

**TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL
TALLINNA KOLLEDŽ**

Majandusarvestus

Viktoria Suhhonenko

**PAKENDIARVESTUSE SÜSTEEMI TÄIUSTAMINE
AMPHENOL CONNEXUS OÜ NÄITEL**

Lõputöö

Juhendaja: Ester Vahtre, *EMBA*

Tallinn 2016

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. PAKENDI JA PAKENDIJÄÄTMETE ALANE TEGEVUS	6
1.1. Pakendiettevõtja, pakend ja selle liigitus.....	6
1.2. Pakendi ja pakendijäätmete arvestuse pidamine.....	9
1.3. Pakendi ja pakendijäätmete maksustamine	13
1.4. Pakendijäätmete käitluse juhtimine Euroopa Liidus.....	17
2. PAKENDIARVESTUSE TÄIUSTAMINE ETTEVÕTTES AMPHENOL CONNEXUS OÜ	22
2.1. Ettevõtte lühitutvustus.....	22
2.2. Amphenol ConneXus OÜ pakendiarvestus	23
2.3. Pakendiarvestuse protseduuri koostamine.....	26
2.4. Pakendiarvestuse põhimõtete muudatused	28
3. UURING SEADUSEMUUDATUSTE MÕJUST.....	31
3.1. Uuringu metoodika.....	31
3.2. Intervjuude tulemuste analüüs	32
3.3. Ettepanekud arenduseks	38
KOKKUVÕTE	40
VIIDATUD KIRJANDUS	42
LISAD	44
Lisa 1. QP-6.10-3 Pakkematerjalide taaskasutuse aruandlus	44
Lisa 2. Amphenol ConneXus OÜ töötabelid pakendiarvestuseks	47
Lisa 3. Tarmo Rahkama intervjuu	48

Lisa 4. Aivo Kanguse intervjuu	49
PE3IOME	50

SISSEJUHATUS

Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivi 94/62/EÜ pakendite ja pakendijäätmete kohta eesmärgiks on keskkonna kaitse, vähendamas pakendijäätmete teket. Vastavalt Euroopa keskkonnapoliitikale vastutab pakendijäätmete kogumise ja taaskasutamise eest saastaja ehk ettevõtte, kes on vastava pakendi turule toonud. Eestis on ettevõtted kohustatud pidama arvestust oma pakendi üle ning esitama vastava aruandluse alates 2004. aastast. Ettevõtetel on võimalik valida kahe võimaluse vahel, kas korraldada pakendijäätmete kogumise ise, anda kogutud jäätmed üle jäätmekäitlejale kes suunab taaskasutusse ning väljastab selle kohta vastava tõendi, või anda oma kohustused üle lepingu alusel akrediteeritud taaskasutusorganisatsioonile. Nende tegevuste kõik kulud kannab ettevõtja ise.

Riigikontrolli hinnangul võis pakendite turule toomise ja taaskasutuse andmete kontrollimatuse tõttu jääda riigile 2009. aastal laekumata ligikaudu ühe miljardi krooni ulatuses pakendiaksiisi [12]. Seetõttu on 1. jaanuaril 2015 aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus, mis tõi kaasa kohustuse auditeerida pakendiaruandlust kõikidele ettevõtetele sõltumata sellest, kas on ta oma kohustused taaskasutusorganisatsioonile üle andnud või mitte.

Riigi soov tagada pakendiregistrile esitatud andmete õigsus on arusaadav ja õige, kuid ettevõtetele on lisandunud mahukas aruandluskohustus ning kulukas audit. Esialgu oli kohustuse piirmäär liiga väike nimelt ettevõtja, kes lasi turule rohkem kui 100 kg plastpakendit ja 200 kg muud pakendit, oli kohustatud tegema auditi. Paljudele väikestele ettevõtetele käis antud kohustus üle jõu, mistõttu alates 2016. aastast on jõustunud pakendiseaduse redaktsioon, mille kohaselt vabastatakse audiitorkontrolli tegemisest need pakendiettevõtjad, kes lasevad turule vähem kui viis tonni pakendeid aastas. Samuti peavad ettevõtted ja taaskasutusorganisatsioonid nüüd audiitorkontrolli läbi viima piiratud kindlustandva töövõtu alusel ning esitama pakendiandmed registrisse 1. septembriks.

Kui ligikaudu 2000 ettevõtet Eestis on saanud vabastuse pakendiauditist, siis teistele on see ikka ajaline ja rahaline koormus. Seaduse muudatuse tagajärjel tekkis vajadus kontrollida üle ettevõtte

sisemine pakendialast tegevust puudutav protseduur, tagada korrektne pakendite ja pakendijäätmete arvestus ning info korrektsus auditeerimiseks.

Lõputöö eesmärgiks on täiustada pakendiarvestuse süsteemi ettevõttes, et tagada keskkonnajuhtimise efektiivsus ja taaskasutusorganisatsioonile makstava teenustasu adekvaatsus.

Eesmärgi saavutamiseks on autor püstitanud järgmised uurimisülesanded:

- 1) anda ülevaade pakendialasest seadusandlusest;
- 2) tuua esile erinevused pakendi ja pakendijäätmete arvestuse korraldusest mujal Euroopa Liidus;
- 3) analüüsida ettevõtte praeguse pakendiarvestuse süsteemi tõhusust ja efektiivsust, tuues välja selle puudused ja riskid;
- 4) uuendada olemasolev protseduur pakendi arvestuseks ning viia sisse vajalikud muudatused pakendiarvestuse süsteemi;
- 5) intervjueerida valdkonnaga seotud spetsialiste.

Töö koosneb kolmest peatükist ning empiirilises osas on kasutatud kvalitatiivset uurimust, täpsemalt ekspertintervjuu meetodit.

Esimeses peatükis esitatakse pakendi- ja pakendijäätmealased põhimõtted ja seadusandlus, pakendi ja pakendijäätmete arvestuse korraldus Eestis, pakendi ja pakendijäätmete maksustamine ning nende käitluse juhtimine Euroopa Liidus.

Teises peatükis kirjeldatakse lühidalt vaadeldud ettevõtet, hetkel toimivat pakendiarvestuse süsteemi ja selle puudusi, arvestuse protseduurireeglite koostamiseks olulisi punkte ning lõpus tuuakse esile pakendiarvestuse põhimõtete vajalikud muudatused.

Kolmandas peatükis tutvustatakse ekspertintervjuude käigus selgunud seadusemuudatuste mõju ning seaduse edasist arendust. Selle põhjal toob autor esile omapoolsed ettepanekud pakendiaruandluse õigsuse ja kontrolli tagamiseks.

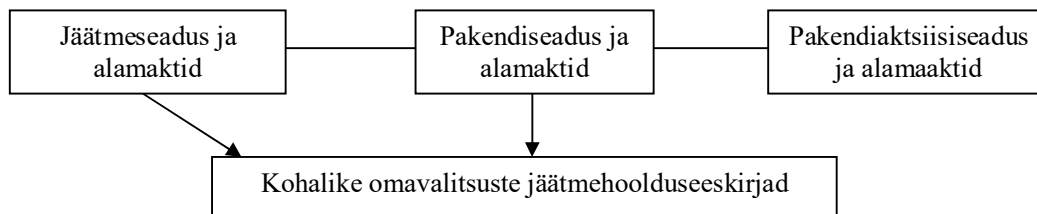
Autor on kasutanud töö kirjutamisel mitmeid õigusallikaid, teadusartikleid, ettevõtte sisedokumentatsiooni.

1. PAKENDI JA PAKENDIJÄÄTMETE ALANE TEGEVUS

1.1. Pakendiettevõtja, pakend ja selle liigitus

Tänapäeval on pakendil mitu kasutamise eesmärki, esiteks on pakendatud kauba kaitse ning teiseks teha kauba atraktiivsemaks, et tõmmata kliendi tähelepanu. Seetõttu on järjest kasvanud pakendi kogus maailmas ning on täheldatud seos jäätmete suurenemise ja ühiskonna sissetuleku kasvu vahel. Hoolitsedes keskkonna eest võeti Euroopa tasandil 1994. aastal vastu direktiiv 94/62/EÜ, mis käsitles pakendite ja pakendijäätmete vältimist ja nende keskkonnamõju vähendamist [10]. Teema parema arusaamiseks on antud alampeatükis toodud põhilised valdkonnaga seotud mõisted pakendi- ja jäätmeseaduse kohta.

Pakendiseaduse aluseks on Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 94/62/EÜ ning Eestis kehtivad pakendi ja pakendijäätmete seadusandlus on toodud joonisel 1.



Joonis 1. Pakendi- ja pakendijäätmealased õigusaktid

Allikas: [9]

Pakendiseaduse § 10 kohaselt pakendiettevõtja on isik, kes majandus- või kutsetegevuse raames pakendab kaupa, veab sisse või müüb pakendatud kaupa [13]. Autori arvates on sellest mõistest raske täpselt aru saada, kes on pakendiettevõtja ja kes ei ole, mistõttu võib ettevõtjatele tekkida seaduse nõuete mittetäitmise risk. Juhul, kui riigil on liiga keerulised seadused, siis ei suuda ettevõtted neid täita. Kõikidel osapooltel peab olema ühine arusaam seaduse nõuetest.

Pakendiks loetakse mis tahes materjalist valmistatud toode, mida kasutatakse kauba mahutamiseks, kaitsmiseks, käsitsemiseks, kättetoimetamiseks või esitlemiseks selle kauba

olelusringi vältel: toormest kuni valmiskaubani ning tootja käest tarbija kätte jõudmiseni. Pakendiks loetakse ka samal eesmärgil kasutatavaid ühekorrapakendeid [13, §2].

Vastavalt pakendiseaduse § 2 lõikele 2 on välja toodud kriteeriumid, mille kohaselt saab toodet lugeda pakendiks [13, §2].

1. Toode loetakse pakendiks, kui see vastab § 2 lõikes 1 sätestatud määratlusele, piiramata seejuures muid võimalikke pakendi kasutamise funktsioone, välja arvatud olukord, kui pakend on selles oleva toote lahutamatu osa ning peab sisaldama, toetama või säilitama toodet ja selle osi kogu nende kasutusea jooksul ning kui pakend ja selles olev toode on mõeldud koos kasutamiseks, tarbimiseks või äraviskamiseks.
2. Toode, mis on kujundatud ja määratud müügikohas täitmiseks, ja ühekordseks kasutamiseks mõeldud toode, mida müüakse, mis on täidetud või mis on määratud müügikohas täitmiseks, loetakse pakendiks, kui see toode täidab pakendi funktsiooni.
3. Pakendi komponendid ja pakendiga püsivalt ühendatud lisaelemendid loetakse selle pakendi osadeks, millega nad on ühendatud. Ühtlasi loetakse pakendiks lisaelement, mis ripub vahetult toote küljes või on toote külge kinnitatud ja täidab pakendi funktsiooni, välja arvatud juhul, kui see element on toote lahutamatu osa ning on mõeldud tarbimiseks või äraviskamiseks koos tootega.

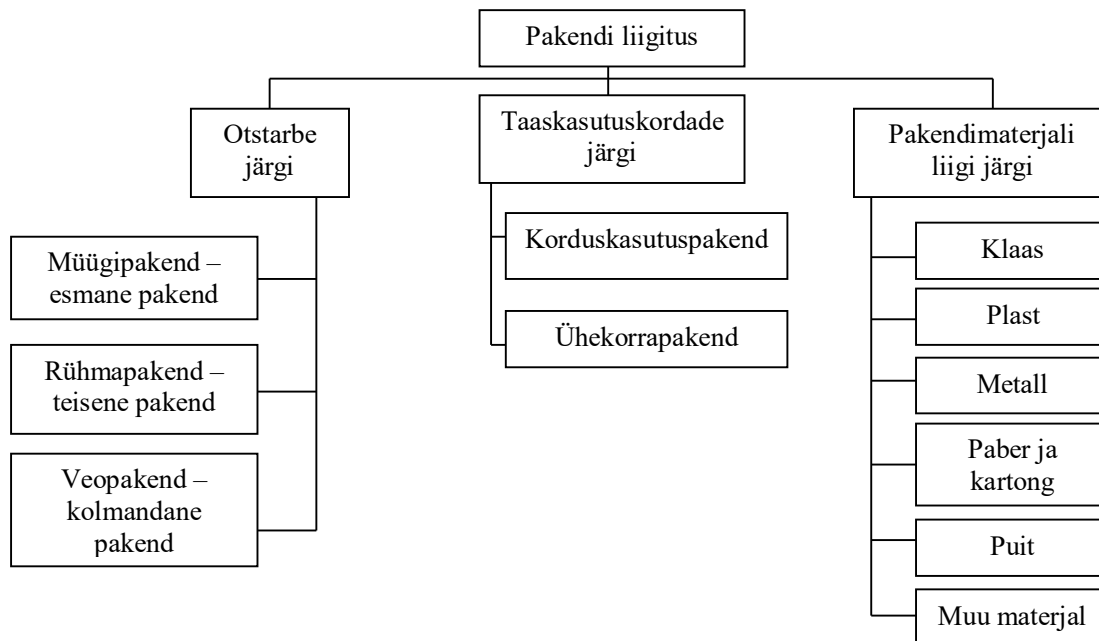
Pakendiseaduse § 3 lõike 1 alusel on pakendi liigid otstarbe järgi jaotatud järgnevalt [13]:

1. Müügipakend ehk esmane pakend – lõppkasutajale või tarbijale müügikohas üleandmiseks määratud müügiühiku osa. Müügipakendiks loetakse ka käesoleva seaduse § 2 lõike 2 punktis 2 nimetatud pakend.
2. Rühmapakend ehk teisene pakend – mõeldud teatud hulga müügiühikute rühmitamiseks müügikohas, sõltumata sellest, kas rühmapakend müüakse koos kaubaga lõppkasutajale või tarbijale või kasutatakse seda vaid kauba käsitlemise lihtsustamiseks, kauba kaitsmiseks või esitlemiseks, kusjuures rühmapakendit on võimalik eemaldada toote omadusi muutmata.
3. Veopakend ehk kolmandane pakend – mõeldud teatud arvu müügiühikute või rühmapakendis kaupade käsitlemiseks ja veoks, et vältida veol kauba füüsilisi kahjustusi, siia ei kuulu maantee-, raudtee-, mere- ja õhuveokonteinerid.

Ettevõtte Amphenol ConneXus OÜ näitel võib esitada pakendi liigituse, et oleks parem ettekujutus teema mõistetest. Kõigepealt saabub kaup või tooraine, mis on vajalikud tootmiseks,

puitalustel, neid loetakse veopakendiks. Tooraine võib olla pakendatud pappkastides või plast- ja puitrullides, mida loetakse rühmapakendiks. Kuna Amphenol ConneXus OÜ kliendid on tootmisettevõtted, siis ta ei kasuta oma kauba pakendamiseks müügipakendeid.

Pakendid liigitatakse mitmete kriteeriumite alusel, lihtsamaks arusaamiseks on liigitus esitatud joonisel 2.



Joonis 2. Pakendi liigitamine ja liigituse alused

Allikas: [5]

Sõltuvalt sellest mitu korda saab pakendit kasutada on olemas:

- 1) Korduskasutuspakend – mõeldud ja kavandatud läbima oma olelusringi jooksul korduskasutussüsteemis vähemalt mitu käiku või ringi, sõltuvalt pakendi kasutusotstarbest, -võimalusest ja -kõlblikkusest [13, §3]. Korduspakend täidetakse uuesti või kasutatakse pakendit algselt mõeldud otstarbeks, tehes seda turul leiduvate ning pakendi uuesti täitmist võimaldavate abitoodete abil või selliste abitoodete abita. Selline korduvalt kasutatud pakend muutub pakendijäätmeteks, kui ta ei kuulu enam korduskasutusele [13, §6].
- 2) Ühekorrapakend – mõeldud üksnes ühekordseks kasutamiseks [13, §3].

