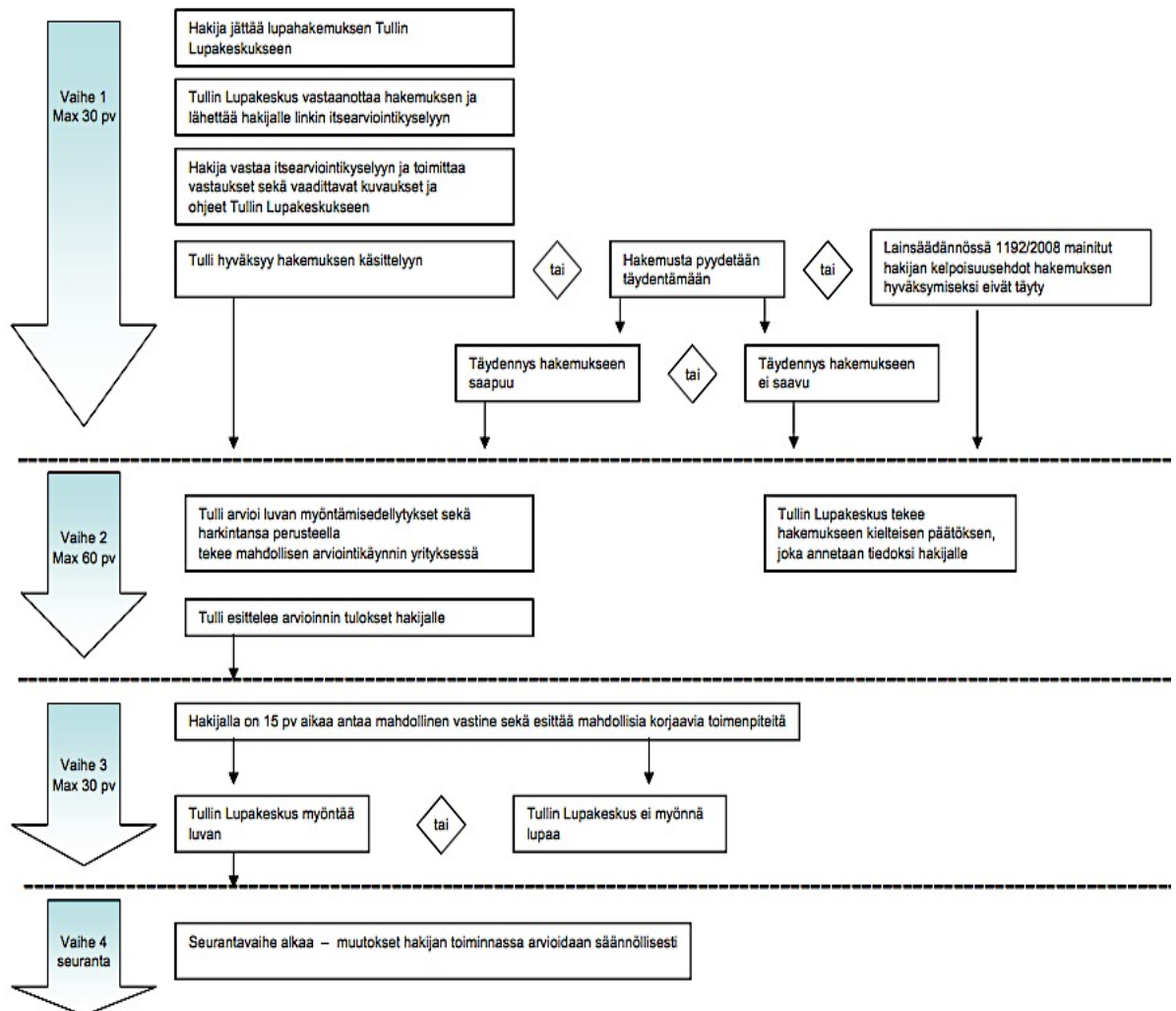
10. Moottoribensiini ja 11. Dieselöljy:

27 RYHMÄ KIVENNÄISPOLTTOAINEET, KIVENNÄISÖLJYT JA NIIDEN TISLAUSTUOTTEET; BITUMISET AINEET; KIVENNÄISVAHAT

2710 Maaöljyt ja bitumisista kivennäisistä saadut öljyt, muut kuin raa'at; muualle kuulumattomat valmisteet, joissa on perusaineosana maaöljyjä tai bitumisista kivennäisistä saatuja öljyjä vähintään 70 painoprosenttia; jäteöljyt [Energiaverotus 2013.]

Yksinkertaistettujen menettelyjen luvan hakeminen

Taulukko 30. Yksinkertaistettujen menettelyjen lupaprosessin etenemiskaavio. [Yksinkertaistettujen menettelyjen prosessikaavio 2013.]



Yksinkertaistulupien lupakriteerit

Yksinkertaistusluvan hakijalta vaaditaan asetuksen (EY 1192/2008) mukaisten lupakriteerien täyttymistä. Luettelo lupakriteereistä, kohdat A - G:

A. Tullivaatimusten noudattaminen

Yritys ei ole toistuvasti rikkonut tullisääntöjä tai syyllistynyt vakavaan tullisääntöjen rikkomukseen kolmen viime vuoden aikana. Tämä vaatimus koskee myös yrityksen johtotehtävissä toimivaa henkilöä ja henkilöä, joka vastaa yrityksen tulliasioista.

B. Taloudellinen tilanne

Yrityksellä tulee olla moitteeton taloudellinen tilanne, joka riittää täyttämään yrityksen velvoitteet, huomioiden liiketoiminnan erityispiirteet.

C. Kaupallisten ja kuljetustietojen jäljitysketju

Yrityksen kirjanpidon tulee noudattaa yleisesti hyväksytyjä kirjanpitoperiaatteita ja helpottaa kirjanpidon tarkastukseen perustuvien tullitarkastusten tekemistä.

Yrityksellä tulee olla kirjanpidossaan aukoton jäljitysketju (audit trail). Audit trailia on voitava käyttää Tullin tarpeisiin.

Yrityksen tulliasiakirjoihin ja tarvittaessa myös kuljetusasiakirjoihin on voitava tutustua fyysisesti tai sähköisesti.

D. Kirjanpitojärjestelmä

Yrityksen on kuvattava kirjallisesti seuraavat yrityksen tietoteknisen toimintaympäristön osa-alueet:

- tietojärjestelmäkuvaus: laitteistoarkkitehtuuri, järjestelmät ja näiden linkitykset toisiinsa
- taloushallinto: ohjelmisto, tehtävänjako, vastuuhenkilöt ja yhteisötavaran erotteleminen kolmansien maiden tavarasta
- logistiikkahallinto: ohjelmisto, tehtävänjako, vastuuhenkilöt ja sijainti, yhteisötavaran erottelu kolmansien maiden tavarasta.

E. Kaupallisten ja kuljetustietojen sisäisen valvonnan järjestelmä

Yrityksen on kuvattava kirjallisesti sisäisen valvonnan menettelyt liittyen kaupallisiin ja kuljetustietoihin.

Sisäiseen valvontaan on oltava vastuuhenkilö.

Yrityksellä on oltava käytössä menettelytavat puutteiden ja virheiden raportointiin ja korjaavien toimenpiteiden seurantaan.

Yrityksen on kuvattava kirjallisesti Tullin kannalta tärkeät pysyvät tiedot (esimerkiksi nimikkeet) sekä niiden muuttamismenettelyt. Kuvauksen tulisi sisältää vastuuhenkilöt, muuttamis- ja arkistointimenettelyt, kirjaukset ja niiden muoto.

Yrityksen on kuvattava kirjallisesti tuotannon sisäisen valvonnan menettelyt ja niihin liittyvät asiakirjat ja kirjaukset.

Yrityksen on varmistettava, että työntekijät ovat tietoisia velvollisuudesta ilmoittaa tulliviranomaisille kaikista vaatimusten noudattamiseen liittyvistä vaikeuksista, ja luotava soveltuvat yhteydet, joilla tällaisista vaikeuksista ilmoitetaan tulliviranomaisille.

F. Tavaravirtojen hallinta

Yrityksen on kuvattava seuraavien toimintojen toimintatavat ja menettelyt niin, että niistä käy ilmi mitä asiakirjoja/kirjauksia menettelyihin liittyy:

- saapuvan tavaran menettelyt
- varastointi ja sisäiset varastonsiirrot
- valmistusprosessi
- lähtevän tavaran menettelyt.

Yrityksen on kuvattava kirjallisesti ja yksityiskohtaisesti tull ilmoitusten antamiseen liittyvät menettelyt. Kuvauksessa on huomioitava myös tilanteet, joissa yritys ei itse anna tull ilmoituksia.

Yrityksellä on oltava asianmukaiset menettelyt (mukaan lukien asiakirjat ja kirjaukset) luvanvaraisten tuotteiden kauppaan liittyen.

G. Tietoturva

Yrityksellä on oltava asianmukaiset menettelyt, joilla asiakirjat ja tiedot arkistoidaan ja tietojen häviäminen estetään.

Yrityksellä on oltava asianmukaiset tietotekniset turvajärjestelyt, joilla se suo-
jaa tietokonejärjestelmänsä ja turvaa asiakirjansa luvaton tunkeutumista vastaan.

Yrityksen tietojärjestelmien käyttäjille on määriteltävä henkilökohtaiset salasanat, jotka järjestelmä vaatii muuttamaan säännöllisesti. Yrityksessä täytyy olla käytössä tietotur-
vamenettelyt, ja henkilöstö täytyy kouluttaa niihin.

[Yksinkertaistuselupien hakeminen 2013]

AEOC-vaatimukset

14 h artikla

1. Koodeksin 5 a artiklan 2 kohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa tarkoitettu osoitus tullivaatimusten noudattamisesta katsotaan riittäväksi, jos kukaan seuraavista henkilöistä ei ole hakemuksen jättämistä edeltävien kolmen vuoden aikana syyllistynyt tullisääntöjen vakavaan tai toistuvaan rikkomiseen:

- a) hakija;
- b) henkilö, joka johtaa hakemuksen tehnyttä yritystä tai vastaa sen liikkeenjohdosta;
- c) hakijan mahdollinen laillinen edustaja tulliasioissa;
- d) henkilö, joka vastaa tulliasioista hakemuksen jättäneessä yrityksessä.

