

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Finantsarvestuse õppetool

Kristina Kips

**AUDIITORETTEVÕTJATE HINNANGUD
PAKENDIREGISTRISSE ESITATAVATE ANDMETE
AUDIITORKONTROLI KOHUSTUSELE EESTIS**

Bakalaureusetöö

Juhendaja: lektor Kaidi Kallaste

Tallinn 2015

Olen koostanud töö iseseisvalt.

Töö koostamisel kasutatud kõikidele teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele on viidatud.

Kristina Kips

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 103839

Üliõpilase e-posti aadress: kipskristina@gmail.com

Juhendaja lektor Kaidi Kallaste:

Töö vastab bakalaureusetööle esitatud nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(ametikoht, nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

ABSTRAKT	4
SISSEJUHATUS	5
1. ÜLEVAADE PAKENDISEADUSEST JA AUDIITORKONTROLI KOHUSTUSEST ...	8
1.1. Pakendiseadusest.....	8
1.1.1. Pakend ja pakendi liigid	9
1.1.2. Pakendiaruandluse audiitorkontroll.....	10
1.1.3. Nõuete mittetäitmine	13
1.2. Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus.....	14
2. ÜLEVAADE PAKENDIARUANDLUSEST JA VALITSEVAST OLUKORRAST AUDIITORETTEVÕTJATE OSAS	16
2.1. Pakendiaruandluse vajalikkus ja ülevaade valitsevast olukorrast.....	16
2.1.1. Ülevaade audiitortegevusest seoses pakendiaruandluse audiitorkontrolliga	17
2.1.2. Hetkeolukorra kirjeldus.....	19
2.2. Pakendiaruandluse audiitorkontrolliks valmisolek ettevõttes.....	20
3. UURING PAKENDIREGISTRISSE ESITATAVATE ANDMETE AUDIITORKONTROLLIST	23
3.1. Uuringu meetodika	23
3.2. Uuringu tulemuste analüüs ja järeldused	24
3.3. Soovitused antud uurimisprobleemi lahendamiseks.....	31
KOKKUVÕTE	35
VIIDATUD ALLIKAD	38
SUMMARY	40
LISAD	42
Lisa 1. Euroopa Komisjoni direktiivi 2013/2/EL I lisa.....	42
Lisa 2. Nimekiri pakendiaruande audiitorkontrolli pakkuvatest audiitorettevõtjatest.....	45
Lisa 3. Ankeetküsitluse vorm	47
Lisa 4. Audiitorettevõtjate pakendiauditi töövõttud	49

Lisa 5. Audiitorite hinnangud auditikohustuse tekkeks sõltuvalt pakendikogusest	50
Lisa 6. Audiitorite hinnangud auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtajale	51
Lisa 7. Audiitorite hinnangud pakendiauditile kui võimalusele tuvastada deklareerimata pakendikoguseid	52
Lisa 8. Audiitorite hinnangud pakendikogustele võrreldes varasemate aastatega.....	53
Lisa 9. Audiitorite hinnangud lisandunud ajakulule	54
Lisa 10. Audiitorite hinnangud pakendiauditi keskmisele maksumusele	55

ABSTRAKT

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada audiitorettevõtjate hinnangud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele ning teha ettepanekuid seadusandluse muutmiseks. Töö uurimisprobleem seisnes 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse redaktsiooni mõjus audiitorettevõtjatele ning nende hinnangutes antud seadusemuudatusele, et välja pakkuda lahendusi pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli paremini toimivaks muutmisele eelkõige audiitorettevõtjate seisukohalt.

Uuringu läbiviimine toetus ankeetküsitlusele, mis viidi läbi 6. mail 2015. aastal Audiitorkogu pakendiauditi teemalisel koolitusel. Küsitluse tulemuste töötlemisel ja analüüsimisel leiti vastused esitatud uurimisküsimustele ning saadi ülevaate audiitorettevõtjate hinnangutest antud seadusemuudatusest tulenevasse audiitorkontrolli kohustusse. Audiitorite hinnangul ei kindlusta pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus seda, et täidetakse riigi eesmärk deklaratsioonidest puudu oleva pakendikoguse leidmisel. Audiitorettevõtjad on seisukohal, et pakendiseaduses sätestatud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustuse piirmäärasid võiks tõsta vähemalt 500 kilogrammini (plastik) ja 1 000 kilogrammini (muu pakend) ning suuremat tähelepanu tuleks pöörata hoopis ettevõtjatele, kes pakendiarvestust ei pea ja audiitorkontrolli ei telli.