Tänapäeval on oluline eelistada korduskasutuspakendi kasutamist ühekorrapakendile oma tegevuses, kuna valitseb ressursside nappus. Amphenol ConneXus OÜ puhul

korduskasutuspakendiks on puitalused ning nende juurde kuuluvad kõrgendused ja kaaned. Sellise liigi pakendi kasutamine annab võimaluse hoida kokku pakendi kulutuste kõrvalt.

Pakendi materjaliks võib olla klaas, plast, metall, paber ja kartong, puit ning muu materjal [13]. Muu materjal võib olla näiteks tekstiil ning kõik teised materjalid, mis pole loetelus esitatud.

Selleks, et saada paremat ettekujutust, mis on pakend ja mis pole, on toodud pakendi näited. Antud nimekiri pakendist pole lõplik. Pakend on maiustusekarp, CD-karbi ümbritsev kile, müügikohas täitmiseks mõeldud pakend, näiteks paber- või plast-kandekotid, ühekorraldrikud ja -tops, õhuke nakkekile, võileivakotid, alumiinium-foolium, toote küljes rippuvad või tootele kinnitatud etiketid. Pakend on ka pakendi osa, nagu ripsmetušihari, mis on ühtlasi pakendi kork, pakendile kinnitatud kleebised, kinnitusklambrid, plastümbrised, pesuaine-doseerija, kui see on ka anuma kork jms. [9]

Pakend ei ole tööriistakast, teekotid, juustu ümbritsev vahakile, vorsti ümbritsev kile, ühekorrasõögiriistad. Seega on kiirtoitlustuskohas käsutatavad papptaldrikud ja -tops, lusikad, noad ja kahvlid aga ei kuulu pakendi hulka. [9]

Samuti on tähtis teada, mida loetakse pakendatud kauba turule laskmiseks. Pakendiseaduse kohaselt on pakendatud kauba turule laskmine Eestis pakendatud oma kauba või sisseveetud pakendatud kauba esmakordne kättesaadavaks tegemine Eestis levitamiseks või kasutamiseks. Kui kaup pakendatakse ümber, siis ümberpakendatud kauba esmakordselt kättesaadavaks tegemist eestis käsitatakse samuti pakendatud kauba turule laskmisena. [13, §9¹]

1.2. Pakendi ja pakendijäätmete arvestuse pidamine

Pakendiseaduse tähenduses pakendiettevõtja (pakendi tootja; tühja pakendi sisse- ja väljavedaja; pakendiettevõtja, kes laseb turule pakendatud kaupa; isik, kes veab välja pakendatud kaupa; pakendijäätmekäitleja) on kohustatud pidama pakendimaterjali massi üle pidevat arvestust pakendi ja pakendimaterjalide liikide kaupa järgmiselt [13, §24]:

- pakendatud kauba pakend ja sisse- ja väljaveetud pakendatud kauba pakend;
- turule lastud kauba pakend;
- tekkinud pakendijäätmed;
- korduskasutuspakend;

- Eestis taaskasutatud pakendijäätmed ning sisse- ja väljaveetud pakendijäätmed;
- raskemetalle sisaldav pakend.

Seadusest lähtuvalt tegelikult võib lugeda, et iga ettevõtte on potentsiaalne pakendiettevõtja ning järelikult tekib kohe kohustus pidada pakendi üle arvestust. Sõltuvalt ettevõtte tegevusalast on seal kasutatavad pakendid, pakendite liigid ja materjalid erinevad, mistõttu võib arvestus tõsta halduskoormust.

Pakendiseadusega on määratletud arvestuse aluseks olevad algdokumendid, mida säilitatakse vähemalt seitse aastat [16]:

- pakendatud kauba müüki, sisse- või väljavedu käsitlevad dokumendid;
- pakendi soetamist tõendavad dokumendid;
- pakendit või pakendijäätmeid taaskasutavate ettevõtjate väljastatud raamatupidamise algdokumendid, vastuvõtudokumendid, aktid ja kirjalikku taasesitamist võimaldaval viisil taaskasutamise tõendid;
- tolli aktsepteeritud tollideklaratsioonid ning pakendi, pakendatud kauba ning pakendijäätmete sisse- ja väljaveo kohta.

Kõik eespool loetletud dokumendid on vajalikud tõendusmaterjalina auditi puhul ja ka järeelvalveorgani kontrolli teostamisel.

Eesti pakendiettevõtetal on oma kohustuste täitmiseks vastavalt pakendiseadusele võimalik:

- 1) Koguda oma pakendijäätmed ise kokku ja anda need jäätmekäitlejale taaskasutamiseks üle. Seejuures peab tagama, et pakendijäätmed saaks taaskasutatud vähemalt sihtmäära ulatuses.
- 2) Ühineda taaskasutusorganisatsiooniga ja maksta sellele teenustasu, et tema pakendijäätmed nõutud ulatuses kokku kogutaks ja taaskasutusse suunataks.[12]
- 3) Maksta pakendiaktsiis täies ulatuses.

Seega ettevõtjatel on vabad käed oma kohustuste täitmise tagamiseks ning oluline arvestada oma võimalustega, et valitud viis poleks osutunud ettevõttele üle jõu käivaks.

Ettevõtted ja taaskasutusorganisatsioonid esitavad andmed riiklikule pakendiregistrile, mis on veebipõhine andmebaas, kus kogutakse ja analüüsitakse pakendialaseid andmeid. Andmebaasi eesmärgiks on [6]:

- koguda pakendite turule toomise ja taaskasutamise andmeid;
- kontrollida, kas pakendiseadusest tulenevad nõuded on täidetud (taaskasutuse sihtarvud);
- saata Euroopa Komisjonile kord aastas pakendiaruanne, mis näitab Eesti tulemusi pakendite kogumisel ja taaskasutamisel.

Pakendiregistrisse kantavad andmed ning nende esitamise kord on kehtestatud Vabariigi Valitsuse põhimäärusega „Pakendiregistri põhimäärus“. Andmete esitamisel pakendiregistrisse täidetakse registrikaardi vormid, mis on kehtestatud määrusega „Pakendiregistri registrikaardi vormid“. [13, §25]

Pakendiettevõtja, kes ei ole oma kohustusi üle andnud taaskasutusorganisatsioonile, peab kalendriaasta kohta esitama pakendiregistrisse kandmiseks järgmised audiitori kontrollitud andmed pakendi ja pakendimaterjalide liikide kaupa järgmiselt [16]:

- korduskasutuspakendi mass;
- turule lastud kauba pakendi mass;
- andmed pakendijäätmete taaskasutamise kohta.

Pakendiettevõtja, kes on oma kohustused üle andnud taaskasutusorganisatsioonile, peab kalendriaasta kohta esitama pakendiregistrisse kandmiseks järgmised audiitori kontrollitud andmed pakendi ja pakendimaterjalide liikide kaupa järgmiselt [16]:

- korduskasutuspakendi mass;
- turule lastud kauba pakendi mass.

Turule toodud kauba pakendi massi hulka ei arvestata korduskasutuspakendeid, kuid neid käsitletakse pakendijäätmetena alles siis, kui nad kõrvaldatakse kasutusest. Samuti ei arvestata pakendikoguse hulka pakendeid, mis on saadetud Eestist välja.

Auditeerimise kohustus tekib pakendiettevõtjal, kes esitab andmed registrisse ja laseb turule pakendatud kaupa pakendimassiga rohkem kui viis tonni aastas, ja taaskasutusorganisatsioonil, kes korraldavad pakendiregistrisse esitatavate andmete kontrollimise piiratud kindlustandva töövõtuna.[13, §24¹] Piiratud kindlustandev audiitori töövõtt annab väiksema kindlustunde pakendiaruande korrektsuse osas ja võimaldab vähendada pakendiaruannete auditile kuluvat aega ning tasusid.

Pakendiettevõtja, kes esitab andmed pakendiregistrisse ning laseb turule pakendatud kaupa pakendimassiga viis tonni või vähem aastas, on vabastatud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrollist.[13, §24¹] Vastuvõetud muudatus on igati õige, sest tegelikult selliste ettevõtete osakaal, kes lasevad turule vähem kui viis tonni pakendeid, on alla kümne protsenti ning nende mõju üldkogusele vähene.

Pakendiettevõtja, kes laseb turule pakendatud kaupa ja on oma kohustused üle andnud taaskasutusorganisatsioonile, korraldab pakendiregistrisse esitatavate andmete kontrollimise piiratud kindlustandva töövõtuna. Sõltumatu vandeaudiitori kindlustandva töövõtu aruanne esitatakse taaskasutusorganisatsioonile.[13, §24¹]

Eestis on tegutsemas neli akrediteeritud taaskasutusorganisatsiooni, kellega on lubatud sõlmida lepingut oma taaskasutamise kohustuste täitmiseks:

- 1) MTÜ Eesti Pakendiringlus;
- 2) MTÜ Eesti Taaskasutusorganisatsioon;
- 3) OÜ Tootjavastutusorganisatsioon;
- 4) OÜ Eesti Pandipakend.

Kolm esimest tegelevad kõikide jäätmete kogumisega ning OÜ Eesti Pandipakend vaid pakenditega, millele on kehtestatud tagatisraha. On mõtet liituda taaskasutusorganisatsiooniga, kui on palju kliente ning pole võimalik iseseisvalt pakendeid tagasi saada. Lisaks on võimalik taaskasutusorganisatsiooniga liitumisel saada kõik pakendijäätmete kogumiseks, pressimiseks ja käitlemiseks vajalikud vahendid ühest kohast ning maksta tuleb otse organisatsioonile. Sel juhul ei pea muretsema taaskasutamise tõendusdokumentide üle.

Vastavalt Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiivile 94/62/EÜ pakendite ja pakendijäätmete kohta on Euroopa Liidu liikmed peavad tagama pakendijäätmete taaskasutamise ning selleks on kehtestatud taaskasutuse sihtmäärad nii kogutekke kui ka iga jäätmeliigi kohta eraldi. Alates 1. jaanuarist 2009 peab Eesti taaskasutama pakendijäätmete kogumassist vähemalt 60% kalendriaastas. Sihtarvud materjalide lõikes on toodud tabelis 1.

Tabel 1. Pakendijäätmete taaskasutamise sihtarvud

Pakendijäätmete liik	Kogu taaskasutus, sellestringlussevõtt	... uuesti plastiks töötlemine
Klaas	70%	70%	
Paber ja kartong	70%	60%	
Metall	60%	60%	
Plast	55%	45%	22,5%
Puit	45%	20%	
Kogu mass	60%	55%	

Allikas: [12]

Järelevalvet pakendite kogumise, tagasivõtmise ja taaskasutuse üle teevad Keskkonnainspeksioon, Maksu- ja Tolliamet, Tarbijakaitseamet ning linna- või vallavalitsused [12]. Pakendiseaduse nõuete mittetäitmine võib tegelikult tuua kaasa kõrge finantsriski, mis võib minna maksma kuni 32 000 eurot ühe rikkumise kohta ning sellele lisandub puudujääv pakendiaktsiis koos viivistega seda tagasiulatuvalt kuni viis aastat.

1.3. Pakendi ja pakendijäätmete maksustamine

Euroopa Liidu eesrindlikumad liikmesriigid taaskasutavad enam kui 90% pakendist ja pakendijäätmetest. Eestis prügilasse ladestatavatest segaolmejäätmetest on ligi kolmandik pakendijäätmeid. Pakendijäätmed on ressurss, mida saab kasutada toorainematerjalina majanduses, arendades seeläbi ettevõtlust.[3]

Eestis maksustatakse turule toodud, teistest EL liikmesriikidest soetatud ja imporditud pakendit maksuga, mida nimetatakse pakendiaktsiisiks. Pakendiaktsiisi omapäraks on see, et pakendiettevõtja, kes on kogunud ja taaskasutanud enda poolt turule lastud pakendikoguseid vastavalt pakendiseaduse § 36 kehtestatud taaskasutamise sihtarvudeni, on vabastatud maksukohustusest. Aktsiisi tuleb tasuda vaid selle koguse pakendi eest, mida ei ole taaskasutatud. Seega seisneb maksu põhiolemus maksuvabastuse andmises.[11] Euroopa Liidu riikides ei ole pakendiaktsiis kohustuslik ja seega ei pea arvestama Euroopa Liidu direktiividega [5].

Selleks, et saada maksuvabastust, on pakendiettevõtjatel kaks võimalust:

- 1) Koguda oma pakendijäätmed kokku iseseisvalt ning anda need jäätmekäitlejale taaskasutamiseks üle, mille kohta on vajalik saada tõendusdokumendid. Peab tagama, et taaskasutamise sihtarvud oleksid täidetud.

- 2) Anda oma kogumise ja taaskasutamise kohustused taaskasutusorganisatsioonile üle, hüvitades pakendi käitlemisega seotud kulud.

Maksuvabastusega pakendimaks on kehtestatud veel Bulgaarias, Lätis, Leedus ja Ungaris. Maksu nimetus on erinev, näiteks Bulgaarias ja Ungaris tootemaks, Lätis loodusvarade maks ja Leedus saastemaks. Kõik need maksud sarnanevad selle poolest, et maksumäärad on kehtestatud kõigile pakendiliikidele ja taaskasutuse tõendamine võimaldab saada maksuvabastuse. Nendes riikides on pakendi käitlemise ühiseks jooneks see, et Direktiiviga 94/62/EÜ sätestatud minimaalne taaskasutamise tase on kas täitmata, või vaid veidi ületatud. Taaskasutatakse täpselt nii palju kui on miinimumnõuetega ettenähtud.[3] Tabelis 2 on toodud taaskasutuse kohustuste täitmise võrdlus riikide vahel, kus kehtib maksuvabastus ja kus mitte.

Tabel 2. Pakendiga seotud kohustuste täitmine olenevalt maksuvabastusest (%)

	2006	2007	2008	2009	2010
Taaskasutuse sihtarv	50%			60%	
Taaskasutuse kohustuse täitmine riikides, kus rakendatakse maksuvabastusega pakendimaksu (%)					
Bulgaaria	35	54,8	50,4	45,9	62
Eesti	50,1	51,7	44,7	58,9	61,6
Leedu	38,4	44,1	52,2	58,4	60,9
Läti	46	40,9	51,7	51,1	52,7
Ungari	51,1	54,6	56,5	55	56
Taaskasutuse kohustuse täitmine riikides, kus rakendatakse maksuvabastuseta pakendimaksu (%)					
Belgia	94,5	95,2	95	95,2	95,5
Taani	94,2	96,5	97,5	108,1	108,1
Holland	91	93,5	95,1	96,9	96,8
Soome	77,4	83,7	90	88	85
Itaalia	63,5	67	68,6	74	74,7

Allikas: [3]

Eestis pakendiaktsiisi määrad on tunduvalt kõrgemad kui taaskasutusorganisatsiooni teenustasud (vt tabel 3), seetõttu on ettevõtjad motiveeritud pigem sõlmima lepingu taaskasutusorganisatsiooniga, mille alusel on pakendiettevõtja vabastatud kõigist pakendi käitlemisega seotud kohustustest ja aktsiisi maksmisest.