Tullivaatimusten voidaan kuitenkin katsoa täytyneen, jos toimivaltainen tulliviranomainen toteaa, että mahdollinen tullisääntöjen rikkominen on merkitykseltään vähäistä tullitoimenpiteiden lukumäärään tai suuruuteen nähden eikä tämä anna aiheutta epäillä hakijan vilpittömyyttä.

2. Jos hakemuksen jättäneen yrityksen liikkeenjohdosta vastaavat henkilöt ovat sijoittautuneet johonkin kolmanteen maahan tai asuvat jossakin kolmannessa maassa, tulliviranomaisten on arvioitava tullivaatimusten täytyminen heidän osaltaan käytettävissään olevien asiakirjojen ja tietojen perusteella.

3. Jos hakemuksen jättänyt yritys on perustettu alle kolme vuotta aiemmin, tulliviranomaisten on arvioitava tullivaatimusten täytyminen sen osalta käytettävissään olevien asiakirjojen ja tietojen perusteella.

14 i artikla

Jotta tulliviranomaiset voivat varmistua siitä, että hakijalla on käytössään koodeksin 5 a artiklan 2 kohdan toisessa luetelmakohdassa tarkoitettu riittävä kaupallisten ja tarvittaessa kuljetustietojen hallintajärjestelmä, hakijan on täytettävä seuraavat vaatimukset:

- a) hakijan kirjanpito vastaa siinä jäsenvaltiossa noudatettavia yleisesti hyväksytyjä kirjanpitoperiaatteita, jossa kirjanpito hoidetaan, ja joka helpottaa kirjanpidon tarkastukseen perustuvien tullitarkastusten tekemistä;
 - b) tulliviranomaisella on mahdollisuus tutustua fyysisesti tai sähköisesti hakijan tulli-asiakirjoihin ja tarvittaessa myös kuljetusasiakirjoihin;
 - c) hakijalla on logistinen järjestelmä, jossa tehdään ero yhteisötavaroiden ja muiden tavaroiden välillä;
 - d) hakijan hallinnollinen organisaatio vastaa liiketoiminnan lajia ja laajuutta ja soveltuu tavaravirtojen hallintaan, ja sen sisäisellä tarkastustoiminnalla kyetään havaitsemaan laittomat tai luvattomat tapahtumat;
 - e) hakijalla on tarvittaessa asianmukaiset menettelyt kauppapoliittisiin toimenpiteisiin tai maataloustuotteiden kauppaan liittyvien lupien ja todistusten käsittelemiseksi;
 - f) hakijalla on asianmukaiset menettelyt yrityksen asiakirjojen ja tietojen arkistoinniksi ja tietojen häviämisen estämiseksi;
 - g) hakija varmistaa, että työntekijät ovat tietoisia velvollisuudesta ilmoittaa tulliviranomaisille kaikista vaatimusten noudattamiseen liittyvistä vaikeuksista, ja luo asianmukaiset yhteydet, joilla tällaisista vaikeuksista ilmoitetaan tulliviranomaisille;
 - h) hakijalla on asianmukaiset tietotekniset turvajärjestelyt tietokonejärjestelmänsä suojaamiseksi luvattonta tunkeutumista vastaan ja asiakirjojensa turvaamiseksi.
- Hakijan, joka pyytää 14 a artiklan 1 kohdan b alakohdassa AEO-todistusta ei tarvitse täyttää tämän artiklan ensimmäisen kohdan c alakohdassa säädettyä vaatimusta.

14 j artikla

1. Koodeksin 5 a artiklan 2 kohdan kolmannessa luetelmakohdassa tarkoitettu hakijan taloudellista vakavaraisuutta koskeva vaatimus katsotaan täytetyksi, jos vakavaraisuus voidaan osoittaa edeltävien kolmen vuoden ajalta.

Tässä artiklassa taloudellisella vakavaraisuudella tarkoitetaan moitteetonta taloudellista tilannetta, joka riittää täyttämään hakijan velvoitteet ottaen huomioon liiketoiminnan ominaispiirteet.

2. Jos hakemuksen jättänyt yritys on perustettu alle kolme vuotta aiemmin, hakijan taloudellista vakavaraisuutta koskevan vaatimuksen täyttyminen todetaan käytettävissä olevien asiakirjojen ja tietojen perusteella.

[Tullikoodeksin soveltamisasetus N:o 1875/2006 2006.]

AEOC-vaatimuksien uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut

14 h artikla:

1. Osoitus tullivaatimusten noudattamisesta (itsearviointikyselyn osa 2)

Arviointiperuste: Asianmukainen osoitus tullivaatimusten noudattamisesta (tullikoodeksin soveltamissäännösten 14 h artikla)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--------------------------------|---|--|---------------------------|
| Tullivaatimusten noudattaminen | <p>Scuraavien vaatimusten noudattamatta jättäminen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - tulli-ilmoituksen täyttäminen, mm. epäasianmukainen luokittelu, tullausarvo, alkuperä - tullimenettelyn käyttö - vienti- ja/tai tuontikieltoihin ja rajoituksiin sekä kauppapolitiikkaan liittyvien toimenpiteiden toteuttaminen - tavaroiden tuonti yhteisön tullialueelle jne. <p>Vaatimusten aiempi noudattamatta jättäminen lisää tulevien sääntöjen ja määräysten noudattamatta jättämisen / rikkomisen riskiä.</p> <p>Riittämättömät tiedot tullivaatimusten rikkomisesta.</p> | <ul style="list-style-type: none"> - talouden toimijan aktiivinen vaatimusten noudattaminen - suositellaan kirjallisia toimintaohjeita, jotka liittyvät tapahtumien oikeellisuutta, täydellisyyttä ja oikea-aikaisuutta koskevien tarkastusten suorittamisvastuuseen sekä sääntöjen vastaisuuksien/virheiden, myös rikosepäilyjen, ilmoittamiseen tulliviranomaisille - menettelyt havaittujen virheiden tutkimiseksi ja niistä ilmoittamiseksi sekä prosessien tarkistamiseksi ja parantamiseksi - on määriteltävä selkeästi yrityksen toimivaltainen tai vastuussa oleva henkilö ja otettava käyttöön järjestely lomien ja muiden poissaolojen varalta - sisäisten vaatimustenmukaisuustoimenpiteiden toteuttaminen, tarkastusresurssien käyttö menettelyjen asianmukaisen soveltamisen testaamisessa/varmistamisessa - sisäiset ohjeet ja koulutusohjelmat, joilla varmistetaan, että henkilöstö tietää tullivaatimukset. | Itsearviointikysely - 2.1 |

14 i artikla:

2. Hakijan kirjanpito- ja logistiikkajärjestelmä (itsearviointikyselyn osa 3)

Arviointiperuste: Riittävä kaupallisten ja tarvittaessa kuljetustietojen hallintajärjestelmä asianmukaisten tullitarkastusten toteuttamiseksi (tullikoodeksin soveltamissäännösten 14 i artikla)

2.1 Kirjanpitojärjestelmä (itsearviointikyselyn 3.2 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|------------------------------------|---|--|---|
| Tietokoneistettu toimintaympäristö | <p>Kirjanpitojärjestelmä ei vastaa jäsenvaltiossa noudatettavia yleisesti hyväksytyjä kirjanpitoperiaatteita.</p> <p>Virheelliset ja/tai puutteelliset liiketoimia koskevat tiedot kirjanpitojärjestelmässä.</p> <p>Varastokirjanpitoa ja rahoituskirjanpitoa ei ole täsmäytetty keskenään.</p> <p>Puutteellinen tehtäväjako eri toimenkuvien välillä.</p> <p>Ei mahdollisuutta tutustua tulitietoihin ja tarvittaessa kuljetustietoihin paikalla tai sähköisesti.</p> <p>Tarkastamisen edellytykset eivät täyty.</p> <p>Hakijan kirjanpitojärjestelmän rakenne tekee tarkastuksen hankalaksi.</p> <p>Hallinnointijärjestelmän monimutkaisuus mahdollistaa laittomien liiketoimien peittelyn.</p> | <p>toimenkuvien välistä tehtävänjakoa tutkittaessa on otettava huomioon hakijan koko. Esimerkiksi mikroyrityksessä, joka harjoittaa maantiekuljetustoimintaa ja jolla on vähän päivittäisiä toimintoja, ajoneuvon kuljettaja voi olla vastuussa tavaroiden pakkaamisesta, käsittelystä, lastaamisesta ja purkamisesta. Tavaroiden vastaanoton, niiden kirjaamisen hallintojärjestelmään ja laskujen maksun/vastaanoton on kuitenkin oltava yhden tai useamman toisen henkilön vastuulla.</p> <p>- otetaan käyttöön hälytysjärjestelmä, joka havaitsee epäilyttävät tapahtumat</p> <p>- liitetään tulliselvitys- ja kirjanpito-ohjelmistot toisiinsa huolimattomuusvirheiden välttämiseksi</p> <p>- otetaan käyttöön toiminnanohjausjärjestelmä (ERP)</p> <p>- tarjotaan ohjelmiston käyttöön liittyvää koulutusta ja laaditaan käyttöohjeet.</p> | Itsearviointikysely - 3.2 ISO 9001:2001, osa 6.3 |

2.2 Jäljitysketju (itsearviointikyselyn 3.1 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---------------|---|--|---|
| Jäljitysketju | Riittävän jäljitysketjun puuttuminen vähentää tarkastuksiin perustuvien tullitarkastusten tehokkuutta ja vaikuttavuutta. Järjestelmän suojausta ja pääsyä siihen ei valvota. | - kuullaan tulliviranomaisia ennen uusien kirjanpitojärjestelmien käyttöönottoa sen varmistamiseksi, että järjestelmät vastaavat tulliviranomaisten tarpeita - testataan jäljitysketjua ja varmistetaan sen olemassaolo ennen tarkastuksia. | Itsearviointikysely - 3.1 ISO 9001:2001, osa 6.3 |