Võtmesõnad: pakendiseadus, pakendiaruandluse audiitorkontroll, audiitorettevõtjad, pakendiaruandluse vajalikkus, sätestatud piirmäärad

SISSEJUHATUS

Käesoleva bakalaureusetöö teema on "Audiitorettevõtjate hinnangud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele Eestis". Antud teema on valitud, sest 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus tõi paljudele ettevõtjatele kaasa kohustuse esitada pakendiregistrisse audiitorkontrolli edukalt läbinud pakendiandmed. Sellest tulenevalt kasvas märkimisväärselt ka audiitorettevõtjate halduskoormus, sest lisaks auditeeritud majandusaasta aruande esitamisele 30. juunil, tuleb vastavalt kohustatud ettevõtjatel samaks kuupäevaks esitada ka audiitori kontrollitud pakendiandmed. Kuigi pakendiseaduses on pakendiaruandluse audiitorkontrolli põhimõtte sees olnud juba selle jõustumisest 2004. aastal, siis hoolimata sellest on pakendiaruandlus ja selle audiitorkontroll nii ettevõtjatele kui audiitoritele võrdlemisi keerukas valdkond.

Vaatamata sellele, et pakendiseadus peaks aitama tagada ettevõtjate poolt turule lastud ning aruannetes deklareeritud pakendikoguste vastavuse, valitseb tegelikkuses suur erinevus. Audiitorkontrolli kohustusega loodetakse antud vahe vähendada ja üles leida n-ö kadunud pakendikogus. Audiitorettevõtjatele tähendab see aga varasemast suuremat töökoormust. Sellest tulenevalt soovitakse antud bakalaureusetöös leida vastused audiitorettevõtjate suhtumist puudutavatele küsimustele:

1. Kui paljud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega ettevõtjatest võiksid saada audiitorettevõtjate poolt kontrollitud 30. juuniks 2015. aastal?
2. Mis võiks audiitorite arvates olla pakendikoguse piirmäär, mille ületamisega kaasneb audiitorkontrolli kohustus pakendiregistrisse esitatavatel pakendiandmetel?
3. Kuidas mõjutab ettevõtjate kohustus esitada pakendiregistrisse 30. juuniks 2015. aastal audiitorkontrolli läbinud pakendiaruandlus audiitorettevõtjate tööd?
4. Millisel seisukohal on audiitorettevõtjad antud pakendiseaduse muudatuse osas ning kas nende arvates aitab pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll avastada deklaratsioonidest puudu oleva pakendikoguse?

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada audiitorettevõtjate hinnangud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele ning teha ettepanekuid seadusandluse muutmiseks. Selle jaoks töötati läbi pakendiseadus ja erinevad Audiitorkogu poolt välja antud juhendmaterjalid. Samuti saadi ülevaade erinevate vandeaudiitorite seisukohtadest, mida nad on intervjuudes väljendanud. Lisaks koostati ankeetküsitlus audiitoritele. Küsitluse tulemused ja intervjuudest saadav info peaksid andma ülevaate hetkeolukorrast ning kohtadest, mis audiitorite arvates vajaksid antud seaduse juures muutmist.

Käesoleva töö uurimisobjekt on 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus, mis tõi paljudele ettevõtjatele kaasa audiitorkontrolli kohustuse pakendiregistrisse esitatavatele andmetele, ja selle mõju audiitorettevõtjatele. Eespool välja toodud uurimisküsimustele vastuste leidmiseks viidi läbi ankeetküsitlus vandeaudiitorite hulgas. Küsitluse tulemuste süstematiseerimine, töötlemine ja analüüsimine peaksid aitama vastata uurimisküsimustele ning tulemustele toetudes välja pakkuda lahendusi ja anda soovitusi praegu kehtiva pakendiseaduse paremini toimivaks muutmisele.