Tabel 3. Pakendiaktsiisi määrad versus taaskasutusorganisatsiooni teenustasud

Maksustatav pakend	Aktsiisimäär eurodes tonni kohta	Pakenditariifid eurodes tonni kohta
Klaas	600	102
Plast	2500	Müügipakend 409/rühma- ja veopakend 108,6
Metall	2500	Müügipakend 255/rühma- ja veopakend 127,8
Paber ja kartong	1200	Müügipakend 105/rühma- ja veopakend 92,67
puit	1200	40,9

Allikas: [11], [17]

Järgnevalt toob autor näite, et võrrelda mis on ettevõttele kasulik, kas liituda taaskasutusorganisatsiooniga makstes teenustasu vastavalt kehtestatud organisatsiooni tariifile või maksta pakendiaktsiis. Antud näite puhul toob ettevõtte Eesti turule järgnevaid müügipakendeid aastas: 2 tonni paberit ja 1 tonn plastikut. Kaup saadetakse edasi puitalustel, mis on veopakend, ning tagasi ei korjata. Aasta jooksul on puitaluste mass kokku 1,5 tonni. Ettevõtte ei suuda iseseisvalt oma pakendijäätmeid kokku koguda ja taaskasutumäärasid täita. Antud olukorras saab ettevõtte maksta kogu pakendimassi pealt aktsiisi või liitudes taaskasutusorganisatsiooniga maksta teenustasu.

Pakendiaktsiisi tasu ja taaskasutusorganisatsiooni teenustasu võib arvutada valemi abil:

$$(\text{turule lastud pakendimass} \times \text{taaskasutusmäär}) \times \text{aktsiisimäär või TKO tariif} \quad (1)$$

kus *TKO tariif* – taaskasutusorganisatsiooni tariif ühe tonni kohta.

Allpool on esitatud arvutuskäikude tulemused:

Paberist pakend

Aktsiisi summa: $(2 \text{ tonni} \times 70\%) \times 1200 \text{ eurot} = 1680 \text{ eurot}$

Tasu taaskasutusorganisatsioonile: $(2 \text{ tonni} \times 70\%) \times 105 \text{ eurot} = 147 \text{ eurot}$

Plastikust pakend

Aktsiisi summa: $(1 \text{ tonn} \times 55\%) \times 2500 \text{ eurot} = 1375 \text{ eurot}$

Tasu taaskasutusorganisatsioonile: $(1 \text{ tonn} \times 55\%) \times 409 = 224,95 \text{ eurot}$

Puidust pakend

Aktsiisi summa: $(1,5 \text{ tonni} \times 45\%) \times 1200 \text{ eurot} = 810 \text{ eurot}$

Tasu taaskasutusorganisatsioonile: $(1,5 \text{ tonni} \times 45\%) \times 40,9 \text{ eurot} = 27,61 \text{ eurot}$

Toodud arvutuskäikudest selgub, et ettevõttele on parem olla liitunud taaskasutusorganisatsiooniga, kui täies ulatuses maksta Maksu- ja Tolliametile pakendiaktsiisi.

Pakendiaktsiisi maksu fiksaalne tähtsus on peaaegu olematu [8] ning loetakse, et tegelikult riigil puudub oluline kasu pakendiaktsiisist. Aktsiisiga maksustatakse väga laialt tarbitavaid kaupu, millega kaasneb märkimisväärne tulu. Pakend on küll väga laialt tarbitav kaup, kuid pakendiaktsiisi laekumine pole Eesti riigile toonud praktiliselt mingit tulu. Samas selgub, et erinevate meetoditega arvatud pakendiaktsiisi maksuauhud on siiski märkimisväärsed, ulatudes vahemikku 10 – 64 mln eurot. [3] Selline suur vahe tuleneb erinevatest arvutusmetoodikatest,

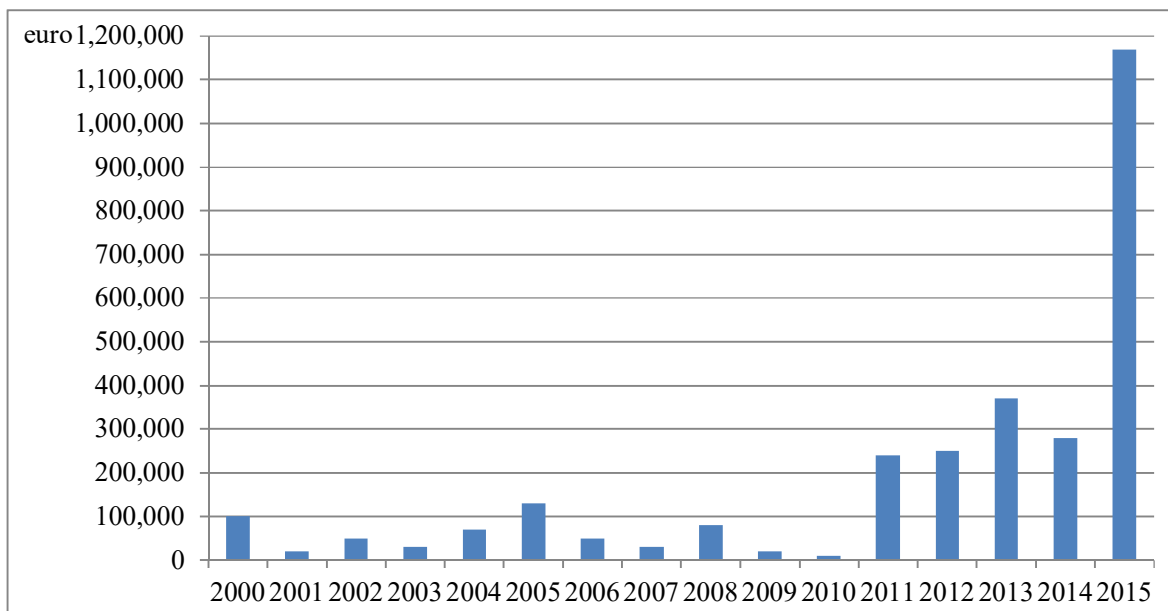
näiteks Maksu ja Tolliameti metoodika põhineb ettevõtete käivetel, ning 64 mln eurot Keskkonnateabe Keskuse arvestustele.

Kui eeldada, et järelevalve toimib hästi, siis pakendiaktsiisi vähene laekumine tähendaks, et pakendi ja pakendijäätmete kogumine ja taaskasutamine on korraldatud korrektselt. Tegelikult, aga avaneb selline pilt, et Euroopa komisjoni otsusega 2005/272/EÜ võib liikmesriigis tekkinud pakendijäätmeid pidada võrdseks selles liikmesriigis samal aastal turule lastud pakendi kogusega. Jäätmearuandluse infosüsteemi (JATS) andmetel arvatud pakendijäätmete ja otse pakendiregistrisse deklareeritud turuletoodud pakendijäätmete kogused peaksid olema ligilähedaselt võrdsed. Seni on Eestis pakendiregistrile andmeid esitanud pakendiettevõtjate aruandluse koondtulem olnud oluliselt erinev kui JATSi põhjal arvatud koondtulem. Põhjus võib olla turuletoodud pakendi aladeklareerimises ja taaskasutuse üledeklareerimises. Suured erinevused andmetes seavad kahtluse alla taaskasutuskohustuse ning pakendiaktsiisi maksmise kohustuse täitmise õigsuse.[3]

2010. aasta riigikontrolli audit on avastanud, et Eestis on puudulik järelevalve pakendiettevõtjate, taaskasutusorganisatsioonide ning pakendijäätmete taaskasutajate üle, mistõttu võis pakendite turule toomise ja taaskasutuse andmete kontrollimatuse tõttu jääda riigile 2009. aastal laekumata ligikaudu 64 mln eurot pakendiaktsiisi.[12],[5]

Eesti suhteliselt väikesel turul tegutseb neli taaskasutusorganisatsiooni. Nemad peavad tagama pakendiettevõtjale seatud kohustuste täitmisele, kuid pigem keskendutakse sellel, et saada võimalikult rohkem kliente. Turu võitlusega kaasneb ettevõtjate ebavõrdne kohtlemine. Sõlmitavad lepingud ei ole avalikud ning läbipaistvad ning seetõttu ei ole selge, millises koguse pakendi eest võetakse teenustasu pakendiettevõtjalt – kas kogu turulelastud pakendi koguse eest, või koguse eest, millega saab täita riigile esitatud miinimumnõudeid.[3]

Pikka aega ei olnud pakendiaktsiisist saadav tulu piisav ning ei täitnud oma eesmärki (vt joonis 3). Võttes arvesse riigikontrolli tähelepanekud, on toimunud 2015. aastal pakendiseaduse muudatused, nimelt on tekkinud kõikidel pakendiettevõtjatel pakendiaruandluse auditeerimise kohustus, sõltumata sellest, kas ettevõtte oma pakendi käitlemise kohustused on taaskasutusorganisatsioonile üle andnud või mitte.



Joonis 3. Pakendiaktsiisi laekumine riigieelarvesse

Allikas : Statistikaamet

Tasub ära märkida, et muudatused pakendiseaduses on kandnud vilja ning jooniselt nähtav märkimisväärne pakendiaktsiisi laekumise tõus. Kuid on teadmata, kuivõrd hästi Eesti on suutnud täita taaskasutamise seonduvad nõuded, peale seaduse muudatust. Kuna nõuete täitmine on liikmesriikidele kohustuslik ning juhul, kui liikmesriik ei täida pakendi ja pakendijäätmetega seotud kohustusi võib Euroopa Komisjon rakendada sanktsioone [3].

1.4. Pakendijäätmete käitluse juhtimine Euroopa Liidus

Pakendi ja pakendijäätmete direktiiv laieneb kõikidele Euroopa Liidu riikidele, tulenevalt millest kehtivad liikmesriikidele ringlussevõtule ja taaskasutamisele ühtsed eesmärgid, kuid praktilise korraldamise ning käitlemise strateegiate rakendamisel on neil vaba valik, mis varieerub riigiti. Euroopa Liidu jäätmekäitluspoliitika kontseptsiooni aluseks on põhimõte „saastaja maksab“ [1].

Antud alapeatükis on esitatud näited, milliste meetmetega ja mille arvel tagatakse pakendijäätmete taaskasutamise sihtarvude täitmine teistes riikides.

Austria ja Taani süsteemid olid täielikult või osaliselt rakendatud enne pakendijäätmete direktiivi kasutuselevõttu. Austrias kannavad kõik kulud, mis on seotud pakendijäätmetega, tootjad ning nemadki vastutavad nende käitlemise eest. Taanis vastupidi kohalikud valitsused vastutavad

jäätmete käitlemise eest. Praktikas siiski vaid majapidamises tekitatud pakendijäätmete kogumisega tegelevad kohalikud omavalitsused, samas tootmises tekitatud pakendijäätmete eest vastutavad sageli ettevõtted ise.[2]

Eesti on Euroopa Liitu astumisel võtnud endale eesmärgiks võimalikult kiiresti täita pakendijäätmete direktiivi nõudeid, milleks on ta võtnud otsuse määrata aktsiisimäärad arvates, et see võib motiveerida ettevõtjaid iseseisvalt taaskasutamise vajalikud sihtarvud saavutada.

Üldiselt pakendijäätmete käitlemissüsteemid hõlmavad mitmeid meetmeid, mis otseselt või kaudselt toetavad süsteemi ja eesmärkide saavutamist. Meetmed on suunatud peamiselt taastamise ja ringlussevõttu suurendamisele, kuid ennetamise jõupingutustel on enam sporaadiline iseloom. Enamik meetmeid on haldusmeetmed. Näitena võib tuua tootjavastutuse, kohustusliku kogumise või ladestamise keelu.[2] Märkimisväärne asjaolu, et näiteks Taanis ei kehti tootjavastutuse süsteem ning seejuures suudetakse täita taaskasutamise sihtarvude ulatuses.

Tegelikult on vaid mõned majanduslikud instrumendid suunatud pakenditele ja pakendijäätmetele. Kõik riigid on rakendanud prügila maksu, mis vähendab jäätmete prügilasse ladustamist. Võib väita, et tootja-vastutuse skeemil on majanduslik stiimul pakendite turule laskmise vähendamiseks. Niisuguste stiimulide mõju sõltub sellest, kas tootjad tasuvad täielikult või ainult osa süsteemi kuludest.[2] Eestis näiteks ei ole kasutusel prügila maksu, mis oleks võinud tõesti mõjutada ettevõtjaid rohkem mõelda taaskasutamisel kui anda jäätmekäitlejale ladustamiseks.

Allpool tabelis 4 on toodud meetmed, mis on võetud erinevates riikides, ennetamiseks ja taastöötamiseks.

Tabel 4. Riikides võetud meetmed ennetamiseks (E) ja taastöötamiseks/jäätmekasutuseks (T)

	Austria		Taani		Iirimaa		Itaalia		Suurbritannia	
	E	T	E	T	E	T	E	T	E	T
Haldusinstrumendid										
Tootja vastutus	X	X			X	X	X	X	X	X
Deposiitsüsteemid korduvkasutatavatele joogimahutitele	X		X							
Ennetuskampaaniad							X			
Teaduslikkuse tõstmine			X	X	X	X	X			X
Kohustuslik kogumine		X		X				X		X
Teatud jäätmete prügilas ladestamise keeld		X		X	X	X		X		

Tabeli 4 järg

Keskkonnasõbraliku tootmise toetus			X	X					X	X
Turu paranemine taaskasutusele										X
Majanduslikud vahendid										
Prügilamaks		X		X	X	X		X	X	X
Pakendi/kilekoti maks				X		X				
Teatud ressursi kasutamise kohta maks			X						X	
Taaskasutatava materjali kogumise toetus										X

Allikas: [2]

Autori arvates on esmatähtis elanikkonna teadlikkuse taseme tõstmine pakendijäätmete liigiti sorteerimisel ja eraldamisel segaolmejäätmetest. Taanis näiteks pööratakse teavitusele suurt tähelepanu, tänu millele suudetakse täita direktiivi nõudeid.

Tootjavastutus on kõige laialdasemalt kasutatav instrument – neljas viiest riigis on selline süsteem kasutusel. Itaalias kõik ettevõtted peavad ennast registreerima ning maksma tasu taaskasutusorganisatsioonile, isegi kui nad otsustavad iseseisvalt tagasi võtta ja käidelda oma pakendijäätmed. Ühendkuningriigis on ettevõtted kohustatud end registreerima keskkonnaametis ning maksma tasu asutuse halduskulude katteks. Austria, Itaalia ja Iirimaa süsteemid katavad nii kodumajapidamiste kui ka kaubandusjäätmed; Taanis ja Ühendkuningriigis on kavatsus direktiivi eesmärgid täita kaubandusjäätmete taaskasutamise abil. [2] Autori arvates on oluline ka riigipoolne toetus nagu Taanis ja Ühendkuningriigis, kus toetatakse keskkonnasõbralike ettevõtjaid.

Ühendkuningriigi eesmärgiks oli kehtestada selline süsteem, mis oleks madalama maksumusega tööstusele. See on ilmselt põhjuseks, miks põhirõhk on tehtud tööstuslikele jäätmetele, kuna nad on suhteliselt ühtlased ja puhtad taaskasutamiseks. Sama võib öelda Taani süsteemi kohta, vähemalt tööstuslike jäätmete kohta, mis lähevad ringlusse vaid siis, kui ettevõtte saab sellest majandusliku kasu. Taani põletamise ja prügilala maksud on olulised meetmed, et tagada stiimuli.

[2]

Taaskasutusorganisatsioonid on tavaliselt mittetulundusühingud, kelle tariifide aluseks on üksikutele pakkematerjalidele tehtud kogumise, sortimise ja taaskasutamise või ringlussevõtu tegelikud kulutused. Tabel 5 annab võrdluse, kuidas teiste riikide süsteemid on rahastatud.