2.3 Logistinen järjestelmä, jossa tehdään ero yhteisötavaroiden ja muiden tavaroiden välillä

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|---|---|----------|
| Yhteisötavaroita ja muita tavaroita käsittävä tapahtuma | Käytössä ei ole logistista järjestelmää, jossa tehdään ero yhteisötavaroiden ja muiden tavaroiden välillä. Muiden kuin yhteisötavaroiden vaihtaminen | - sisäisen valvonnan menettelyt - syötettyjen tietojen cheyden tarkastukset. | |

2.4 Sisäisen valvonnan järjestelmä (itsearviointikyselyn 3.3 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|-------------------------------|--|--|---|
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Hakija ei valvo riittävästi liiketoimintaprosessejaan. Heikot sisäiset valvontamenettelyt tai niiden puuttuminen tarjoavat mahdollisuuksia petoksiin ja luvattomaan tai lainvastaiseen toimintaan. Virheelliset ja/tai puutteelliset liiketoimia koskevat tiedot kirjanpitojärjestelmässä. Virheelliset ja/tai puutteelliset tiedot | - nimetään laatuvaastava, joka vastaa yrityksen menettelyistä ja sisäisestä valvonnasta - tiedotetaan yksiköiden johtajille heidän omien yksiköidensä sisäisistä valvontamenettelyistä - kirjataan sisäisten valvontatoimien ja tarkastusten päivämäärät ja korjataan havaitut puutteet korjaavilla toimenpiteillä - ilmoitetaan tulliviranomaisille havaituista petoksista ja luvattomasta tai lainvastaisesta toiminnasta - annetaan sisäiset valvontamenettelyt asianomaisen henkilöstön käyttöön - luodaan kansio, joka sisältää kuhunkin tavaratyypin liittyvät tullitiedot (tariffinimike, tullit, alkuperä ja tullimenettely) - nimetään yksi tai useampi vastuhenkilö, joka hallinnoi ja päivittää noudatettavia tullisäännöksiä (säännösluettelo), eli päivitetään tiedot toiminnanohjausjärjestelmään (ERP), tulliselvitys- tai kirjanpito-ohjelmistoon. | Itsearviointikysely - 3.3 ISO 9001:2001, osat 5.5, 6.3, 7.4, 7.5, 8.2, 8.5 |
| | tulli-ilmoituksissa ja muissa tullille esitettävissä asiakirjoissa. | | |

2.5 Tavaravirrat (itsearviointikyselyn 3.4 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|---|--|
| Yleistä | Varastosirtoja ei valvota, jolloin varastoon voidaan tuoda vaarallisia ja/tai terroritoimintaan liittyviä tavaroita tai sieltä voidaan viedä tavaroita ilman asianmukaisia kirjauksia. | - kirjataan varastosirrot - täsmätetään varastokirjanpito säännöllisesti - varastokirjanpidon erojen selvittämismenettelyt - tietokonejärjestelmässä ilmoitetaan, onko tavarat tulliselvitetty vai onko niistä vielä maksettava tulleja ja veroja. | Itsearviointikysely - 3.2 ISO 9001:2001, osa 6.3 |
| Saapuvat tavaravirrat | Tilattuja ja vastaanotettuja tavaroita koskevia tietoja sekä kirjanpitoventieitä ei ole täsmäytetty. | - kirjataan saapuvat tavarat - täsmätetään ostotilaukset ja vastaanotetut tavarat - menettelyt tavaroiden palauttamista/hylkäämistä, vajaatoimitusten ja ylitoimitusten kirjaamista ja ilmoittamista sekä virheellisten varastokirjausten havaitsemista ja korjaamista varten - tuontimenettelyjen virallistaminen - säännölliset inventaariot - täsmälliset saapuneiden/lähteneiden tavaroiden yhdenmukaisuustarkastukset - valvotut varastointialueet tavaroiden vaihtamisen estämiseksi. | |
| Varastointi | Varastosirtoja ei valvota. | - selkeästi määritellyt varastointialueet - säännölliset inventointimenettelyt - valvotut varastointialueet tavaroiden vaihtamisen estämiseksi. | Itsearviointikysely - 3.4 ISO 9001:2001, osa 6.3 |
| Valmistus | Valmistusprosessissa käytettävää varastoa ei valvota. | - tuoton seuranta ja hallinnointi - poikkeamien, jätteen, sivutuotteiden ja hävikin valvonta - valvotut varastointialueet tavaroiden vaihtamisen estämiseksi. | Itsearviointikysely - 3.4 ISO 9001:2001, osa 6.3 |
| Lähtevät tavaravirrat Tavaroiden toimitus varastosta, lähetys ja siirto | Varastokirjanpitoa ja liikekirjanpitoa ei ole täsmäytetty keskenään. | - nimetään henkilöt, jotka antavat luvan myynti-/luovutusprosessiin ja valvovat sitä - vientimenettelyjen virallistaminen - luovuttamista edeltävät tarkastukset, joissa verrataan luovutusmääräystä lastattaviin tavaroihin - järjestelyt sääntöjenvastaisuuksien, vajaatoimitusten ja poikkeamien käsittelemiseksi - vakioimenettelyt palautettujen tavaroiden käsittelemiseksi – tarkastukset ja kirjaukset - tarkastetaan taloudellisesti vaikuttavien tullimenettelyjen päättäminen. | Itsearviointikysely - 3.4 ISO 9001:2001, 6.3 ja 7.1 kohta |

2.6 Tullauskäytännöt (itsearviointikyselyn 3.5 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|---|---|---|
| Yleistä | Käytäntöjen soveltaminen ei vastaa vaatimuksia. Tulli-ilmoitukset ovat puutteellisia tai virheellisiä ja muista tullaukseen liittyvistä toiminnoista annetaan puutteellisia tai virheellisiä tietoja. Väärin tai vanhentuneiden pysyvien tietojen, kuten tuotenumeroiden ja tariffinimikkeiden, käyttäminen: - tavaroiden väärä luokittelu - väärä tariffinimike - väärä tullausarvo. Ei ole tullivaatimusten mukaisia käytäntöjä, joita noudatetaan ilmoitettaessa tulliviranomaisille havaituista sääntöjenvastaisuuksista. | - otetaan käyttöön viralliset menettelyt kunkin tullitoiminnan hallinnoimiseksi/seuraamiseksi ja virallistetaan tiettyjä asiakkaita koskevat menettelyt (tavaroiden luokittelu, alkuperä, tullausarvo jne.). Menettelyillä varmistetaan tulliasaston toiminnan jatkuvuus nimetyt henkilöstön poissa ollessa - käytetään sitovaa tariffitietoa (STT), jossa vahvistetaan tuontitullit ja sovellettavat säännökset ja määräykset (terveys- ja tekniset määräykset, kauppapoliittiset toimenpiteet jne.) - käytetään sitovaa alkuperätietoa (SAT), joka sisältää tullihallinnon neuvoja • tuontiin tai vientiin tarkoitettujen tuotteiden alkuperästä, erityisesti kun eri valmistusvaiheet on toteutettu eri maissa • siitä, sovelletaanko tuotteeseen etuuskohtelua yleissopimuksen tai kansainvälisen sopimuksen nojalla - otetaan käyttöön viralliset menettelyt tullausarvon määrittämiseksi ja ilmoittamiseksi (arvon määrittäminen menetelmä, laskeminen, mitkä ilmoituksen kohdat on täytettävä ja mitkä asiakirjat esitettävä) - otetaan käyttöön menettelyt, joiden mukaisesti tulliviranomaisille ilmoitetaan sääntöjenvastaisuuksista. | Itsearviointikysely - 3.5 ISO 9001:2001, 6.2.2 kohta |
| Kolmannet osapuolet edustajina | Valvontaa ei ole. | - otetaan käyttöön käytännöt kolmansien osapuolten toimien tarkastamiseksi (esim. tullilmoitukset) ja niiden edustajien sääntöjenvastaisuuksien tai rikkomisten havaitsemiseksi. Kaikkia palveluja ei voida ulkoistaa. - edustajan pätevyys varmentaminen - jos tulli-ilmoitusten täyttäminen on ulkoistettu: • erityiset sopimusmääräykset tullitietojen valvomiseksi • menettely niiden tietojen toimittamiseksi, joita ilmoittaja tarvitsee tariffin määrittämiseksi (esim. tavaroiden tekniset erittelyt, näytteet jne.) - jos tullimenettely ulkoistetaan, se voidaan ulkoistaa ilmoittajalle, jolle on myönnetty valtuutetun viejän asema (tae alkuperäsääntöjen hyvästä tuntemuksesta) - toteutetaan virallisia sisäisiä valvontamenettelyjä käytettyjen tullitietojen oikeellisuuden tarkistamiseksi. | |
| Kauppapoliittisiin toimenpiteisiin tai maataloustuotteiden kauppaan liittyvät tuonti- ja/tai vientiluvat | Tavaroiden käyttötarkoitus ei vastaa vaatimuksia. | - vakiomenettelyt lupien kirjaamiseksi - lupien voimassaolon ja rekisteröinnin säännöllinen sisäinen valvonta - tehtävänjako rekisteröinnin ja sisäisen valvonnan välillä - sääntöjenvastaisuuksista ilmoittamisen standardit - menettelyt, joilla varmistetaan, että tavaroiden käyttötarkoitus vastaa lupaa. | |