Antud bakalaureusetöö on jagatud kolme suurde peatükki, millest igaüks koosneb omakorda alapeatükkidest. Esimeses peatükis antakse ülevaade pakendiseadusest ja selle 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud muudatusest seoses pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega. Selles peatükis saab ülevaate pakenditest ning pakendi liikidest ja alaliikidest. Samuti sellest, kuidas pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus seaduses üles ehitatud on ja millised on pakendiseaduses sätestatud taaskasutamise sihtarvud ning mis juhtub seadusemuudatusest tulenevate nõuete mitte täitmisel. Lisaks selgitatakse esimeses peatükis põhjalikumalt käesoleva bakalaureusetöö teema valikut. Teises peatükis keskendutakse rohkem pakendiaruandluse vajalikkusele ning hetkeolukorrale audiitor- ja pakendiettevõtjate osas. Antakse ülevaade audiitorettevõtjatest ja nende kohustustest seoses pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolliga. Samuti kirjeldatakse pakendiettevõtjate ülesandeid pakendiaruandluse audiitorkontrolliks valmistumisel. Kolmandas peatükis keskendutakse läbiviidud uuringule ja uurimisküsimustele vastuste leidmisele. Selles peatükis kirjeldatakse lähemalt uurimismetoodikat ja uuringut ennast, keskendutakse saadud tulemustele ning tehakse järeldusi. Lõpetuseks antakse soovitusi ja tehakse ettepanekuid, mis võiksid kaasa aidata hetkel kehtivast pakendiseadusest tuleneva olukorra paremaks muutmisele.

Täpsustavalt mainitakse, et käesolev bakalaureusetöö on teemal "Audiitorettevõtjate hinnangud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele Eestis" ning

töö on kirjutatud sellest lähtuvalt. Töös on kasutatud samatähenduslikena termineid "pakendiaudit" ja "pakendiaruannete auditeerimine", mis seaduse järgi pole küll samad, mis pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll, kuid kuna avalikkuses räägitakse just pakendiauditist ja pakendiaruannete auditeerimisest, siis on neid vastavalt kasutatud ka antud töös. Sarnaselt on töös kasutatud terminit "finantsaudit", millega on mõeldud nii auditit kui ülevaatus.

Lisaks täpsustatakse, et käesoleva bakalaureusetöö koostamisel on põhiliselt tuginetud eestikeelsetele allikatele. Selle põhjus on võõrkeelsete allikate vähesus töös käsitletud teema osas. Suurem osa võõrkeelsetest allikatest, mis on pakendiauditiga vähegi seotud, keskendub pakendijäätmete taaskasutamisele, mis on valdkond, mida käesolevas töös uuritud pole.

1. ÜLEVAADE PAKENDISEADUSEST JA AUDIITORKONTROLLI KOHUSTUSEST

1.1. Pakendiseadusest

Pakendiseadus (edaspidi ka PakS) jõustus juba 1. juunil 2004. aastal. Sellest ajast alates on PakS-is olnud ka põhimõte, et pakendiregistrisse esitatavad pakendi ja pakendijäätmetega seonduva tegevuse andmed peavad olema audiitori kontrollitud või kinnitatud. Paraku on praktika aga näidanud, et nimetatud seadusesäte pole rakendunud vajalikul tasemel ning esitatavate andmete õigsus pole tagatud. Selle põhjus võib olla kehtiva seaduse üldsõnalisuses. Samuti selles, et pole täpsustatud, mis andmeid tuleb auditeerida, millistele auditeerimisstandarditele vastavalt tuleb auditeerida, millistele nõuetele peab audiitor vastama jne. (Pakendiauditi ... 2010) Pärast PakS-i jõustumist 1. juunil 2004. aastal on antud seadust mitmel korral muudetud. Viimane PakS-i redaktsioon jõustus 1. jaanuaril 2015. aastal, muutes pakendiregistrisse esitatavate pakendiaruannete audiitorkontrolli kohustuslikuks kõigile pakendiettevõtjatele (edaspidi ka PE), kes kalendriaasta jooksul lasevad turule plastikpakendit kogumassiga rohkem kui 100 kilogrammi (edaspidi kg) või muud pakendit kogumassiga rohkem kui 200 kg. Varasemalt oli auditeerimiskohustus vaid taaskasutusorganisatsioonidel (edaspidi TKO) ja TKO-ga mitteliitunud ettevõtjatel, kes ise pakendiregistrisse aruandeid esitasid (Pakendiandmeid ... 2014).