Tabel 5. Pakendijäätmete rahastamise ülevaade

	Austria	Taani	Iirimaa	Itaalia	Ühendku- ningriik
Finantseeritud kodumajapidamiste poolt	-	Finantseeritud läbi üldise jäätme hinna kodumajapidamistest	Osaliselt finantseeritud läbi üldise jäätme hinna kodumajapidamistest	Osaliselt finantseeritud läbi üldise jäätme hinna kodumajapidamistest	Finantseeritud läbi üldise maksu
Finantseeritud ettevõtete poolt					
Kodumajapidamiste pakendijäätmed	TO tasub omaavalitsuste ja eraettevõtjate teenuste eest	-	TO annab panuse kogumise süsteemi finantseerimisesse.	TO maksab toetuse, et katta lisakulud seoses pakendijäätmete kogumisega võrreldes originaalse süsteemiga.	-
Ettevõtete pakendijäätmed	Ettevõtted, kes on TO liikmed tasuvad sõltuvalt pakkematerjali kogusest ja liigist.	Kogutud, kui majanduslikult konkurentsivõimeline. Ettevõtted tasuvad nende pakendijäätmete kogumise eest.	Ettevõtted, kes on TO liikmed tasuvad sõltuvalt pakkematerjali kogusest ja liigist.	Kõik ettevõtted maksavad liikmetasu TO-le. Ettevõtted, kes on TO liikmed tasuvad sõltuvalt pakkematerjali kogusest ja liigist.	Kõik ettevõtted maksavad registreerimistasu keskkonnaametile. Ettevõtted ostavad teatud kogus taaskasutamise või pakendijäätmete ekspordi tõendeid, sõltuvalt kus nad asuvad pakendiketis. Kui ettevõtte on TO liige, siis TO püüab täita eesmärgid tema nimel.

Märkus: TO – taaskasutusorganisatsioon

Allikas: [2]

Üldjuhul tööstuslike pakendijäätmete kulud kannab ettevõtja ise, kuid nõuded riigiti erinevad. Austria taaskasutusorganisatsiooni liikmed peavad tooma veopakendeid teatud kogumispunkti, Iirimaa ettevõtjad on kohustatud sorteerima pakendijäätmeid, mis tekivad nende valduses. Taanis ettevõtted koguvad tööstuslikud pakendijäätmed kokku vaid siis, kui neid tekib piisavalt palju aastas ning on otstarbekalt need taaskasutada.[2]

Tänapäeval tuleb kiirelt muutuv ja arenevas maailmas võtta tarvitusele uued meetmed, et tagada ümbritseva keskkonna ohutus tulevastele põlvkondadele. Võttes arvesse, et elatakse tarbimise ajal, siis on ülioluline tegelda ennetustegevustega praegu kuni pole hilja.

Lineaarse majanduse puhul ettevõtjad on saanud tooraine, mille nad mingil moel töödeldud ja müünud lõppkasutajale, kes peale kasutamist viskas ära. Kui jätkata sellist käitumist, siis ei jää enam ressursse, et rahuldada inimeste nõudlust. Seetõttu, kui soovitakse olla jätkusuutlik, peab võtma jäätmed ressursina nii tootmiseks kui korduskasutamiseks.

Pakendite ja pakendijäätmete direktiivi 94/62 eesmärgi saavutamiseks on oluline tagada koostöö riiklike asutuste ja ettevõtjate vahel ning samuti riiklike asutuste ja kodanike vahel.

2. PAKENDIARVESTUSE TÄIUSTAMINE ETTEVÖTTES AMPHENOL CONNEXUS OÜ

2.1. Ettevõtte lühitutvustus

Amphenol ConneXus OÜ (AEOU) on maailma ühe suurima elektroonikatööstusele ühendustooteid (ingl. k. *interconnect products*) tootva rahvusvahelise korporatsiooni Amphenol (peakontor USA-s Wallingfordis) tehas Eestis. AEOU on kantud Äriregistrisse 20. septembril 2000. aastal registreerimisnumbri 10165587 all. 2015. aasta bilansimaht oli 3 554 070 eurot ja käive 6 851 801 eurot.

AEOU põhitegevus on kaablikoostude valmistamine ning põhitoodanguks ühendustooted, mille montaaž kujutab endast tööprotsessi, kus tellimusele vastavalt ühendatakse komponendid kaabli otstega. Ettevõtte peamiseks klientideks on: Ericsson, Nokia, Samsung, Nortel, Motorola, Siemens, IBM, General Motors ja paljud teised.

Ettevõttes on juurutatud standardid ISO 14001 ja 9001, mis näitavad ettevõtte pühendumist järjepidevusele, pidevale parendamisele, kliendi rahulolule ja keskkonnaohutusele. AEOU tööptotsesside tõrgeta toimimiseks on koostatud vastavad protseduurid, töö- ja abijuhendid, mis reguleerivad kogu ettevõtte põhi- ja abitegevust.

AEOU tegevus on seotud teiste korporatsiooni Amphenol allüksuste tegevusega. Põhiliselt on AEOU seotud järgmiste korporatsiooni Amphenol allüksustega:

1. AGCS – *Amphenol Global Cable Systems* – üks seitsmest Amphenoli korporatsiooni kuuluvatest gruppidest, kuhu kuulub Amphenol ConneXus OÜ
2. ACS – *Amphenol Connexus Sweden (Stockholm, Rootsi)*:
 - sõlmib logistikalepingud klientidega;
 - saab klientidelt ja saadab AEOU-sse tellimused;

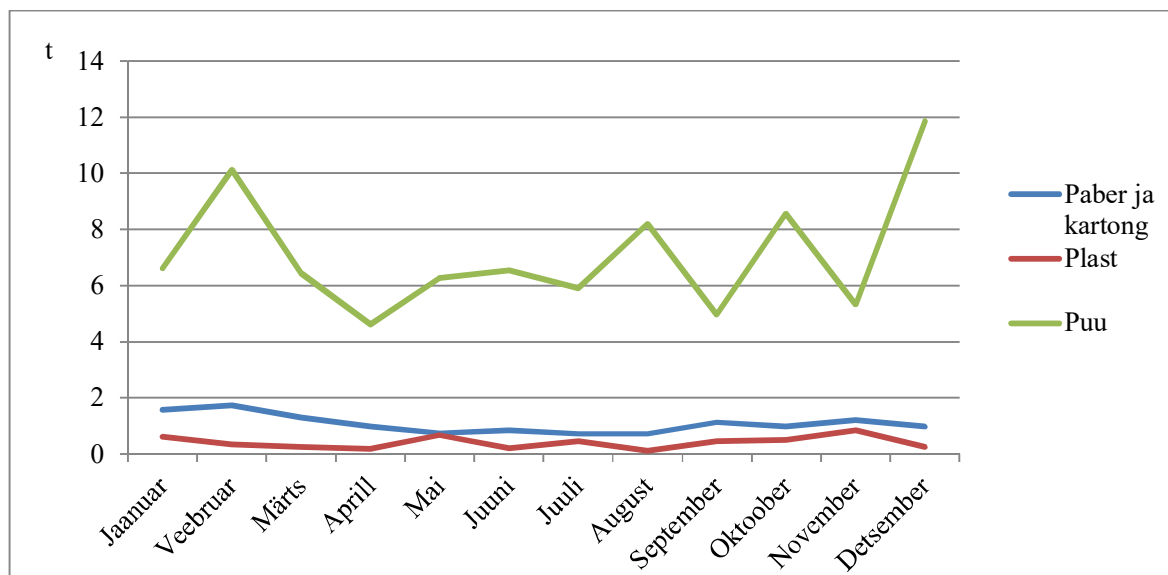
- sõlmib ostulepingud tarnijatega.

Amphenoli töötajate arv seisuga 30.11.2016 on 655 inimest.

2.2. Amphenol ConneXus OÜ pakendiarvestus

Amphenol ConneXus OÜ tegutseb oma praeguse nime all juba 16 aastat ning pakendiarvestusega tegeldakse alates selle nõude ilmumisest. Alates 2007. aastast on ettevõtte oma kohustused pakendijäätmete kohta andnud MTÜ-le Pakendiringlus üle ning esitab temale kord poolaastas pakendiaruandluse. Erineval ajal sellega tegelesid erinevad spetsialistid ja iga kord sai loodud uus arvestuse süsteem, millest uuele inimesele, kui endine spetsialist lahkus töölt, oli raske aru saada.

Selleks, et aru saada, miks see on vajalik ja kasulik ettevõttele, tuleb näidata pakendikoguseid, millega Amphenol ConneXus OÜ oma tegevuses opereerib. Joonisel 4 on toodud 2015. aasta sisseveetud pakendikogused kuu lõikes liigiti.



Joonis 4. Amphenol ConneXus OÜ pakendikogus 2015. aastal

Allikas: autori koostatud

Kui hinnata aasta põhiselt, siis liigiti on sisseveetud 85,4 tonni puit, 4,9 tonni plaste ning 12,8 tonni paberit ja kartonge. Vaadates toodud arvandmeid võib järeldada, et ettevõttele on tähtis

edastada taaskasutusorganisatsioonile õiglasel pakendikogused pakenditariifide alusel makstud teenustasu korrektsuse tagamiseks.

Järgnevalt käsitleb autor AEOU pakendiarvestuse süsteemi lähemalt, et teada saada, millised on võimalikud riskid ettevõttele, lähtudes pakendiseaduse nõuetest.

Kuna AEOU tegeleb kaablikoostude valmistamisega, siis on eriti oluline kasutada selleks vastavat toorainet, mis saadakse nii Euroopa riikidest kui ka mujalt maailmast. Iga protsessi kohta ettevõttes on kehtestatud oma protseduur, ning pakendiarvestust puudutava protseduuri nimeks on QP-6.10-2 Pakkematerjalide taaskasutuse aruandlus. Protseduuris on sätestatud pakendi liigid otstarbe järgi nimelt rühma- ja veopakend. Samuti on kirja pandud pakkematerjalid: 1) puu; 2) paber ja kartong; 3) plast. Protseduuris on toodud mõisted, mis on võetud otseselt pakendiseadusest. Tegelikult on võõrale inimesele raskesti arusaadav, kuidas pakendiarvestus ettevõttes toimib. Seetõttu kirjeldab autor põhjalikumalt protsessi vajalike andmete kättesaamisel, edastamisel ja esitamisel (tabel 6).

Tabel 6. Pakendiarvestuse protsess

Jrk	Kes	Kui tihti	Programm/dokument
1	Lao andmesisestaja	Iga päev kauba vastuvõtmisel	ICR
2	Logistik-deklarant	Iga päev	<i>Incoming shipments.xls</i>
3	Töökeskonnaspetsialist	Kord poolaastas	MTU aruanne.xls

Allikas: autori koostatud

Laos sisestab andmesisestaja kauba vastuvõtmisel ettevõtte siseselt loodud programmi ICR andmed saadud saadetise kohta. Programmis on olemas eraldi read pakkematerjali kogustele liigiti. Üldjuhul võtab andmesisestaja andmed pakendi kohta kauba saatelehtedelt. Kui pakendi kogused eraldi puuduvad, siis ta arvutab ise, kasutades selleks abistavat tabelit, kus on toodud standardsete pakendite kaalud. Juhul, kui kaup saabub uult tarnijalt, siis teostatakse kontrollkaalumine. Edasi eksporditakse sisestatud andmed programmist faili *Incoming shipments.xls*.

Antud faili *Incoming shipments.xls* haldab logistik-deklarant, kes jälgib, et saadud kaupade dokumendid ja andmed oleksid õiged, ja seejärel arhiveerib. Imporditud pakendite kogused vastavalt materjali liigile edastab ta töökeskonnaspetsialistile kord poolaastas.

Kuni pakendiauditi kohustuse vastuvõtmiseni pole keegi hinnanud ega kontrollinud ettevõtte pakendiarvestuse süsteemi efektiivsust ja tõhusust. Seetõttu on töökeskonnaspetsialist esitanud

MTÜ-le Pakendiringlus vaid imporditud pakendikogused, nii et Amphenol ConneXus OÜ olemasoleva pakendiarvestuse süsteemi võimalik kirjeldada järgmise valemi abil

$$\text{turule lastud pakendikogus} = \text{imporditud tooraine pakendikogus} \quad (2)$$

Tegelikkuses tuleb, vastavalt pakendi- ja pakendiaktsiisiseaduste nõuetele, võtta arvesse turule lastud pakendikoguste deklareerimisel lisaks imporditud pakendikogustele ka Eestis müüdüd kauba ja eksporditud kauba pakendikogused.

Seega puudub ettevõttel täpne arusaam tasutud taaskasutusorganisatsioonile teenustasu õiglusest. Selleks, et näitlikult näidata, kui kulukas on esitada ebakorrektsed andmeid MTÜ-le Pakendiringlus, on allpool tabelis 7 toodud 2015. aasta deklareeritud pakendikogused liigiti.

Tabel 7. MTÜ-le Pakendiringlus 2015. aasta esitatud pakendikogused

Veo- ja rühmapakend	Kogus (t)
Paber ja papp	12,854
Plast ja kile	7,471
Puit	85,431

Allikas: ettevõtte pakendiaruanne

Teenustasu summa saab arvutada välja järgneva valemi abil

$$\text{teenustasu} = (\text{deklareeritud pakendimass} \times \text{taaskasutusmäär}) \times \text{TKO tariif} \quad (3)$$

Kus *TKO tariif* – taaskasutusorganisatsiooni tariif ühe tonni kohta.

Seega 2015. aasta esitatud pakendiaruande alusel on tasutud:

Paberi pakend

$$(12,854 \text{ tonni} \times 70\%) \times 92,67 \text{ eurot} = 833,33 \text{ eurot}$$

Plastikust pakend

$$(7,471 \text{ tonni} \times 55\%) \times 108,6 \text{ eurot} = 446,24 \text{ eurot}$$

Puidust pakend

$$(85,431 \text{ tonni} \times 58,7\%) \times 40,90 \text{ eurot} = 2051,05 \text{ eurot}$$

Seega eelmise aasta pakendiaruande alusel on makstud taaskasutusorganisatsioonile kokku 3 331,12 eurot, millele lisandub käibemaks summas 666,22 eurot. Saadud arvutustest on näha, et suurema osa maksmisele kuuluvast summast moodustab puidust pakend, mis oma kaalult on raskem kui muu pakend.

Et olla jätkusuutlik ettevõtte, peab võimalikult efektiivsemalt kasutama oma ressursse ning hoidma kulud kontrolli all. Sellepärast pöördus autor ettevõtte juhatuse poole ettepanekuga üle vaadata pakendiarvestuse süsteemi, vajadusel viia sisse korrigeerimised ning koostada asjakohased protseduurireeglid pakendiarvestusest.

2.3. Pakendiarvestuse protseduuri koostamine

Amphenol ConneXus OÜ peab oma tegevuses lähtuma nii Eesti seadusandlusest kui ka kvaliteedijuhtimise rahvusvahelisest standardist ISO 9001:2015. Tänapäeval ei nõua ükski Eesti seadus, et ettevõtte on kohustatud koostama juhendi, mis kirjeldaks pakendi käitlemise toiminguid ettevõttes. Samas on olemas protseduuri nõue standardis ISO 9001:2015, mis ütleb, et ettevõtte peab oma tegevuste täitmise tagamiseks koostama vastavad dokumendid selleks, et olla kindel, et protsessid teostuvad vastavalt planeeritule [4]. Autor toob esile olulised punktid allpool, millele tuleb pöörata tähelepanu Amphenol ConneXus OÜ protseduuri koostamisel.