2.7 Varmuuskopiointiin, tietojen palautukseen sekä arkistointivaihtoehtoihin liittyvät menettelyt (itsearviointikyselyn 3.6 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|---|---|
| Kirjanpitoa ja/tai arkistointia koskevat vaatimukset | Tietojen häviäminen tai huono arkistointi tekee tarkastuksen hankalaksi. Varmuuskopiointikäytäntöjä ei ole. Hakijan asiakirjoja ja tietoja ei ole arkistoitu tyydyttävällä tavalla. Tärkeiden tietojen tahallinen tuhoaminen tai niiden häviäminen. | - ISO 27001 -sertifiikatilla voidaan osoittaa tietoturvan korkea taso - tietojen tuhoutumisen tai häviämisen estäminen varmuuskopiointiin, tietojen palautukseen ja tietosuojaan liittyvillä menettelyillä - varasuunnitelmat järjestelmähäiriöiden varalta - varmuuskopioinnin ja tietojen palauttamisen testausmenetelmät - tulli- ja kaupallisten asiakirjojen säilytys turvatuissa tiloissa - luokittelujärjestelmän käyttö - lakisäätöiden arkistointiaikojen noudattaminen. | ISO 9001:2001, osa 6.3 ISO 17799:2005 ISO 27001:2005 Tietoturvaan liittyvät ISO-standardit |

2.8 Tietoturva – tietokonejärjestelmien suojaaminen (itsearviointikyselyn 3.7 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--------------|--|---|---|
| Yleistä | Luvaton pääsy ja/tai tunkeutuminen taloudellisen toimijan tietokonejärjestelmiin ja/tai ohjelmiin. | - tietoturvapoliittikka, -menettelyt ja -standardit ovat käytössä ja henkilöstön käytettävissä - ISO 27001 -sertifiikatilla voidaan osoittaa tietoturvan korkea taso - tietoturvapoliittikka - tietoturvasta vastaava henkilö - tietoturvariskejä koskeva arvio tai riskien tunnistaminen - menettelyt käyttöoikeuksien myöntämiseksi valtuutetuille henkilöille ja niiden peruuttamiseksi - salausohjelmien käyttö tarvittaessa - palomuurit - virusrojoitustoiminnat - salasanasuojaus - luvattoman tunkeutumisen testaaminen - palvelintiloihin pääsy myönnetään ainoastaan valtuutetuille henkilöille - säännölliset tunkeutumisyritystestit - otetaan käyttöön menettelyt vaaratilanteiden varalle. | Itsearviointikysely - 3.7 ISO 17799:2005 ISO 27001:2005 |
| Yleistä | Tärkeiden tietojen tahallinen tuhoaminen tai niiden häviäminen. | - varasuunnitelma tietojen häviämisen varalle - varmuuskopiointi järjestelmähäiriöiden varalle - käyttöoikeuksien peruuttamismenettelyt. | ISO/PAS 28001:2006, A 3.3 kohta ISO 27001:2005 |

2.9 Tietoturva – asiakirjojen turvaaminen (itsearviointikyselyn 3.8 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|--|--|
| Yleistä | Taloudellisen toimijan tietokonejärjestelmän väärinkäyttö, joka saattaa vaarantaa toimitusketjun. Tärkeiden tietojen tahallinen tuhoaminen tai niiden häviäminen. | - ISO 27001 -sertifiikatilla voidaan osoittaa tietoturvan korkea taso - menettelyt asiakirjojen käyttöluopien myöntämiseksi - asiakirjojen arkistointi ja turvallinen säilytys - menettelyt väärinkäytösten varalta ja korjaavien toimien toteuttamiseksi - asiakirjojen kirjaaminen ja varmuuskopiointi, myös skannaus - varasuunnitelma asiakirjojen häviämisen varalle - mahdollisuus käyttää salausohjelmia tarvittaessa - kaupalliset edustajat ovat tietoisia matkustukseen liittyvistä turvatoimista (arkaluonteisia asiakirjoja ei pidä käsitellä liikennevälineissä) - vahvistetaan turvasot strategisille tiedoille henkilöstöluokkien mukaan - käsitellään käytöstä poistetut tietokoneet asianmukaisesti - otetaan kauppakumppanien kanssa käyttöön asiakirjojen suojaamista/käyttöä koskevat järjestelyt. | Itsearviointikysely - 3.8 ISO/PAS 28001:2006, A 4.2 kohta ISO 17799:2005 ISO 27001:2005 |
| Ulkopuolisille asetettavat vaarattomuutta ja turvallisuutta koskevat vaatimukset | Taloudellisen toimijan tietokonejärjestelmän väärinkäyttö, joka saattaa vaarantaa toimitusketjun. Tärkeiden tietojen tahallinen tuhoaminen tai niiden häviäminen. | - vaatimukset sopimuksiin sisältyvien tietojen suojaamisesta - sopimusvaatimusten valvonta- ja tarkastusmenettelyt. | |

14 j artikla:

3. Taloudellinen vakavaraisuus (itsearviointikyselyn osa 4)

Arviointiperuste: Näyttö taloudellisesta vakavaraisuudesta (tullikoodeksin soveltamissäännösten 14 j artikla)

3.1 Näyttö vakavaraisuudesta

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---------------------------------------|---|--|----------|
| Maksukyvyttömyys / ei kapasiteettia | Rahoituksellinen haavoittuvuus voi johtaa sääntöjen laiminlyöntiin. | - hakijan rahoitusasema ja rahavirrat on tutkittava sen selvittämiseksi, pystyykö hakija maksamaan lainsäädäntöön perustuvat velkansa. Hakijan käyttämä pankki voi yleensä antaa | |
| vastata taloudellisista sitoumuksista | | tietoja hakijan taloudellisesta vakavaraisuudesta. - rahoitusuhat estetään sisäisillä valvontamenettelyillä. | |

[Uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut 2012.]

Artikla 14 k

14 k artikla

1. Hakijan katsotaan täyttävän koodeksin 5 a artiklan 2 kohdan neljännessä luetelmakohdassa tarkoitetut vaarattomuutta ja turvallisuutta koskevat toimenpiteet, jos seuraavat vaatimukset täyttyvät:

a) rakennukset, joita käytetään todistuksen kattamissa toiminnoissa, on valmistettu materiaaleista, jotka estävät laittoman pääsyn ja suojaavat laitonta tunkeutumista vastaan;

b) käytössä ovat asianmukaiset pääsynvalvontatoimenpiteet, jotka estävät luvattoman pääsyn lähetys-, lastaus- ja rahtialueille;

c) tavaroiden käsittelytoimenpiteillä estetään materiaalien kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen sekä rahtiyksikköjen luvaton käsittely;

d) tarvittaessa käytössä ovat asianmukaiset menettelyt tavaroiden tuonti- ja/tai vientikieltoihin ja -rajoituksiin liittyvien lupien käsittelemiseksi ja tällaisten tavaroiden erottamiseksi muista tavaroista;

e) hakija on pannut täytäntöön toimenpiteitä, joilla sen kauppakumppanit voidaan tunnistaa selvästi kansainvälisen toimitusketjun turvaamiseksi;

f) hakija tekee lainsäädännön sallimissa rajoissa turvallisuusselvityksiä henkilöistä, jotka tulevat työskentelemään turvallisuuden kannalta arkaluonteisessa asemassa, sekä tekee säännöllisesti työntekijöiden taustaselvityksiä;

g) hakija varmistaa, että sen henkilökunta osallistuu aktiivisesti turvallisuustietoisuusohjelmiin.

[Tullikoodeksin soveltamisasetus N:o 1875/2006 2006.]

Artiklaan 14 k liittyvät uhat, riskit ja mahdolliset ratkaisut

4. Turvallisuutta ja vaarattomuutta koskevat vaatimukset (itsearviointikyselyn osa 5)

Arviointiperuste: Asianmukaiset turvallisuutta ja vaarattomuutta koskevat toimenpiteet (tullikoodeksin soveltamissäännösten 14 k artiklan 1 kohta)

4.1 Taloudellisen toimijan tekemä turvallisuuden arviointi (itsearviointi)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|---|---|--|
| Itsearviointi | Puutteellinen tietoisuus turvallisuus- ja vaarattomuusasioista yrityksen kaikissa asiaankuuluissa yksiköissä. | - toteutetaan riskien ja uhkien itsearviointi, jota tarkistetaan/päivitetään säännöllisesti ja joka dokumentoidaan - määritellään täsmällisesti yrityksen toiminnasta johtuvat turvallisuus- ja vaarattomuusriskit - arvioidaan turvallisuus- ja vaarattomuusriskit (todennäköisyysprosentti tai riskitaso: matala/kohtuullinen/korkea) - varmistetaan, että olennaisilta riskeiltä on suojauduttu ehkäisevillä ja korjaavilla toimenpiteillä. | Itsearviointikysely - 5.1.1 ISO/PAS 28001:2006, A.4.2 kohta ISPS-säännöstö |
| Sisäinen järjestely | Turvallisuus- ja vaarattomuusasioiden puutteellinen koordinointi hakijan yrityksessä. | - nimetään vastuuhenkilö, jolla on valtuudet koordinoita ja toteuttaa asianmukaisia turvatoimia yrityksen asiaankuuluissa yksiköissä - otetaan käyttöön viralliset menettelyt logististen toimintojen hallinnoimiseksi/seuraamiseksi turvallisuuden ja vaarattomuuden näkökulmasta - otetaan käyttöön menettelyt, joilla varmistetaan tavaroiden turvallisuus ja vaarattomuus loma-aikoina tai nimetyt henkilöstön poissa ollessa. | Itsearviointikysely - 5.1.3 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISO 9001:2001, 5.5.1 kohta ISPS-säännöstö |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Hakijan yrityksen sisäisen turvallisuuteen ja vaarattomuuteen liittyvän valvonnan puutteellisuus. | - otetaan käyttöön turvallisuus- ja vaarattomuusmenettelyjä/-asioita koskevat sisäiset valvontamenettelyt - menettelyt vaaratilanteiden kirjaamiseksi ja tutkimiseksi, myös riski- ja uhka-arvioinnin tarkistaminen ja korjaavien toimien toteuttaminen tarvittaessa. | Itsearviointikysely - 5.1.6 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 ja A.4.2 kohta ISPS-säännöstö |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Hakijan yrityksen sisäisen turvallisuuteen ja vaarattomuuteen liittyvän valvonnan puutteellisuus. | - kansioon voidaan kirjata esimerkiksi päivämäärä, havaittu poikkeama, poikkeaman havainneen henkilön nimi, toteutetut toimenpiteet, vastuuhenkilön allekirjoitus - vaaratilanteiden rekisteri annetaan yrityksen työntekijöiden käyttöön. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 ja A.4.2 kohta ISPS-säännöstö |
| Tavaroita koskevat erityiset turvallisuus- ja vaarattomuusvaatimukset | Tavaroiden luvaton käsittely | - otetaan käyttöön tavaroiden jäljitysjärjestelmä - vaarallisten tavaroiden pakkaus- ja säilytysvaatimukset. | ISPS-säännöstö |