PakS-i esimene peatükk sätestab seaduse reguleerimisala. Paragrahvi 1 lõigetes 1–2 on sätestatud üldnõuded pakendile ja pakendi kasutamisele, pakendi ja pakendist tekkivate jäätmete vältimise ja vähendamise meetmed, pakendi ja pakendijäätmete taaskasutussüsteemi korraldus, nõuded pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrollile ning vastutus kehtestatud nõuete täitmata jätmise eest ning see, et pakendiseadus hõlmab kõiki Eesti Vabariigis turule lastud kaupade pakendeid ja tekkinud pakendijäätmeid, olenemata sellest, kas need on kasutusel või tekitatud tööstuses, kaubandustegevuses, olmes, ametiasutustes või mujal ning olenemata kasutatud materjalidest.

1.1.1. Pakend ja pakendi liigid

PakS-is on paika pandud pakendid ning nende liigid ja alaliigid. PakS paragrahv 2 lõige 1 sätestab, et pakend on mis tahes materjalist valmistatud toode, mida kasutatakse kauba mahutamiseks, kaitsmiseks, käsitlemiseks, kättetoimetamiseks või esitlemiseks selle kauba olelusringi vältel: toormest kuni valmiskaubani ning tootja käest tarbija kätte jõudmiseni. Pakendiks loetakse ka samal eesmärgil kasutatavaid ühekorrapakendeid. PakS paragrahv 2 lõike 2 punktides 1–3 on välja toodud kriteeriumid, millel põhineb toote määramine pakendina:

- 1) toode loetakse pakendiks, kui see vastab PakS paragrahv 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 lisaelementi, 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.

Välja on toodud ka pakendi jagunemine liigiti, mis vastavalt PakS § 3 lõikele 1 on alljärgnev:

- 1) müügipakend ehk esmane pakend – lõppkasutajale või tarbijale müügikohas ülevandmiseks määratud müügiühiku osa. Müügipakendiks loetakse ka PakS § 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 lihtsusta-

miseks, kauba kaitsmiseks või esitlemiseks, kusjuures rühmapakendit on võimalik eemaldada toote omadusi muutmata;

- 3) veopakend ehk kolmandane pakend mõeldud teatud arvu müüguühikute või rühmapakendis kaupade käsitsemiseks ja veoks, et vältida veol kauba füüsilisi kahjustusi, siia ei kuulu maantee-, raudtee-, mere- ja õhuveokonteinerid.

Lisaks on PakS § 3 lõikes 1 välja toodud pakendi liikide alaliigid sõltuvalt pakendi kasutuskordadest, mis PakS § 3 lõike 2 kohaselt jagunevad järgmiselt:

- 1) korduskasutuspakend – mõeldud ja kavandatud läbima oma olelusringi jooksul korduskasutussüsteemis vähemalt mitu käiku või ringi, sõltuvalt pakendi kasutusotstarbest, -võimalusest ja -kõlblikkusest;
- 2) ühekorrapakend – mõeldud üksnes ühekordeks kasutamiseks.

Euroopa Komisjoni direktiivi 2013/2/EL I lisas on välja toodud täpsustavad näited, mis peaksid kaasa aitama toote määratlemisel pakendina või mitte. Antud direktiivi I lisa on välja toodud käesoleva töö lisa 1 ja peaks selgitama PakS § 2 lõike 2 punktides 1–3 välja toodud kriteeriume.

1.1.2. Pakendiaruandluse audiitorkontroll

Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli vajadus tekkis, sest pakendiaruannete andmed polnud õiged ja ettevõtjad deklareerisid tunduvalt vähem pakendikoguseid kui tegelikkuses turule lasid. Riigi motivatsioon seadusest tulenevale audiitorkontrolli kohustusele on kindlasti keskkonnakaitseline ning soov veenduda, et pakkematerjale taaskasutatakse. (Kogu ... 2015) Samuti peaks riik tänu pakendiandmete audiitorkontrollile teada saama, kus on pakendiaktsiisi eest laekumata raha ning ettevõtja saab teada, millised on tema aktsiisiriskid (Pakendiandmeid ... 2014).

PE-ks loetakse PakS-i kohaselt isikut, kes majandus- või kutsetegevuse raames pakendab kaupa, veab sisse või müüb pakendatud kaupa. Põhimõtteliselt kuuluvad siia alla kõik ettevõtjad, kes mingilgi määral puutuvad kokku pakendatud kaubaga. PE-deks on nii suuremad ettevõtted (nt tootmisettevõtted tootlustuses ja tööstuses) kui ka väiksemad ettevõtted, kes pakendavad klientide jaoks erinevaid tooteid kaasa viimiseks näiteks kile- või paber-kottidesse. PE-de alla kuuluvad ka näiteks lille müüjad ja reklaamilevitajad. (Rahkama 2014a) Tähele-