Protseduur peab reguleerima pakendi tekkimise, pakendiliikide ja pakendimaterjali lõikes pakendikoguse üle arvestuse pidamise korda lähtudes pakendiseadusest ja jäätmeseadusest. Tähtis on ära märkida kõik arvestusega seotud detailid, sh kontrollkaalumise kord, kuidas toimub pakendimassi määramine. Oluline, et kirja pandud info oleks kergelt arusaadav ka ettevõtte välistele isikutele oma tööülesannete täitmisel.

Tuleb ära kirjeldada, mis antud ettevõttes peetakse pakendiks ning mille käigus on ta tekkinud, kuidas ettevõtte tagab pakendiarvestuse. Ka vandeaudiitor ja Grant Thornton Baltic auditijuht Tarmo Rahkama pidas oluliseks pakendiarvestuse protseduuri olemasolu [14] ning teda intervjuerides (Lisa 3) jõudis autor järeldusele, et selline protseduur võib isegi kokku hoida nii aega kui raha auditi käigus, kuna lihtsustab arusaama konkreetse ettevõtte pakendiarvestuse süsteemist. Samuti aitab vältida vaidluste ja probleemide tekkimist töötajate suhtes, kes on protseduuriga tutvumise kinnitanud. Samas võib tagada pakendiarvestuse takistamatu toimimise juhul, kui vastutav töötaja viibib pikka aega eemal või lahkub töölt, siis uuele inimesele on kergemini arvestuse põhimõtetest aru saada ning jätkata tööd. Iga kord ei pea looma midagi uut, raisates nii aega kui pingutusi.

Oluline on kirja panna, mille tegevuse käigus on pakend tekkinud, nimelt kas ostetakse oma kauba pakendamiseks, müüakse, tuuakse turule väljaspoolt Eestit või eksporditakse välismaale.

Vajalik on dokumentide määratlemine, mille alusel arvestus toimub, kas ostu- või müügidokumentidel, saatelehtedel, tollideklaratsioonidel, vastuvõtmisel teostatud kaalumisel vms. Ettevõtte otsustab ise lähtudes oma tegevuse iseärasustest ning täpsema info kättesaadavusest. Tähelepanu vajab ka asjaolu, et peab olema reguleeritud ka kui kaua, kus kohas ja mis kujul tuleb vastavad dokumendid säilitama ning kes vasutab antud andmete hoidmise eest. Vastavalt pakendiseaduse paragrahvi 24 lõikele 3 arvestuse aluseks olevaid algdokumente ja nende alusel koostatud koondandmeid säilitatakse vähemalt seitse aastat [13].

Tähtis on ära märkida, kas ettevõtte on liitunud taaskasutusorganisatsiooniga või mitte. Juhul kui ettevõttel on sõlmitud selline leping, tuleb veel eraldi pidada arvestust pakendi üle otstarbe järgi nimelt müügi- ja veopakendite üle. Antud asjaolu on oluline, sest taaskasutusorganisatsiooni tariifid sõltuvad pakendi liigitamisest, kuna müügi- ja veopakendite kogumine on keerulisem võrreldes teiste pakenditega, järelikult kulutused nende puhul kõrgemad. Kui ettevõtte ise tegeleb oma pakendijäätmete kokkukorjamisega, siis ei oma tähtsust mis otstarbeks pakendit kasutatakse.

Tarmo Rahkama sõnul võib kontrollkaalumise olla kasulik ettevõttele, kuna ajaga samuti muutub pakendite tootmise tehnoloogia ja seetõttu pakend saab kergemaks, kui varem. Seega pakendimass ning järelikult maksustamisele kuuluv kogus on väiksem. Seejuures on tähtis kirja panna, mis juhul tuleb kontrollkaalumise teostada, kui tihti ning kes selle eest vastutab.

Sama oluline on kirjeldada, kuidas toimib pakendiarvestus ettevõttes. Tegelikult võib iga ettevõtte ise otsustada, mismoodi ta oma arvestust korraldab, kas ostab selleks teenust sisse või tegeleb iseseisvalt. Peaasi, et oleks tagatud pakendiaruandluse esitamisel andmete õigsus. On küll mugav, kui saab arvestust pidada raamatupidamisprogrammis, kuid tihtipeale selline võimalus seal puudub. Sel juhul võib näiteks väike-ettevõtte kasutada Microsoft Office Excelit, pakendimassi suurenemisel aga laoprogrammi või luua oma programmi arvestuse pidamiseks. Siinjuures on oluline lähtuda konkreetse ettevõtte võimalustest ja vajadustest. Isegi Tarmo Rahkama rõhutas, et arvestus ei pea olema keeruline ega pärssima ettevõtte põhiprotsesse.

Samuti on vaja ära kirjeldada, kuidas ettevõtte tagab oma pakendijäätmete kogumise, kas ta korraldab seda ise või annab oma kohustused taaskasutusorganisatsioonile üle. Tuleb ka kirja panna kellele ja kui tihti esitatakse pakendiaruandlus.

Kuigi esitatud pakendikoguste andmete õigsuse eest vastutab juhatus, siiski peab ettevõttes olema määratud isik, kes vastutab pakendiarvestuse protsessi, kontrollkaalumise teostamise ja õigeaegse andmete esitamise eest vastavatele asutustele.

Lähtudes eespool toodud punktidest on autor täielikult muutnud kehtiva pakendi käitlemise protseduuri (Lisa 1).

2.4. Pakendiarvestuse põhimõtete muudatused

Käesolevas alapeatükis autor esitab vajalikud pakendiarvestuse süsteemi muudatused, et tagada ettevõttes tõhus arvepidamine. Kuna ettevõtte põhiprotsess seisneb kaablikoostude valmistamises, siis pakendiarvestuse korraldamisel tuleb silmas pidada, et see poleks liiga keeruline ning halduslikult mitte koormav.

Autor on läbi viinud pakendiarvestuse analüüsi, mille käigus selgus, et olemasolev süsteem ei vasta tegelikkusele, mistõttu on taaskasutusorganisatsioonile esitatud andmed pole korrektsed. Kõigepealt tuleb alustada ettevõttes kasutatava pakendi liikide määratlemisest. Kuna Amphenol ConneXus OÜ müüb oma valmistoodangut vaid ettevõtetele, siis peetakse arvestust ainult rühma- ja veopakendi üle. Pakendi materjali liikidest on kasutusel: 1) puit; 2) paber ja kartong; 3) plast.

Amphenol ConneXus OÜ ostab ja veab sisse toorainet tootmiseks, mis võib olla pakendatud järgmiselt:

- Puittalustel, mille juurde võib kuuluda kaubaaluste kõrgendused ja kaaned;
- Erimõõdus pappkastides, kus tihendina kasutatakse mullkilet;
- Erineva suurusega kilekottides;
- Plast- ja puitrullis.

Samuti ostetakse oma valmistoodangu pakendamiseks järgmisi pakendeid:

- Erimõõdus kilekotid;
- Erimõõdus pappkastid;
- Mullkile;
- Puitalusel, aluste kõrgendused ja kaaned.

Ajutiselt sisseveetud ja ACS-le kuuluva pakendi, materjali ja valmistoodangu osas peetakse bilansivälist ühikulist arvestust programmis *Visma*. Pakend nii nagu tooraine võetakse arvele komponendina, millele omistatakse kuuekohaline *Visma* kood, mis algab numbriga 99 ning süsteemis on üle 150 liiki pakendeid. Iga pakendi kohta on eraldi toodud tema kaal. Programmis näidatakse, kui palju ja millist komponenti läheb ühele tootele, sealhulgas ka pakendid.

Pakendiarvestuse pidamiseks koostati vajalikud töötabelid programmis Microsoft Office Excel. Kuna lõputöö kirjutamise momendil oli ettevõttes käimas üleminek *Visma* uuele versioonile, siis ei olnud ajaressurssi, et luua eraldi programmi. Tulevikus on ettevõttel plaanis leida pakendiarvestuseks sobiv veebi lahendus.

Seega sai ettevõtte jaoks koostatud kolm töötabelit (Lisa 2), üks neist sisseveetud pakendi arvestuseks ning teine väljaveetud pakendi jaoks, kolmas on perioodi eest deklareeritud pakendikoguste arvutamiseks. Esimesesse tabelisse koonduvad järgmised andmed:

- 1) Kauba saabumiskuupäev;
- 2) Saadetise number;
- 3) Tarnija;
- 4) Tarnija number;
- 5) Riigi kood;
- 6) Pakendi kaalud liigiti (puu, paber, plast on esitatud kilogrammides).

Ettevõtte on saanud pakendi kaalud kaalumiseks laos taadeldud kaalude abil, kuna enamus tarnijaid on samad, siis saadud tulemused on sisestatud tabelisse, mida kasutatakse edasiseks tööks. Tihtipeale on kasutusel standardset pakendid, mille kohta kaalud on juba teada. Juhul, kui tuleb kaup uuelt tarnijalt, siis teostatakse kontrollkaalumist. Tarnijate hulgas on ka selliseid, kes toovad dokumentidel hästi põhjalikult välja, kui palju kaalub kaup ja iga pakend eraldi. Seega on laos olemas tabel koos standardsete pakendite kaaludega, mis lihtsustab andmesisestaja tööd.

Kõik eespool loetletud andmed eksporditakse programmist *ICR* töötabelisse peale seda, kui andmesisestaja on neid sisestanud kauba vastuvõtmisel.

Teise tabelisse koondub alljärgnev info:

- 1) Valmistoodangu saatmise kuupäev;
- 2) Saadetise number;
- 3) Riik, kuhu läheb;
- 4) Pakendi kaalud liigiti (puu, paber, plast on esitatud kilogrammides).

Kõik need andmed eksporditakse logistikute programmist *PipeChain*, mida nad kasutavad saatedokumentide koostamisel. Info, mis puudutab kauba ja pakendite kaalu, tuleneb programmist *Visma*. Isegi, kui tekib viga saatedokumentidel märgitud ja tegeliku kaalu vahel, siis seda parandatakse koheselt, kuna transpordivedajale tuleb esitada kaupade õiged kaalud. Nemas võtavad tasu tegeliku kaalu eest.

Amphenol ConneXus OÜ on liitunud alates 2006. aastast taaskasutusorganisatsiooniga MTÜ Eesti Pakendiringlus ning andnud oma kohustused pakendijäätmete kokkukorjamise üle. Ettevõtte esitab organisatsioonile pakendiaruandluse iga pool aastat.

Kolmas töötabel on ettenähtud turule lastud pakendi arvutamiseks, mille andmed pärast edastatakse MTÜ Eesti Pakendiringlusele. Selleks, et teada saada palju tuleb pakendiaruandluses kajastada, on vaja teha järgmised arvutused pakendi liigiti:

Plastikust pakend

$$\text{turule lastud pakendikogused} = \text{imporditud tooraine pakend} + \text{Eestis müüdüd kauba pakend} \quad (4)$$

Paberi pakend

$$\text{turule lastud pakendikogus} = \text{imporditud tooraine pakend} \quad (5)$$

Puidust pakend

$$\text{turule lastud pakendikogus} = \text{imporditud tooraine pakend} - \text{eksporditud kauba pakend} \quad (6)$$

Kuna puitalused on korduvkasutatud, siis ettevõtte ei jäta neid enda kasutusse, vaid pakendab oma valmistoodangut alustele ja saadab edasi oma klientidele. See oligi põhiline viga, mille analüüsi käigus autor tuvastas. Tänu puitaluste vähenemisele väheneb ka taaskasutusorganisatsioonile tasutav teenustasu. Seega suudab ettevõtte oma pakendiarvestuse protsessi optimeerida ning edaspidi edastada taaskasutusorganisatsioonile adekvaatsed andmed.

3. UURING SEADUSEMUUDATUSTE MÕJUST

3.1. Uuringu meetoodika

Autori lõputöö uuringu eesmärgiks, lisaks pakendiarvestuse süsteemi täiustamisele, on teada saada valdkonna spetsialistide arvamusi seadusemuudatuste mõjust ning selle põhjal pakendiaruandluse õigsuse ja kontrolli tagamiseks lahenduste pakkumine.

Autor on pidanud vajalikuks viia töö kirjutamisel läbi kvalitatiivse uuringu, mis seisneb pakendi probleemidega lähemalt kokku puutuvate isikutega intervjuude läbiviimises.

Kvalitatiivse uuringu puhul püütakse mõista pigem väikese arvu osalejate maailmavaadet kui kontrollida mingi eelnevalt püstitatud hüpoteesi paikapidavust suure valimi kaudu. Kvalitatiivse uuringu meetodid on pigem subjektiivsed, spekulatiivsed ning paindlikud võrreldes kvantitatiivsete meetoditega. Kvalitatiivse uuringu omapäraks on, et uurimismaterjalist võib järeldusi teha ilma statistilisi vahendeid kasutamata, kuigi mingil määral võib neid ka kasutada, näiteks protsente.[7]

Autor on kasutanud andmete kogumiseks ekspertintervjuusid, mis on poolstruktureeritud intervjuu vorm. Antud vorm sai valitud selle poolest, et intervjuu korraldus on osaliselt reglementeeritud. Küsimused valmistatakse ette vaid intervjuu alustamiseks. Seega algab intervjuu kavakindlalt, kuid kulgeb avatult, lähtudes situatsioonist. Töö käigus selgub, milliseid kasulikke andmeid hakkab ilmema ja mida võiks registreerida. Vajadusel võib lisada täpsustavaid küsimusi.[18]

Autor on viinud läbi ekspertintervjuud kahe isikuga, kes oma tegevuses puutuvad pakendiaruandlusega kokku erinevate süsteemiosaliste pilgu läbi:

- Tarmo Rahkama – Grant Thornton Baltic OÜ vandeaudiitor. Tal on pikaajaline auditialane kogemus ning alates 2013. aastast on ta ka vandeaudiitor. Samuti on ta avaldanud mitu artiklit pakendiauditi kohta. Intervjuu viidi läbi 01.11.2016.

- Aivo Kangus – MTÜ Eesti Pakendiringlus juhatuse esimees. MTÜ Eesti Pakendiringlus on taaskasutusorganisatsioon. MTÜ Eesti Pakendiringlus on Eesti suurim pakendite taaskasutusorganisatsioon, mis arendab ja hoiab töös üleriigilist pakendite kogumisvõrku ning korraldab pakendijäätmete taaskasutamist. Intervjuu viidi läbi 11.11.2016. (Lisa 4)

Ekspertide saadud vastuste analüüsimiseks kasutas autor kvalitatiivset sisuanalüüsi, mille puhul esitatakse teooriad või muud uurimistulemused uurimistöö arutelu osas ning arutletakse, kuidas rikastavad saadud teadmised vastavat valdkonda ning tehakse ettepanekuid praktilisteks rakendusteks ja edasisteks uurimusteks. [7]

3.2. Intervjuude tulemuste analüüs

1. jaanuaril 2016. aastal on jõustunud uued seaduse muudatused, mille kohaselt auditeerimise kohustus jäi ettevõtetele, kes lasevad turule pakendatud kaupa pakendimassiga rohkem kui viis tonni aastas. Samuti audiitorkontolli peab läbi viima piiratud kindlustandva töövõtu alusel ning pakendiandmed registrisse esitama 1. septembriks.

Grant Thornton Baltic OÜ vandeaudiitori Tarmo Rahkama arvates pakendiaruandluse auditeerimise kohustus on täitnud oma eesmärgi, tänu millele arvestus on läinud oluliselt paremaks. Tema sõnul on ettevõtted hakanud rohkem mõtlema, kuidas arvestus peab käima ning mis on pakend nende jaoks. Seadusemuudatuste abil on riigil nüüd parem ülevaade pakendi kogustest, kuna deklareeritud kogused muutusid täpsemaks.