4.2 Yrityksen tiloihin pääsy (itsearviointikyselyn 5.2 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|--|---|--|
| Ajoneuvojen, henkilöiden ja tavaroiden tiloihin pääsyyn ja tiloissa kulkemiseen liittyvät käytännöt | Ajoneuvojen, henkilöiden tai tavaroiden luvaton pääsy yrityksen alueelle ja/tai lastaus- ja lähetyalueen läheisyyteen tai luvaton kulkeminen yrityksen alueella ja/tai lastaus- ja lähetyalueen läheisyydessä. | - mahdollisimman harvalla ajoneuvolla on oltava pääsy yrityksen tiloihin - henkilöstön pysäköintialueen pitäisi tästä syystä olla turva-alueen ulkopuolella - lisäksi voidaan vaatia, että tavarankuljetusajoneuvot pysäköidään ennen lastausta ja sen jälkeen turva-alueen ulkopuolella sijaitsevalle erilliselle alueelle. Lastausalueelle pääsevät ainoastaan sisäänkirjatut tavarankuljetusajoneuvot pyydettyinä ja lastauksen ajaksi. - on hyvä käyttää kullaisia henkilökortteja. Jos henkilökortteissa ei ole kuvaa, niissä on ainakin mainittava toimijan nimi tai tilat, joihin henkilökortilla pääsee (väärinkäytön vaara, jos henkilökortti häviää). Vastuuhenkilön on valvottava henkilökorttien käyttöä. Vierailijoilla olisi oltava väliaikaiset henkilökortit ja heillä on aina oltava saattaja. Kaikki vierailutiedot, myös vierailijoiden/kuljettajien nimet, tulo-/lähtöaika ja saattaja, on kirjattava ja säilytettävä asianmukaisessa muodossa (esim. lokikirjassa, tietojärjestelmässä). Samoja henkilökortteja ei pidä käyttää kahteen kertaan, jotta kortti ei siirry luvattomaan käyttöön. - kulunvalvonta koodein: koodi vaihdetaan säännöllisesti - henkilökortit ja koodit ovat voimassa ainoastaan työntekijän työaikana. | Itsearviointikysely - 5.2 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |
| Standardoidut toimintamenettelyt tiloihin tunkeutumisen varalta | Asianmukaisiin toimiin ei ryhdytä, vaikka tunkeutuminen havaittu. | - otetaan käyttöön menettelyt tiloihin tunkeutumisen tai luvattoman pääsyn varalta - toteutetaan tunkeutumisyrityksestä, kirjataan tulokset ja toteutetaan tarvittaessa korjaavia toimia - käytetään tapahtumaraporttia tai muuta asianmukaista keinoa vaaratilanteiden ja toteutettujen toimien kirjaamiseksi - toteutetaan korjaavia toimia luvattomaan pääsyyn liittyvien vaaratilanteiden johdosta. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |

4.3 Fyysinen turvallisuus (itsearviointikyselyn 5.3 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|--|--|--|
| Tilojen ulkorajat | Ulkopuolisten tunkeutumista tiloihin ei ole estetty riittävän hyvin. | - kun toimitilojen ulkorajat on suojattu aidalla asianmukaisesti, aidan kunto tarkistetaan säännöllisesti ja aita huolletaan ja korjataan suunnitellusti - valtuutetuille henkilöille tarkoitetut valvotut alueet merkitään tarvittaessa riittävällä tavalla ja niitä valvotaan. | Itsearviointikysely - 3.5 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |
| Portit ja porttikäytävät | Portit ja porttikäytävät, joita ei valvota. | - kaikkien porttien ja porttikäytävien turvallisuus varmistetaan asianmukaisesti esim. turvakameroin ja/tai kulunvalvontajärjestelmällä (valaistus jne.) - tarvittaessa otetaan käyttöön menettelyt sisäänkäyntien turvallisuuden varmistamiseksi. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |
| Lukot | Sisä- ja ulko-ovien, ikkunoiden, porttien ja aitojen lukot ovat puutteelliset. | - asiaankuuluvaa henkilöitä varten on laadittu ja heidän saatavillaan on avainten käyttöä koskevat ohjeet/menettelyt - ainoastaan valtuutetuilla henkilöillä on lukittujen rakennusten, tilojen, huoneiden, turvaluokkien, arkistojen, kassakaappien, ajoneuvojen ja koneiden avainten käyttöoikeus - lukot ja avaimet inventoidaan säännöllisesti - luvattomat tunkeutumisyritykset kirjataan ja tiedot tarkastetaan säännöllisesti. | Itsearviointikysely - 5.3.4 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Valaistus | Sisä- ja ulko-ovien, ikkunoiden, porttien, aitojen ja pysäköintialueiden valaistus on puutteellinen. | - riittävä sisä- ja ulkovalaistus - tarvittaessa käytetään varageneraattoreita ja vaihtoehtoisia virtalähteitä jatkuvan valaistuksen varmistamiseksi mahdollisten paikallisten virransyöttöhäiriöiden varalta - käytössä on laitteiden huolto- ja korjaussuunnitelmat. | Itsearviointikysely - 5.3.3 |
| Avainten käyttöoikeuteen liittyvät menettelyt | Käytössä ei ole riittäviä avainten käyttöoikeuteen liittyviä menettelyjä. Avainten luvaton käyttö. | - otetaan käyttöön avainten käytön valvontamenettelyt - avaimet annetaan vasta rekisteröitymisen jälkeen ja palautetaan heti käytön jälkeen. Myös avainten palautus on kirjattava. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Sisäiset fyysiset turvatoimet | Asiattomien pääsy sisätiloihin. | - otetaan käyttöön menettelyt eri työntekijäluokkien tunnistamiseksi tiloissa (esim. takit, henkilökortit) - pääsyä valvotaan ja oikeudet määritellään työntekijän aseman perusteella. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 ja A.4.2 kohta ISPS-säännöstö |
| Yksityisajoneuvojen pysäköinti | Käytössä ei ole yksityisajoneuvojen pysäköintiä koskevia riittäviä menettelyjä. Ulkopuolisten tunkeutumista tiloihin ei ole estetty riittävän hyvin. | - mahdollisimman harvalla ajoneuvolla on oltava pääsy yrityksen tiloihin - vierailijoiden ja henkilökunnan pysäköintialueet sijaitsevat kaukana rahdin käsittely- ja varastointialueista - määritellään yksityisajoneuvojen luvattomasta pääsystä turva-alueille aiheutuvat riskit ja uhat - määritellään säännöt/menettelyt, joita sovelletaan yksityisajoneuvojen pääsyyn hakijan tiloihin. | |
| Ulkorajojen ja rakennusten kunnossapito | Epäasianmukaisesta kunnossapidosta johtuva toimitilojen suojeleminen ulkopuolisten tunkeutumiselta. | - tilojen ulkorajojen ja rakennusten säännöllinen kunnossapito aina poikkeamien havaitsemisen jälkeen. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |

4.4 Rahtiyksiköt (itsearviointikyselyn 5.4 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|---|--|--|
| Rahtiyksiköihin pääsyyn liittyvät käytännöt | Käytössä ei ole riittäviä rahtiyksiköihin pääsyyn liittyviä menettelyjä. Luvaton pääsy rahtiyksiköihin. | - määritellään luvattomasta pääsystä lähtevä, lastaus- ja rahtialueille aiheutuvat riskit ja uhat - otetaan käyttöön lähtevä, lastaus- ja rahtialueille pääsyn valvontamenettelyt - rahtiyksiköt sijoitetaan turva-alueelle tai rahtiyksikön koskemattomuus varmistetaan muilla toimenpiteillä - rahtiyksikköjen säilytysalueelle pääsevät ainoastaan valtuutetut henkilöt - kuljetusosasto ja tavaroiden vastaanottoyksikkö jakavat suunnitelmansa keskenään. | Itsearviointikysely - 5.4.1 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |
| Käytännöt rahtiyksikköjen koskemattomuuden varmistamiseksi | Rahtiyksikköjen luvaton käsittely. | - menettelyt rahtiyksikköjen koskemattomuuden valvomiseksi ja tarkastamiseksi - kirjaamis- ja tutkintamenettelyt ja menettelyt korjaavien toimenpiteiden toteuttamiseksi, kun luvaton pääsy tai luvaton käsittely on havaittu - tarvittaessa valvontakameroiden avulla tapahtuva valvonta. | Itsearviointikysely - 5.4.2 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |
| Sinettien käyttö | Rahtiyksikköjen luvaton käsittely. | - käytetään ISO/PAS 17712 -standardin mukaisia konttisinettejä tai muuta asianmukaista järjestelmää, jolla varmistetaan rahdin koskemattomuus kuljetuksen aikana - sinetit säilytetään turvallisessa paikassa - sineteistä pidetään rekisteriä (myös käytetyistä sineteistä) - rekisteri ja sinetit täsmätetään säännöllisesti - kauppakumppanien kanssa sovitaan tarvittaessa sinettien (koskemattomuuden ja määrän) tarkistamisesta saapumisen yhteydessä. | Itsearviointikysely - 5.4.3 ISO/PAS 17712 |
| Rahtiyksikön rakenteen tarkastusmenettelyt, myös rahtiyksikköjen omistuksen tarkastaminen | Rahtiyksiköissä olevien kätkeytyneiden tilojen käyttö salakuljetukseen. Rahtiyksikköjen valvonnan puutteellisuus. | - menettelyt rahtiyksikön koskemattomuuden tutkimiseksi ennen lastausta - käytetään tarvittaessa seitsemävaiheista tarkastusprosessia (etuseinä, vasen puoli, oikea puoli, lattia, sisä-/ulkokatto, sisä-/ulko-ovet, ulkopuoli/alusta ennen lastausta) - muut rahtiyksikön tyypistä riippuvat tarkastukset. | Itsearviointikysely - 5.4.4; 5.4.5 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Rahtiyksikköjen kunnossapito | Rahtiyksikköjen luvaton käsittely. | - säännöllinen kunnossapito-ohjelma - jos kolmas osapuoli hoitaa kunnossapidon, menettelyt rahtiyksikön koskemattomuuden tutkimiseksi tämän jälkeen. | Itsearviointikysely - 5.4.5 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Standardoidut toimintamenettelyt tiloihin tunkeutumisen ja/tai rahtiyksikköjen luvattoman | Asianmukaisiin toimiin ei ryhdytä, vaikka luvaton pääsy tai luvaton käsittely on havaittu. | - asianmukaiset menettelyt, joilla määritellään toimenpiteet luvattoman rahtiyksiköihin pääsyn tai rahtiyksikköjen luvattoman käsittelyn varalta. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| käsittelyn varalta | | | |