panu tuleb pöörata ka sellele, et pakendiaruandluse kohustus on ettevõtjatel, kes impordivad pakendis saabuvat toorainet. Oluline on tähele panna, et PakS ja selle põhimõtted kehtivad ainult kauba esmakordsele kättesaadavaks tegemisele Eesti Vabariigis. Kui ettevõtja ei impordi midagi sisse ja ekspordib kogu pakendatud toodangu välja, siis talle PakS-is sätestatud kohustused ei laiene. Lisaks pole aruandekohustust ka ettevõtjatel, kes kogu toodangu ja tooraine saavad Eestist ega pakenda ise midagi. Juhul, kui ettevõtja lihtsalt edastab samas pakendis kaupa, siis aruandekohustus talle ei laiene, kui aga kaup pakendatakse ümber, on ka see ettevõtte pakendiaruandluse kohustuslane. (Pakendiandmeid ... 2014) Ühtlasi on oluline meelde pidada, et pakendiaruandluse kohustus võib laieneda ka teenuseid pakkuvatele ettevõtjatele, sest ka need ettevõtjad võivad maale tuua suurel hulgal pakendeid (Nõmper 2015a). PE-d, kellel puudub pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus, peavad olema suutelised tõestama, et nende poolt turule lastud pakendikogused jäävad alla piirmäärade või siis seda, et ettevõtte ei lasegi Eesti Vabariigis pakendeid turule, sest kogu kaup läheb riigist välja. Tõestusdokumentide puudumisel on oht sattuda nii Keskkonnainspeksiooni kui ka Maksu- ja Tolliameti range kontrolli alla. (Pakendiandmeid ... 2014)

TKO on PakS-i järgi juriidiline isik, mille asutajad ja liikmed on PE-d või nende moodustatud juriidilised isikud, mille liikmed, osanikud või aktsionärid on PE-d. TKO liikmed või omanikud ei saa olla näiteks jäätmekäitlejad (Eek 2014). Eestis on selliseid organisatsioone neli: 1) MTÜ Eesti Pakendiringlus, 2) MTÜ Eesti Taaskasutusorganisatsioon, 3) Eesti Pandipakend OÜ ja 4) Tootjavastutusorganisatsioon OÜ. TKO eesmärk ei tohi olla tulu teenimine oma liikmetele või osanikele. TKO, mis on registreeritud äriühinguna peab saadava kasumi reinvesteerima oma tegevusse ega tohi seda jaotada oma liikmetele, osanikele või aktsionäridele. (Ibid.) TKO ülesanne on korraldada talle kohustused üle andnud PE-de pakendi ja pakendijäätmete üleriigilist kogumist ja taaskasutamist ning arendada edasi taaskasutussüsteemi eesmärgiga tagada pakendijäätmete taaskasutamine vähemalt PakS-is sätestatud sihtarvude ulatuses. Kõigil PE-del peab olema vaba juurdepääs TKO teenustele (Ibid.). Juba 1. jaanuarist 2009. aastast tuleb pakendijäätmeid PakS-i kohaselt taaskasutada järgmiselt:

- 1) pakendijäätmete kogumassist vähemalt 60% kalendriaastas,
- 2) pakendijäätmete kogumassist ringlussevõetuna vähemalt 55% ja mitte rohkem kui 80% kalendriaastas.

Vaatamata sellele, et PE-sid esindavate TKO-de aruannete järgi on taaskasutusse suunatud PakS-i nõuetega vastavuses olev kogus turule toodud pakenditest, pole Riigikontrolli hinnangul suutunud riik tagada, et PE-d koguksid ja taaskasutaksid turule toodud pakendeid Euroopa Liidu pakendijäätmete taaskasutuse sihtmäärade ulatuses. Selle põhjus on peamiselt riigi puudulikus järelvalves PE-de, neid esindavatele TKO-de ning pakendijäätmete taaskasutajate üle. Tulenevalt riikliku järelvalve suutmatusest tuvastada seaduserikkujaid ning teadmatuses ettevõtjate osas, kes pole PakS-ist tulenevaid kohustusi täitnud, jääb riigikassasse laekumata märkimisväärne summa pakendiaktsiisi. (Mattson 2010) Pakendiaktsiisi makstakse selle pakendikoguse pealt, mis jääb kohustusliku ja reaalselt saavutatud taaskasutuse taseme vahele juhul, kui taaskasutamise kohustust ei täidetud PakS-i nõuetega vastavuses olevate sihtarvude ulatuses (Eek 2014). Kehtivad pakendiaktsiisi määrad pakendikoguse kohta on toodud tabelis 1.