Rääkides audiitorite töökoormuse vähenemisest seoses uute piirmäärade vastuvõtmisega, siis Rahkama ütles, et antud asjaolu pigem avaldas mõju ettevõtjatele, kui audiitoritele. Kuna antud muudatuse esmane eesmärk on halduskoormuse vähendamine, siis tekkis võimalus vabastada ettevõtted, kes olid väikeste pakendimassidega, auditi tegemise kohustusest. Näitena tõi ta olukorra, kus ettevõtte opereerib oma tegevuse käigus aastas paari tonni piires ning tasub taaskasutusorganisatsioonile teenustasu 300 – 400 eurot ja lisaks pidi tegema auditi, mis võiks maksta 500 eurot või isegi rohkem, mis näitab et kulutused ei ole proportsioonis.

Audiitorfirmad vaatlevad pakendiauditit küll tuluallikana, kuid mille atraktiivsus on küsimärgi all, kuna kulu poolest ei ole tasuv, sest vajab lisaprotseduuride koostamist, inimeste koolitamist jms. Tihtipeale eelistavad suuremad audiitorfirmad loobuda antud töö teostamisest.

Rahkama arvates lihtsustavad pakendiarvestuse sisekorraeeskirjad audiitori tööd, kuna võimaldavad audiitoril näha, millisel kujul ettevõtte ise oma arvestust peab ja ta saab selle järgi oma protseduure kavandada. Audiitor näeb, et ettevõtte on ära kaardistanud oma pakendiarvestuse ning ta saab kontrollida, kas sisekorraeeskirjades kehtestatud ahel reaalsuses toimib. Juhul, kui ta saab kindluse, et see toimib, saab kontrollida seda arvestust ja aruannet, ning selle alusel saab ta öelda, et kõik on korras. Rahkama toonitas, et sisekorraeeskirjade puudumine ei tee tööd teostamatuks, kuid võtab rohkem aega ja seega on rahaliselt kulukam.

Intervjuus tõi ta välja olulised punktid, mida peaks sisekorraeeskiri kajastama:

- Milline pakend;
- Mille käigus pakend tekib (müüakse, ümber pakendatakse jms);
- Mis liiki pakendid tekivad (materjali poolest; müügi, rühma või veopakend);
- Arvestusmetoodika.

Kui ettevõtte vastab eespool toodud punktidele, siis tema pakendiarvestus saab toimida edaspidi tõrgeteta.

Rahkama arvates ei ole mõttekas jätkata auditeerimist sellisel kujul nagu see toimus 2014. aastal, kui kõikidel oli tekkinud auditeerimiskohustus. Esmane auditeerimine tõi põhivead välja ja ettevõtted hakkasid ise mõtlema, mida ja kuidas nad oma arvestuses peavad näitama ning kajastama. Tegelikult said nad juba selle väljatoomisega oma arvestuse mõnevõrra läbipaistvamaks. Juhul kui väiksele ettevõttele teha auditit ka teisel ja kolmandal aastal, siis muutub see olulisel määral koormavaks. Keskkonnaministeeriumi andmetel on pakendiettevõtjaid, kes on üle 5 tonni pakendimassiga, valdav osa Eesti turule toodud pakendist. Alla 5 tonni pakendimassi ettevõtete potentsiaalne mõjutus on vähene. Seega vastuvõetud muudatus kehtestatud piirmäärade kohta oli õige samm väikeste ettevõtete halduskoormuse vähendamise suhtes, sest vastasel juhul oleks pakendiaudit pigem ettevõtte äritegevuse pärssivaks teguriks.

Nii nagu iga auditi puhul on võimalik olukord, kus audiitor ei saa oma arvamust avaldada, näiteks kui arvestus ei ole kontrollitav või seda ei ole võimalik tagasiulatuvalt sellisel kujul sisse viia. Sellise olukorra puhul audiitor kontrollib ikka pakendiaruannet, aga aruande aluseks olevat informatsiooni ei ole võimalik testida, seetõttu audiitor ei saa kindlust, et aruanne peegeldab tegelikult turule toodud pakendimassi. Sel juhul peab audiitor andma auditi järeldusotsuses esitama oma seisukoha arvamuse avaldamisest loobumiseks.

Rahkama sõnul on 2015. aasta aruannete auditeerimisel arvestuse kvaliteet juba parem. Arvestus on selgem, läbipaistvam ning ettevõtted on mõelnud selle peale rohkem, milliseid pakendeid on nad turule toonud. Auditi positiivse küljena tõi ta välja, et tegelikult tänu auditile on ettevõtted saanud oma arvestuse korda ja mõnel juhul isegi avastanud, et tegelikult seda pakendit ei pidanud aruandes kajastama. Näitena võib tuua puitalused, mis ostetakse Eestis kaubaga, siis neid ei pea enam deklareerima ning selle võrra Eestisse toodud kogused võivad väheneda. Tänu sellele suudab ettevõtte tagada kuluefektiivsuse.

Negatiivse küljena tõi ta esimese auditeerimiskohustuse aasta kohta asjaolu, et väikeste ettevõtete puhul, kellel varasemalt puudus vajadus oma majandustegevust auditeerida, siis neil oli raske leida audiitorit. Teine negatiivne tegur, et audiitori tasu ei olnud taaskasutusorganisatsiooni teenustasuga korrelatsioonis. Kuna audiitor kui sõltumatu koostööpartner peab oma tööd teostama teatud standarditest lähtuvalt, siis peab ta teostama teatud protseduure, mis tingib teatud ajamahu.

Tarmo Rahkama arvamusel on puitalused ikka segane teema [15], sest ettevõtetele on üsna raske aru saada, millal ta peab neid deklareerima ja millal mitte. 2014. aasta pakendiaruannete auditeerimisel on ette tulnud situatsioone, kus ettevõttel ei olnud puitalusid üldse kajastatud, kuigi neid kasutatakse. Kuigi sel aastal seisukord juba parenes, siiski antud küsimus vajab põhjalikku selgitamist. Rahkama toonitas, et isegi siis tuleb kaubaalust käsitleda pakendina, kui arvel on eraldi välja toodud kaubaaluse maksumus, kuna selle rahaline vääring ei muuda teda kaubaks. Võttes arvesse, et puitaluse kaal võib varieeruda 10 kuni 20 kilogrammi, siis näiteks mitme aluse aruandest välja jätmise võib põhjustada suure vea, mis võib ettevõttele kalliks maksma minna.

Teiseks tüüpveaks esimese auditi käigus tõi ta välja, et kaaluandmed olid sageli ettevõtetele värskendamata, mistõttu auditi käigus kaalumisel on võinud ilmnedä päris suured vahed. Kuid 2015. aasta pakendiaruanded olid juba paremad, sest ettevõtjad ise olid juba huvitatud ja motiveeritud, et oleks parem ülevaade oma arvestusest ja võimalikest kitsaskohtadest.

Tihti peale oli probleemseks näiteks ka arvestuse aluseks olev analüütika. Rahkama tunnistab, et hetkel programmilahendusi ei levi ja pigem kasutatakse erinevaid kombinatsioone, mille tulemusena võivad tekkida kas valemi vead, sisestamise vead, mis omakorda võivad olla nii plussi kui miinuse mõjuga.

Uurides Tarmo Rahkamalt tema arvamuse autori poolt toodud näite kohta, kui ettevõtte ostab pakendimaterjali oma kauba pakendamiseks ja on teada, et kõik läheb Eestist välja, kas siis on vajalik arvestuse pidamine või mitte, arvas ta, et oleks vaja ära dokumenteerida näiteks sisekorraeskirjades, kus on välja toodud, mis juhtudel tekib pakend ja et kõik kaup müüakse Eestist välja, mille puhul on tõestusmaterjaliks finantsaruanne. Oluline aspekt on ka, et ettevõtte peab olema võimeline presenteerima oma arvestuse õigsust ning süsteemi toimimist.

Teise näite puhul märkis Rahkama olukorda, kus ettevõtte müüb oma kaupa Eesti ettevõttele, kuid võib juhtuda, et ostja saadab selle sama kauba edasi, siiski peab esimene ettevõtte pakendit oma aruandes kajastama, kuigi tegelikkuses pakend Eesti turule ei jõua. Kui saatedokumentidel on määratud Eesti, siis tegu on pakendi Eestis turule laskmisega ning pole oluline mis teine osapool ostetud kaubaga teeb, isegi kui ta edastab kaubad samal kujul hiljem Eestist välja.

Tarmo Rahkama sõnul peab ettevõtte selleks, et edukalt läbida audit, piisavalt tähelepanu pöörama oma pakendiarvestusele ning läbi käima ettevõtte tasandil kõik olulised punktid, mis on seotud pakendiga. Seega tuleb silmas pidada, kui arvestus on kaardistatud, millistel alustel see toimub, milliste pakenditega ettevõtte tegeleb, mis kujul arvestust peetakse, kust on vastavad kaaluandmed saadud ning hinnata, kas selle baasil oleks võimalik juba audiitoril kontrolli teostada.

Rääkides teiste riikide praktikatest pakendiaruande auditi kohta, tõi Tarmo Rahkama viidates Keskkonnaministeeriumi andmetele näitena taaskasutusorganisatsiooni poolt korraldatud teatava ajalise intervalliga aruande audiitorkontrolli. Selline audit ei ole kehtestatud auditeerimiskohustusena riiklikul tasandil, vaid taaskasutusorganisatsioon ise koordineerib klientide andmete õigsust.

Tema arvates, kui arvestus on korras ja järjepidev, siis tegelikult iga-aastane auditeerimiskohustus lisandväärtust ei loo. Aga siis oleks eeldatav pakendiettevõtjate poolne initsiatiiv, et näidata üles meelsust, et sellisel kujul seadus ei täida oma eesmärki, sel juhul on Keskkonnaministeeriumil lihtsam võimalik seadusemuudatus arutelusse võtta.

MTÜ Eesti Pakendiringlus juhatuse esimees Aivo Kangus arvab, et audit on küll hea, aga auditi teostajad on ühed kõrgemalt tasustavad finants sfääris töötajad, mistõttu suhteline kulu võrreldes muude ettevõtte kuludega on ettevõtjatele ebaproportsionaalselt suur. Kuna varasemalt pidi samal ajal tegema nii finants- kui pakendiauditi, seega langes audiitorite kõrge töökoormus aasta esimesse poolde ja tänu konkurentsile muutis see auditi tegemise kallimaks.

Tegevus on iseenesest õige lihtsalt, aga tasuks kaaluda, kas seda kontrolli võiksid teha muud isikud, kelle tunnitasu oleks oluliselt väiksem. Teiseks alternatiiviks võiks olla eraldi teenus või nagu osades riikides võiks taaskasutusorganisatsioonidel olla õigus kliente kontrollida ja metoodika väljatöötamisel vastutavalt nõustada. Eestis on selline nõustamine pigem vabatahtlik. Tema tunnistab, et Pakendiringlus pole eriti palju oma kliente nõustanud, sest tihtipeale kliendid ei oska küsida, aga taaskasutusorganisatsioon ei oska pakkuda ning mõningatel üksikudel juhtudel kliendid ei taha nõustamist, sest tahavad teadlikult deklareerida pakendikoguseid väiksemana.

MTÜ Eesti Pakendiringluse hulka kuuluvad 50% Eesti pakendiettevõtjatest, nii et oma klientide arvu pealt on ta suurim taaskasutusorganisatsioon kohalikul turul. 2015. aasta kohta on oma pakendiandmed deklareerinud ligi 1800 klienti ning neist ligi kolmandik on kohustatud auditeerima oma pakendiaruandeid. Aivo Kanguse sõnul on tänaseks päevaks teostanud auditikontrolli ligi 400 ettevõtet. Väike osa pakendiettevõtjaid sai audiitori otsuse sõnastuses „märkusega kokkuvõtte“ või „kokkuvõtte tegemisest loobumine“.

Aivo Kangus tõi ka välja, et 2015. aasta pakendiandmete audiitorkontrolli ajal oli pakenditest kõige rohkem küsimusi puitaluste teemal – puitpakendid olid jäänud õigesti kajastamata. Küsimusi oli ka ettevõtetele müüdavate taastatud puitaluste kohta – kas neid tuleb lugeda esmakordselt turule lastuks ja deklareerida või mitte. Auditeerimise teemaga ilmnes veel, et mõnel juhul oli kliendil jäänud arvestuse aluseks olevad andmed toodete muutmisel uuendamata ning arvestussüsteem ei olnud seega täpne.

Autori poolt toodud näite kohta väljendas Aivo Kangus arvamuse, et kui ettevõtte teeb katki läinud puitalustest endale puitkastid oma tootmises ettevõttesiseseks kasutamiseks, ei pea ta seda kajastama oma pakendiaruandes, kuni ta pole käibelt kõrvaldatud. Kuigi hr. Kangus pole kindel, et näiteks Keskkonnaministeerium on samal arvamusel ning võib öelda, et kui puitalus on toodud turule, siis ta mingil ajal muutub jäätmeteks, seega ettevõtte peab vastavad andmed deklareerima. Aivo Kanguse sõnul tundub, kuidagi ebamõistlik nõuda ettevõttelt puitaluste deklareerimist ja taaskasutusse suunamist, kui ettevõtte ei võta puitaluseid käibelt ära ja kasutab neid edasi kas pakendina või modifitseeritud pakendina teisel kujul.

Samuti tõi ta välja ettevõtjate suhtumise pakendiaruande auditeerimiskohustusesse, kelle arvates on see pigem aja- ja finantsimahukas tegevus. Kuigi teistpidi vaadates on tänu auditile osa ettevõtteid selgunud, et mingid pakendid on üle deklareeritud ehk tekib kulu kokkuvõttes. Samas

on ettevõtjaid, kelle kulud on vale deklareerimise tõttu suurenenud. Aivo Kanguse sõnul on olukordi, kus valesi deklareerimisele ei jõuta jälile mitte läbi kolmanda isiku ehk siis läbi auditeerimise või taaskasutusorganisatsiooni, vaid on olemas risk, et Maksu- ja Tolliamet jõuab ise valeandmetele jälile. Sel juhul tekib pakendiaktsiisi risk, mis on suhteliselt kõrge võrreldes taaskasutusorganisatsioonile makstava teenustasuga. Tänapäeval on olemas juba pretsedent, kus esimese astme kohus on üle 500 000 euro ühelt pakendiettevõtjalt pakendiaktsiisi vale deklareerimise tõttu välja nõudnud.

Aivo Kangus rõhutas, et pakendiauditi eesmärk ei ole ettevõttele arvestusmetoodika väljatöötamine, vaid audiitor kontrollib, kui võrd olemasolev arvestus toimib ja kas tagab koguste õigsuse. Tema ei nõustu sellega, et pakendiarvestus on meeletu koormus ettevõttele. Pakendiarvestuses ei ole midagi keerulist või kosmilist, kõigepealt tuleb oma tegevus üle vaadata ning saadud info süstematiseerida.

Oluliselt peab ta riigi otsust alates 1. jaanuarist 2016. aastast kehtestada viietonnise piirmäära. MTÜ Eesti Pakendiringlus võttis osa ja esitas seaduse ettepaneku rakendada uuest aastast kehtima hakkavaid leevendatud auditeerimisnõudeid tagasiulatuvalt ka 2014. aasta pakendiaruannetele. Seadus nõuab pakendikoguste auditeerimist kõigilt ettevõtetelt, kes tooteid edasimüümiseks pakendavad. Auditi koostamise kulu on aga enam kui poole ettevõtete jaoks ebaproportsionaalselt kallis ning valdav osa ettevõttest on kohustust seetõttu eiranud. Tema seisukohast on neil õigus, mille kinnituseks tõi ta ühe riigi kohtu-lahendi välja, kui seaduse täitmise kontroll on oluliselt suurem kui seaduse täitmise kulu maksumaksjale, siis on see ebaproportsionaalne ning järelikult põhiseaduse vastane.