4.5 Logistiikka (itsearviointikyselyn 5.5 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|--|---|---------------------------|
| Yhteisön tullialueelle saapuva / sieltä lähtevä aktiivinen kuljetusväline | Tavaroiden kuljetuksen puutteellinen valvonta. | - jäljitystekniikalla voidaan havaita poikkeuksellisia pysähtymisiä tai viipeitä, jotka ovat voineet vaikuttaa tavaroiden turvallisuuteen - liikenteenharjoittajien/huolitsijoiden valintamenettelyt - kauppakumppanien kanssa sovitaan sinettien (koskemattomuuden ja määrän) tarkistamisesta, kun tavarat saapuvat niiden tiloihin. | Itsearviointikysely - 5.5 |

4.6 Muut kuin verotukselliset vaatimukset (itsearviointikyselyn 5.6 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---------------------------------------|--|--|---------------------------|
| Muut kuin verotukselliset vaatimukset | Tuonti- ja/tai vientikieltojen ja -rajoitusten tai kauppapoliittisten toimenpiteiden soveltamisalaan kuuluvien tavaroiden käyttötarkoitus ei vastaa vaatimuksia. | - menettelyt muiden kuin verotuksellisten vaatimusten alaisten tavaroiden käsittelemiseksi - otetaan käyttöön asianmukaiset käytännöt ja menettelyt, joilla - erotetaan muiden kuin verotuksellisten vaatimusten alaiset tavarat muista tavaroista - tarkastetaan, onko toiminta voimassa olevan (muun kuin veroihin liittyvän) lainsäädännön mukaista - käsitellään tuonti- ja/tai vientikieltojen ja -rajoitusten alaiset tavarat ja kaksikäyttötuotteet - käsitellään luvat yksittäisten vaatimusten mukaisesti - koulutetaan muita kuin verotuksellisten vaatimusten alaisia tavaroita käsittelevää henkilökuntaa. | Itsearviointikysely - 5.6 |

4.7 Saapuvat tavarat (itsearviointikyselyn 5.7 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|---|--|
| Saapuvan kuljetuksen tarkastukseen liittyvät käytännöt | Vastaanotettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. Tavaroiden saapuminen ilman valvontaa voi olla turvallisuusriski. | - ylläpidetään odotettujen tavaroiden saapumisaikataulua - menettelyt odottamatta saapuvien tavaroiden käsittelemiseksi - tehdään yhdenmukaisuustarkistuksia saapuvien tavaroiden ja logististen järjestelmien kirjausten välillä - kuljetusvälineen koskemattomuuden testausmenettelyt. | Itsearviointikysely - 5.7.1 ISO 9001:2001, 6.2.2 kohta ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Ulkopuolisille tahoille tehtäväksi annettujen turvatoimien tutkimiseen liittyvät käytännöt | Tavaroiden saapumista ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. Vastaanotettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - menetelmät sen varmistamiseksi, että henkilökunta on tietoinen turvallisuusvaatimuksista - johdon/esimiestason tarkastukset sen varmistamiseksi, että turvallisuusvaatimuksia noudatetaan. | Itsearviointikysely - 5.7.2 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Tavaroiden vastaanoton valvonta | Tavaroiden saapumista ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. Vastaanotettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - nimetään henkilö, joka ottaa vastaan kuljettajan ja valvoo tavaroiden purkamista - tiedotetaan tavaroiden saapumisesta ennakkoon - menettelyt sen varmistamiseksi, että nimettyä henkilökuntaa on aina paikalla eikä tavaroita jätetä ilman valvontaa - tehdään yhdenmukaisuustarkistuksia saapuvien tavaroiden ja kuljetusasiakirjojen välillä. | Itsearviointikysely - 5.7.3 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Saapuvien tavaroiden sinetöinnit | Tavaroiden saapumista ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. Vastaanotettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - menettelyt, joilla varmistetaan sinettien koskemattomuus ja se, että sinetin numero vastaa asiakirjassa olevaa numeroa - valtuutetun henkilön nimeäminen. | Itsearviointikysely - 5.7.3 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISO/PAS 17712 |
| Hallinnolliset ja fyysiset menettelyt tavaroiden vastaanottoa varten | Tavaroiden saapumista ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. Vastaanotettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - verrataan tavaroita niiden mukana tullessiin kuljetus- ja tulliasiakirjoihin, pakkausluetteloihin ja ostotilauksiin - täydellisyystarkastukset, joissa punnitaan ja lasketaan tavarat ja täsmätetään tulokset, sekä tavaroiden yhdenmukaisten merkintöjen tarkastukset - varastokirjanpito päivitetään mahdollisimman pian tavarain saavuttua - erotetaan poikkeavat tavarat erilliselle turva-alueelle ja luodaan prosessi niiden käsittelemiseksi. | Itsearviointikysely - 5.7.4, 5.7.5, 5.7.6 ISO 9001:2000, 7.4 kohta |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Asianmukaisiin toimiin ei ryhdytä, vaikka havaitaan eroavaisuuksia ja/tai sääntöjenvastaisuuksia. | - poikkeamien, esim. vajeatoimistusten ja rikkoontuneiden luvattoman käsittelyn estävien laitteiden, kirjaamis- ja tutkimismenettelyt, myös tarkistusmenettelyt ja korjaavien toimien toteuttaminen. | Itsearviointikysely - 5.7.7 |

4.8 Tavaroiden varastointi (itsearviointikyselyn 5.8 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|---|---|---|
| Varastointipaikan osoittaminen | Ulkopuolisten tunkeutumista varastointialueelle ei ole estetty riittävän hyvin. | - tavaroiden varastointialueelle pääsyn valvontamenettelyt - tavaroiden varastointialueella on valvontakamerajärjestelmä tai muu asianmukainen valvontajärjestelmä. | Itsearviointikysely - 5.8.1, 5.8.2 |
| Ulkona varastoitavat tavarat | Ulkona varastoitavien tavaroiden luvaton käsittely | - tarvitaan riittävä valaistus ja asianmukainen valvontakamerajärjestelmä - tavaroiden koskemattomuus on tarkistettava ja dokumentoitava ennen lastausta - tavaroiden määränpää on ilmaistava mahdollisimman myöhäisessä vaiheessa (esim. viivakoodit määränpään ilmoittavan tekstin sijaan). | |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Varastoitujen tavaroiden turvallisuuden ja vaarattomuuden varmistamismenettelyjä ei ole. Asianmukaisiin toimiin ei ryhdytä, vaikka havaitaan eroavaisuuksia ja/tai sääntöjen vastaisuuksia. | - säännölliset inventointimenettelyt ja sääntöjen vastaisuuksien/poikkeamien kirjaamis- ja tutkimismenettelyt, myös tarkistusmenettelyt ja korjaavien toimien toteuttaminen. | Itsearviointikysely - 5.8.3 ISO 9001:2001, 2.2 kohta |
| Erityyppisten tavaroiden erillinen varastointi | Tavaroiden luvaton vaihtaminen ja/tai luvaton käsittely. | - tavaroiden sijainti kirjataan varastokirjanpitoon - erityyppiset tavarat, esim. yhteisötavarat ja muut tavarat, vaaralliset tavarat, arvotavarat, ulkomaiset ja kotimaiset tavarat, varastoidaan tarvittaessa erikseen. | Itsearviointikysely - 5.8.4 TAPA-sertifikaatti (Technology Asset Protection Association) |
| Muut turvatoimet, joilla estetään pääsy tavaroiden luo | Luvaton pääsy tavaroiden luo. | - vain nimetyllä henkilökunnalla on pääsy varastointialueelle - vierailijoilla ja kolmansilla osapuolilla on oltava väliaikaiset henkilökortit ja heillä on aina oltava saattaja - kaikki vierailutiedot, myös vierailijoiden / kolmansien osapuolten nimet, tulo-/lähtöaika ja saattaja, on kirjattava ja säilytettävä asianmukaisessa muodossa (esim. lokikirjassa, tietojärjestelmässä). - jos yrityksellä on oma varastointialue toisen toimijan tiloissa, alueen turvallisuus on varmistettava toimijoiden välisellä yhteydenpidolla ja valtuutetun talouden toimijan vierailuilla ja valvontakäynnillä alueella. | Itsearviointikysely - 5.8.5 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta ISPS-säännöstö |