Tabel 1. Pakendiaktsiisi määrad

Maksustatava pakendi liik	Aktsiisimäär kg kohta (eurodes)
Klaas	0,6
Plastik	2,5
Metall	2,5
Paber ja kartong, k.a kihiline kartong	1,2
Puit	1,2

Allikas: (Pakendiaktsiis ... 2015)

Andmete erinevus tuleb enamasti sellest, et ettevõtjad ei deklareeri kogu turule toodud pakendikogust. Siiani pole Keskkonnainspeksioon, Maksu- ja Tolliamet ega pakendiregistrilt pidav Keskkonnateabe Keskus suutnud tagada, et PE-d ja TKO-d annaksid teada, kui palju Eestis tegelikult pakendeid turule tuuakse ja kui suur hulk pakendijäätmetest taaskasutusse jõuab. Järelvalve nõrkuse tõttu pole PE-d oma tegematajätmise eest ka vastutanud. (Mattson 2010)

Eespool on välja toodud, et PakS sätestab nõuded pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrollile. Paragrahvi 20 lõike 7 kohaselt on PE-d, kes lasevad turule kaupa plastist pakendist, mille mass on üle 100 kg aastas, ja muust materjalist pakendis, mille mass on üle 200 kg aastas, kohustatud esitama audiitori kontrollitud pakendiandmed. Kõik PE-d, kelle kalendriaasta Eestisse müügiks toodud pakendatud kauba või toodete või Eestis tegevu-

se käigus täiendavalt pakendatud toodete pakendite pakkematerjali kogus ületab eelnevalt nimetatud massi on kohustatud esitama pakendiregistrisse (või TKO-le) auditeeritud pakendiaruande (Nõmper 2015b). Ettevõtjatel, kes lasevad turule pakendit väiksemas mahus PakS-is kehtestatud piirmääradest, puudub pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus. Pakendiarvestuse pidamise kohustus on aga ka neil.

Vastavalt PakS § 24 lõikele 4, kui PE pole oma kohustusi üle andnud TKO-le, on PE kohustatud kalendriaasta kohta esitama pakendiregistrisse kandmiseks järgmised audiitori kontrollitud andmed pakendi ja pakendimaterjali liikide kaupa, sh eraldi pakendiaktsiisi seaduses sätestatud pakendite osas:

- 1) korduskasutuspakendi mass,
- 2) turule lastud kauba pakendi mass,
- 3) andmed pakendijäätmete taaskasutamise kohta.

Kui PE on oma kohustused üle andnud TKO-le, siis esitab ta kalendriaasta kohta TKO-le eelneva loetelu punktides 1 ja 2 nimetatud andmed. TKO esitab kalendriaasta kohta pakendiregistrisse eelneva loetelu punktides 1 ja 2 nimetatud andmed iga temale kohustused üle andnud PE kohta ja punktis 3 nimetatud andmed koondandmetena. (Pakendiseadus, § 24 lg 5–6)

1.1.3. Nõuete mittetäitmine

PakS-i nõuete täitmata jätmise võib PE-le kaasa tuua sanktsioonid sunnirahade ja trahvide kujul. PakS-i paragrahvides 29–30 on välja toodud rahatrahvide suurused, millega karistatakse pakendijäätmete taaskasutamise kohustuse täitmata jätmise, taaskasutamise tõendis vale- ja puudulike andmete esitamise ning pakendi ja pakendijäätmete tagasivõtmise kohustuse täitmata jätmise ja tagasivõtmise nõuete rikkumise eest. 1. jaanuaril 2015. aastal jõusunud PakS-i muudatusega suurenesid ka sunnirahade ja trahvide piirmäärad kümme korda. PakS-i §-des 29–30 välja toodud nõuete mitte täitmine võib kaasa tuua rahatrahvi kuni 300 trahviühikut ning juhul, kui teo on toime pannud juriidiline isik, on rahatrahvi suurus kuni 32 000 eurot.

Seadusemuudatusega asendati trahvid sunnirahaga pakendiarvestuse pidamise ja andmete esitamise kohustuse täitmata jätmise osas. Seega, kui Keskkonnainspeksioon tuvastab rikkumise, tehakse esmalt ettekirjutus antud puuduste kõrvaldamiseks ette antud tähtjaks.