Aivo Kangus ei osanud öelda täpselt, kuidas teistes riikides tagatakse pakendiaruannete õigsus, kuid mainis, et palju sõltub ettevõtluskultuurist ning kui seal kohustus on tehtud, siis ei pea kogu aeg „piitsaga“ järgi käima ning ettevõtet ähvardama seaduse mittetäitmisel. Eesti mentaliteet on selline, et „piits“ peab olema pika rihmaga, et see oleks hirmutav. Kui rääkida aktsiisist, siis tema ütles, et nii kõrgeid aktsiise seaduse mittetäitmisel puhul ei ole kuskil. Seega majanduslikult on seaduse mittetäitmine ettevõttele äärmiselt kahjulik. Aivo Kanguse arvamusel on pakendiaktsiisi seadus küll karm, aga tänu sellele on riik siiski saanud positiivse tulemuse, sest muidu ettevõtjad poleks panustanud süsteemi, kui neil ei oleks rahalist motivatsiooni sorteerimist korraldada ja finantseerida.

MTÜ Eesti Pakendiringluse juht arvab, et riik ei ole võimeline sellist kontrolli teostama, kui palju keegi pakendit sisse või välja toonud, seepärast on praegu kehtiv süsteem mõistlik. Mis puutub auditikontrolli sagedusse, siis arvab tema, et kui audiitor on süsteemi üle kontrollinud, siis järgnev audit võiks olla lihtsam ning sel juhul audiitori tasu oleks ka väiksem. Teine võimalus on reguleerida sellisel moel, et kui üks audit on tehtud, siis järgmise auditi võib teha kolme aasta pärast, kui ettevõtte kaubavoog ei muutu ega suurene rohkem kui 10% võrra.

Taaskasutusorganisatsiooni juhi arvamusel on oluline, et füüsiliselt Eestisse jäävad pakendijäätmed saaksid kokku korjatud ning võimalikult suurel määral taaskasutatud.

Organisatsioonile on auditeerimine toonud samuti mõningast lisatööd: võrreldakse auditeeritud andmed taaskasutusorganisatsioonile deklareeritutega, erinevuse korral tehakse vastavad parandused. Koguste mitmekordsel muutmisel tekib täiendavaid parandusi ka raamatupidamises. Kuigi täpsed andmed on õiglase konkurentsi seisukohast olulised, tuleks võtta sihiks leida muu lahendus andmete kontrolliks, mis ühelt poolt tagaks järelevalve andmete täpsuse üle ja teisalt ei tekitaks väiksematele ettevõtetele ebamõistlikku koormust, nimelt kas pakendikoguseid peab auditeerima kutseline audiitor. Sealjuures tähtis määrata, et kontrolli tegija peab olema pädev isik, kellel on olemas materiaalne vastutus.

Lõpetuseks ütles Aivo Kangus, et tegelikult on riigi poolt väga nutikas samm nõuda, et ettevõtted enda raha eest lasevad kontrollida, et nende tegevus on korrektne, makstes audiitorile tasu ning juhul, kui arvestus pole korrektne, siis audiitor annab negatiivse otsuse valeandmete kohta deklareerimisel, mille alusel Maksu- ja Tolliametil on õigus saata nõue ning karistada ettevõtet seaduse mittetäitmisest eest.

3.3. Ettepanekud arenduseks

Eestis on tänapäeval Keskkonnaministeeriumi pakendiregistri andmetel 3538 pakendiettevõtet, kes on oma pakendiaruande esitanud pakendiregistrisse. Seaduse nõuete täitmisel on oluline, et see oleks mõistetav kõikidele osapooltele üheselt. Kui 1. jaanuaril 2015 hakkas kehtima pakendiseaduse uus redaktsioon, siis paljudele ettevõtetele tuli üllatusena asjaolu, et nad on pakendiettevõtjad ja on pidanud pakendi üle arvestust pidama. Nii et tegelikkuses on ettevõtjate teadlikkus pakendiga seotud valdkonna mõistetest ja nõuetest kesine. Autori arvates on siin oluline riigipoolne panus ettevõtjate teavitusse ja koolitusse. Näiteks, kui firma registreeritakse,

siis Maksu- ja Tolliamet saaks juba sel hetkel teavitust info ettevõtjale edastada. Samuti oleks mõistlik enne muudatuste vastuvõtmist pidada nõu ettevõtjatega ja muu valdkonnaga seotud spetsialistidega.

Seadusemuudatuste vastuvõtmisest on möödas kaks aastat, kuid senini pole koostatud korralikku, kergesti arusaadavat juhendit või muud abistavat materjali koos näidetega praktikast, mis aitaks ettevõtetal oma pakendiarvestuse vastavalt seadusele korraldada. Tegevusvaldkondi on küll palju, kuid ühised printsiibid arvestuse pidamisel siiski olemas. Sellise juhendmaterjali koostajaks peaks olema Keskkonnaministeerium koostöös ettevõtjatega, kes on edukalt auditi läbinud. Uuringu käigus selgus, et tegelikult on puitaluste deklareerimine ja arvestus ikka veel segane teema, kus võib kergelt vigu tekkida ning mis võib omakorda kalliks maksma minna.

Vestlusest MTÜ Eesti Pakendiringluse juhatuse esimehega jäi kõlama arvamus, et kas pakendikoguseid peab auditeerima kutseline audiitor. Kui arvestada, et audiitor peab oma tööd teostama teatud standarditest lähtuvalt, teostama teatud protseduure, mis tingib teatud ajamahu. Tulenevalt sellest on tema tasu suhteliselt kõrge. Autori arvates võiks järelevalve teostajaks olla siiski muu pädev isik, kellel oleks ka materiaalne vastutus.

Samuti on ka küsimärgi all pakendiauditi sagedus, mis kehtiva seaduse järgi toimub igal aastal. Autoripoolne ettepanek on teostada auditikontrolli mingi kindla aja tagant. Isegi Tarmo Rahkama mainis, et tegelikult iga-aastane auditeerimiskohustus lisandväärtust ei loo. Seega, kui audiitor on näiteks ühe korra kontrolli teostanud, siis järgnev kontroll võiks olla kolme aasta pärast. Võimalik, et on vaja läbi mõelda lisatingimused, mille puhul pakendiettevõte oleks saanud vabastuse igaaastasest pakendiauditist.

KOKKUVÕTE

Lõputöö eesmärgiks oli täiustada ettevõtte Amphenol ConneXus OÜ pakendiarvestuse süsteemi vastavalt pakendiga seotud õigusaktide nõuetele, et tagada keskkonnajuhtimise efektiivsus ja taaskasutusorganisatsioonile makstava teenustasu adekvaatsus. Töö käigus sai muudetud ettevõtte protseduur pakendiarvestuse pidamiseks, välja töötatud töötabelid ja valemid pakendikoguste arvutamiseks.

Autor analüüsis ettevõttes kehtiva pakendiarvestuse süsteemi ning jõudis järeldusele, et see ei vasta tegelikkusele, mistõttu on taaskasutusorganisatsioonile esitatud andmed pole korrektsed. Tänu analüüsile selgus, et taaskasutusorganisatsioonile MTÜ Eesti Pakendiringlus esitatud pakendiaruandluses olid kajastamata Eesti turule lastud plastikpakendid. Samas puitaluste osas on kogused enim deklareeritud, kui tegelikult peaks olema. Siinjuures tuleb olla ettevaatlik, et oleks tõendusmaterjal audiitorile sisseveetud kaubaaluste edasise ekspordi kohta, kuna vähem deklareeritud koguste vahe osas võib tekkida aktsiisirisk.

Töö käigus selgus, et tänu läbiviidud seadusemuudatustele on ettevõtete arvestus läinud oluliselt paremaks ning ettevõtjad ise muutunud distsiplineeritumaks. Seadusemuudatuste abil on riigil nüüd parem ülevaade pakendi kogustest, kuna deklareeritud kogused muutusid täpsemaks. Kuigi on näha positiivseid tagajärgi, siiski seadusemuudatuste vastuvõtmisel on oluline arvestada ettevõtjate seisukohtadega, sest esialgsete muudatuste korral on tekkinud segadus ning auditeerimise piirmäärad olid liiga madalad, mis kutsus esile ettevõtjate pahameelt.

Samuti jõudis autor järeldusele, et pakendivaldkond on keeruline. Kiiresti muutuv ja mõistmiseks keeruline seadusandlus põhjustab suure tõenäosusega ettevõtete eksimisvõimalusi. Siin peab olema oluline riigi roll ühiskonna ja ettevõtjate teavitamisel ning koolitamisel pakendiga seotud valdkonnas. Kõikide osapoolte osalemisel on võimalik tagada, et Eesti riik suudaks täita oma kohustusi vastavalt pakendite ja pakendijäätmete Direktiivile 94/62.

Lõputöö empiiriline osa viidi läbi ekspertintervjuuna, kus uuriti valdkonnaga seotud spetsialistide arvamusi. Järgnevalt toob autor välja nende alusel tehtud mõned ettepanekud pakendivaldkonna edasiseks arendamiseks:

- Kaaluda võimalust kutselise audiitori nõude asendamiseks muu pädeva isikuga, kellel samuti on olemas materiaalne vastutus. Keskkonnaministeerium võiks luua eraldi talitluse järelevalve teostamiseks või panna taaskasutusorganisatsioonidele kohustuseks teostada kontrolli oma klientide seas.
- Kehtestada pakendiauditi läbiviimise sageduseks iga aasta asemel iga kolme aasta tagant, mis lubab vähendada ettevõtete kulutusi audiitorile. Siinjuures on vaja läbi mõelda tingimused, mille kohaselt pakendiettevõtja saab iga-aastasest auditist vabastuse.
- On vaja koostada ettevõtjatele pakendi- ja pakendijäätmealast valdkonda puutuvad juhendid ja seletuskirjad praktiliste näidetega, mis aitaksid ettevõtetel oma pakendiarvestuse vastavalt seadusele korraldada.

Kokkuvõtvalt võib töö autor öelda, et pakendiaudit on vajalik pakendiaruannete usaldusvääruse ja läbipaistvuse tagamiseks. Pakendiseaduse muudatustega on tehtud esimesed sammud, mis kandsid vilja pakendiregistri andmete õigsuse tagamisel. Kuid ei tasu sellel peatuda ning on vaja edasi arendada seadusandlust, mis tagaks seaduse täitmise kõikide ettevõtjate poolt.

VIIDATUD KIRJANDUS

1. **Cruz, N.F., Ferreira, S., Cabral, M., Simões, P., Marques R.C.** (2014). Packaging waste recycling in Europe: Is the industry paying for it?. – Waste Management. No 34, pp 298-308
2. Effectiveness of packaging waste management systems in selected countries: an EEA pilot study. EEA Report No 3/2005. – Luxembourg: European Environment Agency, 2005. [WWW] http://www.eea.europa.eu/publications/eea_report_2005_3 (11.10.2016).
3. **Isand, D.** (2013) Pakendimaksu kontseptsioon. Rahandusministeerium [WWW] <http://www.fin.ee/2018/> (17.10.2016).
4. ISO 9001:2015 Kvaliteedijuhtimise rahvusvaheline standard. Viies redaktsioon (2015).
5. **Kalavus, E.** (2016). Pakendi- ja pakendijäätme alase tegevuse korraldusest ja seadusandluse mittejärgimisest tulenevad riskid pakendiettevõtjatel. (Lõputöö). Eesti Maaülikool. Tartu. 68 lk.
6. **Kuusik, C.** (2014). Pakendiregister. Keskkonnaagentuur. [WWW] <http://www.auditorkogu.ee/docs/Koolitus/Pakendiregister.pdf> (17.10.2016).
7. **Laherand, M-L.** (2010). Kvalitatiivne uurimisviis. (2.tr). Tallinn: Sulesepp. 384 lk.
8. **Lehis, L.** (2007). Aktsiiside olemusest, ajaloost ja põhimõtetest. Eesti Maksu maksjate Liit-juuni/juuli/2007 (nr 6/7) EML ajakiri MaksuMaksja [e-ajakiri] <http://www.maksumaksjad.ee/modules/smartsection/item.php?itemid=588> (18.10.2016).
9. **Moora, H.** (2005). Pakenditeatmik. Säästva Eesti Instituut. [WWW] www.digar.ee/arhiiv/et/download/40730 (14.10.2016).
10. Packaging and Packaging waste. European Parliament. [WWW] http://ec.europa.eu/environment/waste/packaging/index_en.htm (14.10.2016).
11. Pakendiaktsiisi seadus. Vastu võetud 19.12.1996. — RT I 1997, 5, 31 ... RT I 17.05.2014, 5.
12. Pakendijäätmete kogumise ja taaskasutamise tulemuslikkus. Riigikontroll. [WWW] http://www.environmental-auditing.org/Portals/0/AuditFiles/Estonia_f_est_Collection-and-Recovery-of-Packaging-Waste.pdf (10.10.2016).

13. Pakendiseadus. Vastu võetud 21.04.2004. – RT I 2004, 41, 278 ... RT I, 23.12.2015, 5.
14. **Rahkama, T.** (2015). On aeg alustada ettevalmistusi pakendiaruande auditiks. [WWW] <http://www.grantthornton.ee/insights-landing-page/pakendiaruanne-trah/> (11.10.2016).
15. **Rahkama, T.** (2015). Vaata, millised olid pakendiaruande tüüpvead. [WWW] <http://rohelinepunkt.ee/?op=body&id=101&art=365> (14.11.2016).
16. **Siht, M.** (2014). Pakendi ja pakendijäätmete üle arvestuse pidamine. Keskkonnaministeerium. [WWW] <http://www.audiiitorkogu.ee/docs/Koolitus/KM%20Marikat.pdf> (17.10.2016)
17. Tariifid 2016. [WWW] http://www.pakendiringlus.ee/web2/?cat_ID=7&page_id=26 (18.10.2016).
18. **Õunapuu, L.** (2014). Kvalitatiivne ja kvantitatiivne uurimisviis sotsiaalteadustes. Tartu: Tartu Ülikool. 211 lk.

MUUD ALLIKAD (INTERVJUUD)

1. **Kangus, A.** (11. november 2016). Pakendiaruandluse auditeerimine. Autori intervjuu. Üleskirjutus. Tallinn.
2. **Rahkama, T.** (01. november 2016). Pakendiarvestus ja selle auditeerimine. Autori intervjuu. Üleskirjutus. Tallinn.

LISAD

Lisa 1. QP-6.10-3 Pakkematerjalide taaskasutuse aruandlus

1. PROTSEDUURI EESMÄRK JA KASUTUSALA

- 1.1. Protseduur reguleerib AEOU pakendiarvestust ning määrab kindlaks pakendite aruandluse korraldamise põhimõtted.
- 1.2. Protseduur on koostatud lähtudes Pakendiseaduse, Pakendiaktiisi seaduse ja Jäätmeseaduse nõuetest.
- 1.3. AEOU põhitegevusala on kaabli ja isoleeritud juhtmete tootmine ning mujal liigitamata elektriseadmete tootmine.
- 1.4. AEOU ostab pakendeid Eesti tarnijatelt.
- 1.5. Pakendid ja pakendijäätmed tekivad ettevõttes vajaliku tooraine importimisel ning oma valmistoodangu pakendamisel.
- 1.6. AEOU müüb oma toodangut vaid tootmisettevõtetele ning suurem osa läheb ekspordile.
- 1.7. AEOU on kohustatud teostama igaaastast pakendiauditit, kuna ettevõtte pakendimass ületab 5 tonni piiri.