4.9 Tavaroiden tuotanto (itsearviointikyselyn 5.9 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|--|--|
| Tuotantopaikan osoittaminen | Valmistettujen tavaroiden turvallisuuden ja vaarattomuuden varmistamismenettelyjä ei ole. | - tavaroiden tuotannolle määritetään alue, jonne pääsyä valvotaan asianmukaisesti - vain nimetyllä henkilökunnalla on pääsy tuotantolueelle - vierailijoilla ja kolmansilla osapuolilla on oltava päällä turvaliivit ja heillä on aina oltava saattaja - menettelyt, joilla varmistetaan tuotantoprosessin turvallisuus ja vaarattomuus. | Itsearviointikysely - 5.9.2 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Muut turvatoimet, joilla estetään pääsy tavaroiden luo | Luvaton pääsy tavaroiden luo. | | |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Valmistettujen tavaroiden turvallisuuden ja vaarattomuuden varmistamismenettelyjä ei ole. Tavaroiden luvaton käsittely. | - tuotantoprosessin koskemattomuuden varmistamiseksi on otettava käyttöön turvaprosessit ja -menettelyt, esim. pääsy vain nimetyille henkilöstölle tai asianmukaisen luvan saaneille henkilöille, tuotantoprosessin valvonta ja seuranta järjestelmillä ja/tai henkilöstön toimesta. | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Tuotteiden pakkaaminen | Tuotteiden pakkaamisen valvonnan puutteellisuus. Valmistettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - tuotteet on mahdollisuuksien mukaan pakattava siten, että luvaton käsittely on helppo havaita. Voidaan esimerkiksi käyttää tuotemerkillä varustettua teippiä. Tällöin teipin käyttöä on valvottava. Vaihtoehtoisesti voidaan käyttää teippiä, jota ei voi irrottaa jälkiä jättämättä. - pakkausten koskemattomuus voidaan varmistaa myös teknisillä apuvälineillä, kuten valvontakameroilla, tai painon tarkistuksilla - tavaroiden määränpää on ilmaistava mahdollisimman myöhäisessä vaiheessa (esim. viivakoodit määränpään ilmoittavan tekstin sijaan). | Itsearviointikysely - 5.9.3 |
| Laadun tarkastus | Tavaravirtojen valvonnan puutteellisuus. Valmistettujen tavaroiden kulkeutuminen, vaihtuminen tai häviäminen. | - valmistettujen tavaroiden turvallisuus ja vaarattomuus on tarkistettava pistokein jokaisessa tuotantovaiheessa. | |

4.10 Tavaroiden lastaus (itsearviointikyselyn 5.10 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|---|---|---|
| Lähtevän kuljetuksen tarkastukseen liittyvät käytännöt | Tavaroiden toimituksia ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. | - lastattujen tavaroiden tarkastaminen (yhdenmukaisuuden tarkastaminen / laskeminen / punnitseminen / tavaroiden lastausjärjestyksen vertaaminen logistisen yksikön tietoihin). Tarkistukset logistisen järjestelmän kanssa - käytössä ovat menettelyt kuljetusvälineiden vastaanottoa varten - pääsyä lastausalueelle valvotaan tarkkaan. | Itsearviointikysely - 5.10.1 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Ulkopuolisten tahojen määräämien turvatoimien tutkimiskäytännöt | Sovittujen turvajärjestelyjen rikkominen, josta seuraa vaarallisten tavaroiden toimittamisen riski, sellaisten tavaroiden toimittaminen, joita ei ole kirjattu logistiikkajärjestelmään ja joita ei voida valvoa. | - menetelmät sen varmistamiseksi, että henkilökunta on tietoinen asiakkaan turvallisuusvaatimuksista - johdon/esimiestason tarkastukset sen varmistamiseksi, että turvallisuusvaatimuksia noudatetaan. | Itsearviointikysely - 5.10.3 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Tavaroiden lastauksen valvonta | Tavaroiden lastausta ei valvota, mikä voi olla turvallisuusriski. | - täydellisyystarkastukset, joissa punnitaan ja lasketaan tavarat, täsmätetään tulokset ja tarkastetaan tavaroiden yhdenmukaiset merkinnät - saapumista edeltävät kuljettajien ilmoittamismenettelyt - nimetään henkilö, joka ottaa vastaan kuljettajan ja valvoo tavaroiden lastausta - kuljettajat eivät pääse lastausalueelle ilman valvontaa - menettelyt sen varmistamiseksi, että nimettyä henkilökuntaa on aina paikalla eikä tavaroita jätetä ilman valvontaa - nimetään vastuuhenkilö(t) käytäntöjen tarkastamiseksi. | Itsearviointikysely - 5.10.4 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Lähtevien tavaroiden sinetöinti | Sinetöimättömien tavaroiden lähettäminen voi johtaa tavaroiden kulkeutumiseen, vaihtumiseen tai häviämiseen, jolloin niitä on vaikea paikantaa. | - menettelyt sinetien valvomiseksi, kiinnittämiseksi, tarkastamiseksi ja kirjaamiseksi - valtuutetun henkilön nimeäminen | Itsearviointikysely - 5.10.2 |
| Tavaroiden lastauksen liittyvät hallinnolliset menettelyt | Toimitetaan tavaroita, joita ei ole kirjattu logistiikkajärjestelmään ja joita ei voida valvoa, mikä aiheuttaa turvallisuusrisikin. | - verrataan tavaroita niiden mukana tullessiin kuljetus- ja tulliasiakirjoihin, lastaus-/pakkausluetteloihin ja myyntilauksiin - varastokirjanpito päivitetään mahdollisimman pian tavarain lähdettyä. | Itsearviointikysely - 5.10.5, 5.10.6 |
| Sisäisen valvonnan menettelyt | Asianmukaisiin toimiin ei ryhdytä, vaikka havaitaan poikkeamia ja/tai sääntöjen vastaisuuksia. | - menettelyt poikkeamiin, esim. vajaatoimitukset, rikkoontuneet luvuttoman käsittelyn estävät laitteet, asiakaspalautukset, kirjaamiseksi ja tutkimiseksi, myös tarkistusmenettelyt ja korjaavien toimien toteuttaminen. | Itsearviointikysely - 5.10.7 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |

4.11 Kauppakumppaneita koskevat turvallisuusvaatimukset (itsearviointikyselyn 5.11 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|--|--|---|
| Kauppakumppanien tunnistaminen | Käytössä ei ole menettelyjä kauppakumppanien tunnistamiseksi. | - käytössä on menettelyt tavanomaisten kauppakumppanien ja tuntemattomien asiakkaiden tunnistamiseksi - kauppakumppanien valinta- ja hallinnointimenettelyt, kun kolmas osapuoli hoitaa kuljetuksen - otetaan käyttöön usein ja harvoin käytettävien alihankkijoiden luetteloon perustuva alihankkijoiden valintamenettely - alihankkijat voidaan valita valintakriteerien tai yrityskohtaisen sertifiointin perusteella (voidaan toteuttaa sertifiointikyselyn perusteella). | |
| Ulkopuolisille asetetut turvallisuusvaatimukset | Sovittujen turvajärjestelyjen rikkominen, josta seuraa vaarallisten tavaroiden vastaanottamisen tai toimittamisen riski. | - taustaselvitykset, joita käytetään valittaessa tavanomaisia kauppakumppaneita esim. internetin tai luokitustietojen perusteella - turvallisuusvaatimuksista (esim. kaikki tavarat on merkittävä, sinetöitävä, pakattava, varustettava tietyin pakkausmerkinnöin, tarkistettava läpivalaisuilla) sovitaan tavanomaisten kauppakumppanien kanssa kirjallisissa sopimuksissa - vaaditaan, ettei sopimustöitä teetetä ali-alihankkijoilla tai tuntemattomilla kolmansilla osapuolilla - asiantuntijat / riippumattomat tarkastajat, jotka eivät ole etuyhteydessä tavanomaisiin kauppakumppaneihin, laativat lausuntoja turvallisuusvaatimusten noudattamisesta - kauppakumppanit osoittavat, että niillä on asianmukaiset luvat/sertifiointit osoituksena siitä, että ne noudattavat kansainvälisiä turvallisuusvaatimuksia | Itsearviointikysely - 5.11 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| | | - tuntemattomien tai harvoin käytettyjen kauppakumppanien kanssa tapahtuvaa liiketoimintaa koskevat täydentävät turvatarkastusmenettelyt - ilmoitetaan ja tutkitaan kaikki kauppakumppanien turvaloukkaukset ja kirjataan korjaavat toimenpiteet. | |

4.12 Henkilöstön luotettavuus (itsearviointikyselyn 5.12 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|--|--|--|---|
| Työhönottomenettelyt myös tilapäinen henkilöstö | Sellaisten työntekijöiden soluttautuminen yritykseen, jotka voivat aiheuttaa turvariskin. | <ul style="list-style-type: none"> - työnhakijoiden taustaselvitykset, esim. työhistoria ja suositelijat - turvallisuuden kannalta arkaluonteisiin tehtäviin osoitettujen uusien ja nykyisten työntekijöiden lisätarkastukset, esim. tarkastetaan viranomaisilta, onko olemassa täytäntöönpanemattomia tuomioita - vaaditaan henkilöstöä ilmoittamaan sivutyöt, varoitusrangaistukset, vireillä olevat oikeudenkäynnit ja tuomiot - nykyisten työntekijöiden säännölliset taustaselvitykset/-tutkimukset - peruutetaan tietojärjestelmien käyttöoikeudet ja vaaditaan turvapassin tai kulkukortin, avainten ja henkilökortin palauttamista, kun työntekijä lopettaa työnsä tai irtisanotaan - tilapäinen henkilöstö tarkastetaan yhtä tarkkaan kuin vakituinen henkilöstö - työnvälitystoimistojen kanssa tehtävissä sopimuksissa luetaan yksityiskohtaisesti vaaditut turvatarkastukset - menettelyt sen varmistamiseksi, että työnvälitystoimistot noudattavat mainittuja vaatimuksia. | Itsearviointikysely - 5.12.2; 5.12.4 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Henkilöstön tietoisuus ja vaarattomuutta koskevista asioista | Eri prosesseihin (saapuvat tavarat, lastaus, purkaminen jne.) liittyviä turvamenettelyjä koskevan asianmukaisen tiedon puuttuminen, josta seuraa vaarallisten tavaroiden vastaanottoon/lastaukseen/purkamiseen liittyvä riski. | <ul style="list-style-type: none"> - henkilöstö on tietoinen eri prosesseihin liittyvistä turvatoimista/-järjestelyistä (saapuvat tavarat, lastaus, purkaminen jne.) - otetaan käyttöön rekisteri, johon kirjataan turvapoikkeamat, ja keskustellaan niistä henkilöstön kanssa säännöllisesti - käytössä on menettelyt, joiden mukaisesti henkilöstö tunnistaa epäilyttäviä tilanteita ja raportoi niistä - turvallisuusasioita käsitteleviä tietolehtiä voidaan asettaa esille asianmukaisiin paikkoihin ja kiinnittää ilmoitustauluille - turvallisuusnäytöt asetetaan näkyville asiaankuuluviin tiloihin (lastaus-/purkutilat jne.) - Merkkien on oltava nähtävillä alueen sisä- ja ulkotiloissa (kuljettajien, tilapäisen henkilöstön ja eri kumppanien tilat). | ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |
| Turvakoulutus | Käytössä ei ole menettelyjä työntekijöiden turvakoulutusta varten eikä henkilöstö näin ollen ole tietoinen turvavaatimuksista. | <ul style="list-style-type: none"> - nimetään vastuuhenkilöt koulutustarpeiden määrittämistä, koulutuksen toteuttamista ja koulutustietojen ylläpitoa varten - koulutetaan työntekijöitä tunnistamaan mahdolliset sisäiset turvallisuusuhat, tunkeutumiset ja laitton käsittely sekä estämään luvaton pääsy turva-alueille, tavaroihin, ajoneuvoihin, automaattisiin järjestelmiin, sinetteihin ja rekistereihin | Itsearviointikysely - 5.12.3 ISO/PAS 28001:2006, |