2. ERANDID

Puuduvad

3. DEFINITSIOONID

- 3.1. Rühmapakend – mõeldud teatud hulga müügiühikute rühmitamiseks müügikohas, sõltumata sellest, kas pakend müüakse koos kaubaga lõppkasutajale või tarbijale või kasutatakse seda vaid kauba käsitsemise lihtsustamiseks, kauba kaitsmiseks või esitlemiseks, kusjuures rühmapakendit on võimalik eemaldada toote omadusi muutmata.
- 3.2. Veopakend – mõeldud teatud arvu kaubaühikute või rühmapakendis kaupade käsitsemiseks ja veoks, et vältida veol kauba füüsilisi kahjustusi, siia ei kuulu maantee-, raudtee-, mere- ja õhuveokonteinerid.
- 3.3. Korduskasutuspakend – mõeldud ja kavandatud läbima oma olelusringi jooksul korduskasutussüsteemis vähemalt mitu käiku või ringi, sõltuvalt pakendi kasutusotstarbest, -võimalusest ja -kõlblikkusest.
- 3.4. Ühekorrapakend – mõeldud üksnes ühekordseks kasutamiseks.

4. TEGEVUSKIRJELDUS JA VASTUTUSED

- 4.1. Pakendimaterjali liigid AEOU-s on järgmised:
 - 1) plastik;
 - 2) paber ja kartong, kaasa arvatud kihiline kartong;
 - 3) puit.
- 4.2. Arvestust peetakse rühma- ja veopakendite üle, kuna AEOU ei kasuta müügiapakendeid toodangu pakendamiseks.
- 4.3. Pakendikoguste arvestus põhineb järgmistel algdokumentidel:

1. Ostuarvetel;
 2. Saatelehtedel;
 3. Pakendite kontrollkaalumistel.
- 4.4. Pakendite kontrollkaalumise teostamise eest on vastutajaks ettevõtte laojuhataja.
- 4.5. Erakorraline kontrollkaalumise toimub kauba saamisel uuel tarnijalt ja korraline kaalumise iga aasta lõpus.
- 4.6. Kontrollkaalumisel saadud tulemused kantakse töötabelisse eri pakendite lõikes.
- 4.7. Pakendiarvestuse pidamiseks on kasutusel programm *Microsoft Office Excel*.
- 4.8. Pakendikoguste arvestamiseks koondatakse vajalikud andmed pakendiarvestuse tabelisse, mis tulenevad järgmistest programmidest: laoprogrammist *ICR* ja logistikute programmist *PipeChain*.
- 4.9. Pakendiaruandluses kajastavad pakendikogused saadakse järgmiselt:

Plastikust pakend

$$\text{turule lastud pakendikogused} = \text{imporditud tooraine pakend} + \text{Eestis müüdud kauba pakend}$$

Paberi pakend

$$\text{turule lastud pakendikogus} = \text{imporditud tooraine pakend}$$

Puidust pakend

$$\text{turule lastud pakendikogus} = \text{imporditud tooraine pakend} - \text{eksportitud kauba pakend}$$

4.10. AEOU on liitunud ja oma kohustused üle andnud taaskasutusorganisatsioonile MTÜ Eesti Pakendiringlus alates aastast 2006.

4.11. AEOU on kohustatud esitama kord poolaastas pakendiaruande, antud perioodi eest imporditud ja Eesti turule lastud rühma- ja veopakendite kogukaalu kohta materjaliliikide lõikes.

4.12. Pakendijäätmeid kogutakse ja ladustatakse vastavalt QP-4.10-1 Jäätmekäitlus.

4.13. Taaskasutusorganisatsioon kannab kõik pakendimaterjalide kogumisega seotud kulud ning varustab AEOU vajalike kogumisvahenditega.

4.14. Vastavalt MTÜ Eesti Pakendiringlus nõudmisele esitab kvaliteedijuht MTÜ-le Eesti Pakendiringlus aruandluse pakendite soetamine (ostmise, sisseveo) ja kasutamise (väljaveo ja taaskasutusse suunatud) kaaluliste koguste kohta, mis on aluseks pakendiregistrile koondaruande tegemiseks.

4.15. Lepinguliste jäätmekäitlejate nimekiri ja kontaktandmed on toodud Lisas 1.

5. SEONDUVAD DOKUMENDID

- 5.1. Pakendiseadus
- 5.2. Pakendiaktsiisi seadus
- 5.3. Jäätmeseadus
- 5.4. QP-4.10-1 Jäätmekäitlus

6. KVALITEEDIANDMESTIK

6.1.	Pakendarvestuse koondandmed	Töökeskkonnaspetsialist	7a.
6.2.	Kauba/toodangu saatelehed	Logistikud	7a.
6.3.	Pakendite ostuarved	Raamatupidaja	7a.

Lisa 2. Amphenol ConneXus OÜ töötabelid pakendiarvestuseks

I. töötabel. Sisseveetud pakend

Saabumise kuupäev	Saadetise nr.	Tarnija	Tarnija nr.	Riigi kood	Paber	Puit	Plast

II. töötabel. Väljaveetud pakend

Saatmise kuupäev	Saadetise nr.	Riigi kood	Paber	Puit	Plast

III. töötabel. Pakendiaruanne

Periood	Sisseveetud pakend			Väljaveetud pakend			Eestis müüdud			MTÜ Eesti Pakendiringlus aruanne		
	Paber	Puit	Plast	Paber	Puit	Plast	Paber	Puit	Plast	Paber	Puit	Plast

Lisa 3. Tarmo Rahkama intervjuu

- 1) Kas Teie arvates auditeerimise kohustus on täitnud oma eesmärgi? Kas riik saavutas seaduse muudatustega püstitatud eesmärgid?
- 2) Kuivõrd vähenes Teie firma töökoormus tänu uute piirmäärade vastuvõtmisele?
- 3) Kas pakendiarvestuse sissekorraeeskirjad lihtsustavad audiitori tööd? Mis on oluline selle juhendi koostamisel? Mida ta kindlasti peab kajastama?
- 4) Kas Teie arvates on mõttekas jätkata auditeerima või saab pakendiregistri andmete õigsuse tagada teistmoodi?
- 5) Mille puhul Te võite kohe loobuda pakendiette võtjat auditeerimast?
- 6) Kas sel aastal Teie arvates on paranenud pakendiaruandluse seisukord? Tooge välja positiivsed/negatiivsed küljed?
- 7) Mis on sageliesinevad probleemid/puudused pakendiarvestuse puhul?
- 8) Kuidas korrektselt pidada arvestust puitluste üle? Näiteks: ettevõtte toob kaup alustel sisse ning samadel alustel võib saata juba oma kaup edasi Eestist välja. Kui mõned puitlustest lähevad katki, siis need müüakse vastavale ettevõttele maha nagu Woodexpo, kes võib neid remontida ja jälle kasutada. Mis aluste kogused tuleb edastada taaskasutusorganisatsioonile, kui ettevõttel on sõlmitud vastav leping oma kohustuste üleandmiseks. Kuidas auditi käigus tõestada, et kaubaalused on läinud Eestist välja? Kuidas olla kaubaalustega, mida renditakse ning mis ei kuulu ettevõttele?
- 9) Ettevõtte ostab pakendimaterjali oma kauba pakendamiseks ja on teada, et kõik läheb Eestist välja, kas siis vaja ikka arvestust pidada või saab vahele jätta? Kuidas olla kindel, et audiitor pärast ei loobu arvamuse avaldamisest? Kas taaskasutusorganisatsioonile ei pea neid numbreid edastama?
- 10) Kuidas edukalt läbida audit? Millele pöörata eriti tähelepanu?

Lisa 4. Aivo Kanguse intervjuu

- 1) Kui palju ettevõtteid on Teiega liitunud peale 1.jaanuarit 2015?
- 2) Millised materjali deklareerimine pärast auditi suurenes kõige rohkem?
- 3) Kas Teie organisatsioon ise enne pakendiseaduse muudatust on teostanud või teostab pakendiettevõtjate pistelist kontrolli, et tagada ettevõtete poolt esitatud andmete õigsus?
- 4) Millised olid Teie arvates kõige probleemsemad pakendid/kohad aruannetes ja audiitorkontrollis?
- 5) Kui paljude MTÜ-ga Pakendiringlus liitunud ettevõtete pakendimass ületab 5 tonni piiri ja on kohustus tellida andmete audiitorkontroll?
- 6) Kuidas Teie suhtute pakendiettevõtjate auditeerimise kohustusesse? On seda vaja?
- 7) Kas Teie organisatsiooniga liitunud pakendiettevõtjatest on olnud need, kes ei läbinud auditi?
- 8) Kas Teie arvates on võimalik kuidagi teistmoodi tagada pakendiregistrile esitatud andmete õigsus?
- 9) Kuidas korrektselt pidada arvestust puitaluste üle? Näiteks: ettevõtte toob kaup alustel sisse ning samadel alustel võib saata juba oma kaup edasi Eestist välja. Kui mõned puitalustest lähevad katki, siis need müüakse vastavale ettevõttele maha nagu Woodexpo, kes võib neid remontida ja jälle kasutada. Mis andmed tuleb edastada taaskasutusorganisatsioonile, kui ettevõttel on sõlmitud vastav leping oma kohustuste üleandmiseks. Kuidas olla kaubaalustega, mida renditakse ning mis ei kuulu ettevõttele?
- 10) Kas Teie arvates riik on suutnud pakendiseaduse muudatusega saavutada oma eesmärgid?

РЕЗЮМЕ

IMPROVEMENT OF THE PACKAGING'S ACCOUNTING SYSTEM BASED ON THE EXAMPLE OF AMPHENOL CONNEXUS DATA (УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УЧЁТА УПАКОВКИ НА ПРИМЕРЕ AMPHENOL CONNEXUS OÜ)

Виктория Сухоненко

Язык:	Эстонский	Рисунки:	4
Страницы:	39	Таблицы:	7
Использованная литература:	20	Приложения:	4

Ключевые слова: упаковка, система учёта упаковки, закон об упаковке, аудит упаковки, организация по повторному использованию, процедура по учёту упаковки

Целью директивы Европейского парламента и совета 94/62/EÜ об упаковке и отходах упаковки является защита окружающей среды, уменьшая возникновение отходов упаковки. В соответствии с политикой окружающей среды Европы за сбор и повторное использование отходов упаковки отвечает загрязнитель точнее предприятие, кто выпустил на рынок данную упаковку. В Эстонии предприятия обязаны вести учёт своей упаковки и предоставлять соответствующий отчёт начиная с 2004 года. Все расходы связанные с данными обязанностями несёт само предприятие.

В результате проведённого государственного контроля выяснилось, что государство могло не дополнить, из-за недостаточного контроля за данными упаковки выпущенной на рынок и повторно используемой, приблизительно около одного миллиарда крон акциза по упаковке. Из-за этого 1 января 2015 годы вступило в силу изменение закона об упаковке, что привело к возникновению обязанности предприятий проводить аудит отчёта по упаковке, вне зависимости передало ли предприятие свои обязанности организации по повторному использованию или нет.

В 2016 году были приняты новые изменения в законе об упаковке, поскольку первоначальные предельные нормы для проведения аудита были слишком маленькие и затраты маленьких предприятий на аудит были непропорционально большими затратам услуг организации по вторичному использованию. Хотя приблизительно 2000

предприятий получили освобождение от аудита по упаковке, для остальных это так и осталось затратами времени и денег. В результате изменения закона возникла необходимость пересмотреть внутренние процедуры касаемые деятельности по упаковке, обеспечить правильный учёт упаковки и отходов упаковки, а также правильность информации для аудита.

Целью дипломной работы является усовершенствование системы учёта упаковки, чтобы обеспечить эффективность управления менеджмента окружающей среды и адекватность платы за услуги организации по повторному использованию.

Для достижения цели, автором были поставлены следующие задачи:

- 1) Дать обзор о законодательстве связаном с упаковкой;
- 2) Вынести различия в организации учёта упаковки и отходов упаковки в Европейском союзе;
- 3) Проанализировать действенность и эффективность сегодняшней системы учёта упаковки предприятия, показав её недостатки и риски;
- 4) Обновить имеющуюся процедуру для учёта упаковки и внести необходимые изменения в систему учёта;
- 5) Проинтервьюировать специалистов, связанных с данной областью.

Работа состоит из трёх частей и в эмпирической части было использовано качественное исследование, а точнее метод экспертного интервью.

В ходе работы была полностью изменена процедура учёта упаковки на предприятии, разработаны рабочие таблицы и формулы вычисления массы упаковки.

Автор проанализировал действующую систему и пришёл к выводу, что она не отвечает действительности, из-за чего предоставляемые данные организации по повторному использованию неправильные. Благодаря анализу выяснилось, что в отчёте об упаковке, который предоставляется организации по повторному использованию MTÜ Eesti Pakendiringlus, не указаны пластиковые упаковки, которые были выпущены на рынок в Эстонии. В тоже время количество деревянных паллетов было завышено, чем в действительности должно было быть.

Работа показала, что благодаря проведённым изменениям закона, учёт предприятий стал значительно лучше и предприниматели стали более дисциплинированными. С помощью

поправок к закону у государства теперь лучший обзор количества упаковки, поскольку декларируемое количество стало точнее. Хотя имеются позитивные последствия, всё же при принятии поправок необходимо учитывать мнения предпринимателей, потому что при первоначальных изменениях закона возникла неразбериха и предельные нормы аудита были слишком низкие, что вызвало возмущение предпринимателей.

Также автор пришёл к выводу, что область упаковки сложная. Быстро меняющееся и сложное для понимания законодательство с большей вероятностью может привести к ошибке. Здесь важная роль отводится государству для информирования и обучения общества и предприятий в области, связанной с упаковкой.

В ходе проведенного экспертного интервью были получены мнения на основании которых автор сделал свои предложения для дальнейшего развития области связанной с упаковкой.

- Взвесить возможность заменить требование профессионального аудитора на другое компетентное лицо, у кого также будет материальная ответственность. Министерство окружающей среды могло бы создать отдельное подразделение для осуществления контроля или же переложить ответственность на проведение контроля среди своих клиентов на организации по повторному использованию.
- Установить частоту проведения аудита вместо каждого года например раз в три года, что позволило бы уменьшить расходы на аудитора. Здесь необходимо продумать условия, по которым предприятия по упаковке получают освобождение от ежегодного аудита.
- Необходимо составить для предпринимателей руководства и объяснительные с примерами, связанные с областью упаковки и отходами упаковки, которые помогли бы предприятиям организовать учёт в соответствии с законом.

В заключение можно сказать, что аудит упаковки необходим для обеспечения достоверности и прозрачности отчётов по упаковке. С поправками к закону по упаковке сделаны первые шаги, которые принесли плоды для обеспечения верности данных, которые предоставляются в регистр. Но не стоит на этом останавливаться и необходимо дальше развивать законодательство, которое бы могло обеспечить выполнение закона всеми предприятиями.

Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor:
(Viktoria Suhhonenko, 5. detsember 2016)

Üliõpilaskood:

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja:
(Ester Vahtre, 5. detsember 2016)

Kaitmisele lubatud: "....." 2016

TTÜ TK kaitsmiskomisjoni esimees:

.....
(nimi, allkiri)