4.13 Ulkoiset palvelut (itsearviointikyselyn 5.13 kohta)

| Indikaattori | Riskin kuvaus | Mahdollisia ratkaisuja | Viitteet |
|---|---|--|---|
| Eri aloilla, kuten tuotteiden pakkaus, turvallisuus jne., käytetyt ulkoiset palvelut. | Sellaisten työntekijöiden soluttautuminen yritykseen, jotka voivat aiheuttaa turvariskin. Tavaravirtojen valvonnan puutteellisuus. | <ul style="list-style-type: none"> - turvallisuusvaatimukset, esim. työntekijöiden henkilötarkastukset ja pääsyn valvonta, kirjataan sopimuksiin - näiden vaatimusten noudattamista valvotaan - erilaiset henkilökortit ulkopuolista henkilöstöä varten - rajattu tai valvottu pääsy tietojärjestelmiin - ulkoisten palvelujen valvominen tarvittaessa - otetaan käyttöön turvajärjestelyt ja/tai tarkastusmenettelyt tavaroiden koskemattomuuden varmistamiseksi. | Itsearviointikysely - 5.13 ISO/PAS 28001:2006, A.3.3 kohta |

[Yksinkertaistuslupien hakeminen 2013]

Sallitut tavanomaiset käsittelyt

1. Tuuletus, ripustus, kuivaus, pölyn poisto, yksinkertaiset puhdistustoiminnot, pakkauspäälysten korjaaminen, kuljetuksen tai varastoinnin aikana syntyneiden vaurioiden yksinkertaiset korjaamistoiminnot sekä suojaavien kuljetuspäälysten asettaminen ja poistaminen.
2. Tavaroiden palauttaminen alkuperäiseen olomuotoonsa kuljetuksen jälkeen.
3. Varastonmääritys, näytteiden otto, lajittelu, seulonta, mekaaninen suodatus ja tavaroiden punnitseminen.
4. Vahingoittuneiden tai pilaantuneiden osien poistaminen.
5. Säilyvyyden varmistaminen pastöroimalla, steriloimalla, säteilyttämällä tai säilöntäaineita lisäämällä.
6. Loiseläinten vastainen käsittely.
7. Ruosteenestokäsittely
8. Käsittely, joka muodostuu
 - yksinkertaisesta lämpötilan nostamisesta ilman lisäkäsittelyjä tai tislausprosesseja tai
 - yksinkertaisesta lämpötilan alentamisesta, vaikka tämä muuttaisi tavaran luokittelua yhdistetyn nimikkeistön (CN) kahdeksannumeroiseen alanimikkeeseen.
9. Tekstiilien sähköstaattinen käsittely, suoristaminen tai silittäminen
10. Käsittely, joka muodostuu
 - hedelmien kantojen ja/tai siementen poistosta, kuivattujen hedelmien tai kasvien paloittelusta ja pilkkomisesta tai veden uudelleenlisäämisestä hedelmiin tai
 - hedelmien kuivaamisesta, vaikka tämä muuttaisi tavaran luokittelua yhdistetyn nimikkeistön (CN) kahdeksannumeroiseen alanimikkeeseen.
11. Suolan poisto vuodista sekä niiden puhdistaminen ja selkämiksi leikkaaminen.
12. Tavaroiden lisääminen tai lisäosien lisääminen tai vaihtaminen, jos tämä lisääminen tai vaihtaminen on suhteellisen vähäistä tai jos sen tarkoituksena on varmistaa teknisten standardien noudattaminen, eikä se muuta alkuperäisen tavaran luonnetta tai paranna sen suorituskykyä, vaikka tämä muuttaisi lisättyjen tai vaihdettujen tavaroiden luokittelua yhdistetyn nimikkeistön (CN) kahdeksannumeroiseen alanimikkeeseen.
13. Nesteiden laimentaminen tai väkevöinti ilman lisäkäsittelyjä tai tislausprosesseja, vaikka tämä muuttaisi tavaran luokittelua yhdistetyn nimikkeistön (CN) kahdeksannumeroiseen alanimikkeeseen.

14. Eri laatua olevien samanlaisten tavaroiden sekoittaminen keskenään tasalaatuisen tai asiakkaan haluamaa laatua olevan tavaran saamiseksi tavaran luonnetta muuttamatta.

15. Tavaroiden jakaminen tai leikkaaminen määrämittäisiin, jos se edellyttää ainoastaan yksinkertaisia toimintoja.

16. Pakkaaminen, pakkausten poistaminen, pakkausten vaihtaminen, dekantointi ja yksinkertainen siirto kuljetuspäällykseen, vaikka tämä muuttaisi tavaran luokittelua yhdistetyn nimikkeistön (CN) kahdeksannumeroiseen alanimikkeeseen; merkkien, sinettien, lipukkeiden, hintalappujen tai muiden vastaavien tunnusten kiinnittäminen, poistaminen ja muuttaminen.

17. Erityisesti teknisten standardien noudattamisen varmistamiseksi suoritettava koneiden, laitteiden ja ajoneuvojen testaus, viritys, säätö ja toimintakuntoon saattaminen, jos se edellyttää vain yksinkertaisia toimintoja.

18. Putkien liitososien käsittely mattapintaisiksi tavaroiden valmistelemiseksi tietyille markkinoille.

19. [EY N:o 883/2005, 10.6.05] Edellä mainittuja lukuun ottamatta kaikki tavanomaiset käsittelyt, joiden tarkoituksena on parantaa tuontitavaroiden ulkonäköä tai myyntikelpoisuutta taikka valmistella niitä jakelua tai jälleenmyyntiä varten, kunhan nämä toimet eivät muuta alkuperäisten tavaroiden luonnetta eivätkä paranna niiden ominaisuuksia. Jos tavanomaisista käsittelyistä on aiheutunut kustannuksia, tällaisia kustannuksia tai arvonlisäystä ei oteta huomioon tuontitullia laskettaessa, kun tavaranhaltija on esittänyt hyväksyttävät todisteet näistä kustannuksista. Tuontitullien laskemisessa otetaan kuitenkin huomioon muiden kuin yhteisötavaroiden tullausarvo, luonne ja alkuperä.

[Sallitut tavanomaiset käsittelyt 2013.]

Tullivaraston kirjapidolliset merkinnät

Tavarakirjanpidosta on käytävä ilmi

- varastonpitäjän antama varastoonpanonumero ja saapumispäivä
- tullikoodeksin soveltamisasetuksen liitteessä 37 esitetyn vähimmäisluettelon mukaisesti ilmoituksessa menettelyyn asettamista koskevat tiedot
- päiväys ja viitetieto asiakirjaan, jolla tavaroille osoitetaan seuraava tulliselvitysmuoto
- päiväys ja viitetiedot muista tulliasiakirjoista sekä muista menettelyn asettamiseen ja päättämiseen liittyvistä asiakirjoista
- tavaroiden tunnistamista koskevat tiedot (merkit, identifiointinumero, paljous, pakkausten lukumäärä ja laji)
- tavarankuvaus (tavarankuvan tavantomainen kaupp nimi, jonka on oltava riittävän tarkka ja täsmällinen, jotta tavarat voidaan sen perusteella tunnistaa ja tarvittaessa luokitella)
- tavaroiden sijaintipaikka ja tiedot tavaroiden siirroista
- tavantomaisen käsittelyn seurauksena tapahtunut nimikkeen muutos. [Tullivastoinnin lupaehdot 2013.]
- tavarakirjanpidosta tulee voida seurata tavaroiden määrää ja laatua niin, että tavarankirjaukset on aukoton [Paljouden ja tavarankuvauksen ilmoittaminen. 2012].

Tullivarastoinnin kotitullauskirjanpitoon on merkittävää seuraavat tiedot:

- kuljetusasiakirjan numero
 - ilmoitetaan, jos tietoa ei saa lähetyksen viitenumeron kautta (esim. rah-
tikirja)
- lähetyksen viitenumero
 - asiakkaan ainutkertainen lähetystä koskeva viite
- vastaanottaja
 - tiedossa oleva
- ilmoittaja / edustaja
- edustuksen laatu (tarvittaessa)
- tavarankuvaus tavaroiden luokitteluksi
- pakkauslaji ja pakkausten lukumäärä
- merkit ja numerot
- mahdollinen kontin numero
- nimike kahdeksan (8) numeron tarkkuudella
- bruttopaino
- nettopaino
- menettelykoodi
 - 7100 tullivarastointimenettely
 - 7800 siirto II-valvontatyyppin vapaa-alueelle
- kotitullausmenettelyn viite
 - voidaan jättää pois, jos lähetys muutoin jäljitettävissä
- kotitullausluvan numero
- menettelyyn asettamispäivä [Tullivarastoinnin kotitullaus 2013.]