Juhul, kui puudust ei suudeta kõrvaldata konkreetseks ajaks, tuleb maksta sunniraha. Varasemalt oli seaduses ette nähtud kohene trahv. Kuidas, mis juhtudel ja kui suur sunniraha täpselt määratakse, ei osata hetkel prognoosida. See kujuneb ilmselt lähiaastate praktikas. (Kogu ... 2015)

1.2. Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus

7. mail 2014. aastal võeti vastu PakS-i muudatus, mis osaliselt jõustus 1. jaanuaril 2015. aastal. See muudatus tõi endaga kaasa juba 2014. aasta kohta pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustuse PE-dele, kes lasevad aastas turule pakendit suuremas koguses kui 100 kg (plastik) või 200 kg (muu pakend). Seadusandja üks eesmärk oli kindlasti muuta pakendiarvestus paremini kontrollitavaks ja pakendiaruandlus täpsemaks. Vajadus pakendiaruandluse audiitorkontrolli järele tekkis, sest riik polnud rahul pakendiaruannete andmete täpsusega ning sellega, et ettevõtjad deklareerisid väiksemaid pakendikoguseid, kui tegelikkuses turule lasid. Õigete koguste deklareerimine loodetakse saavutada pakendiaruandlusele audiitorkontrolli kohustuse kehtestamise abil. Näiliselt väike muudatus võib pikemas perspektiivis omada väga suurt mõju.

Eelnevalt olid PE-d kohustatud ainult tarbitud pakendite kohta arvestust pidama. Seadusemuudatuse jõustumisega on pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll ja sellest tulenevalt ka audiitori valimine PE-le kohustuslikud. Audiitori kontrollitud pakendiandmed tuleb pakendiregistrisse esitada 30. juuniks 2015. aastal. Pakendiregister ja TKO ei võta PE pakendiandmeid, mis on audiitori poolt kontrollimata, vastu. Samas on seadusemuudatusest tulenevalt tõenäoline, et paljude ettevõtete pakendiaruandluse andmed jäävad audiitori poolt kontrollimata.

Vaatamata sellele, et pakendite üle arvestuse pidamise reeglid on olnud aastaid suuremate muudatusteta, pole ettevõtjatel tegelikult selgust, millised on tekkinud pakendite ja pakendijäätmete kogused ning millal tuleks neid deklareerida. Samuti tuleb arvestada sellega, et tegelikkuses on olukorrad keerukamad, kui seaduse koostajad on suutnud ette näha ning ilmselt tuleb paljudes küsimustes seadust tõlgendada. Samas on tõenäoline, et tänu audiitorkontrolli kohustusele on 2014. aasta kohta esitatavates andmetes deklareeritavad pakendi ja pakendijäätmete kogused märksa suuremad kui varasematel aastatel.

Sellest tulenevalt soovitakse antud bakalaureusetöös keskenduda audiitorettevõtjate hinnangutele 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud PakS-i muudatusega suurele hulgale ettevõtjatele kohustuslikuks muutunud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele.

2. ÜLEVAADE PAKENDIARUANDLUSEST JA VALITSEVAST OLUKORRAST AUDIITORETTEVÕTJATE OSAS

2.1. Pakendiaruandluse vajalikkus ja ülevaade valitsevast olukorrast

Siiani pole riigini jõudev koondinformatsioon turule lastud pakendite kohta olnud riiki rahuldava kvaliteediga. Teisisõnu on selles suure tõenäosusega esinenud olulisi puudusi. On teada, et kuigi PakS-i järgi on olnud pakendiandmete esitamise kohustus juba 2004. aastast, siis mõned ettevõtjad pole siiani esitanud ühtegi pakendiaruannet. Samuti on ettevõtteid, kus pakendiaruandlusele ei pöörata piisavalt tähelepanu, millest tulenevalt esitatakse puudulikke, vananenud ja/või valesid andmeid. Lisaks riigile esitatava info kvaliteedi tõstmisele võiks pakendiaruandluse audiitorkontroll vähendada ka ebaausat konkurentsi ettevõtjate vahel. Nii-moodi oleks ehk võimalik vältida olukorda, kus ühed loovad arvestussüsteemid, kulutavad aega andmete kogumisele ja raporteerimisele, maksavad tasusid ja/või aktsiise ning tellivad auditi, samas kui teised sellega ei tegele ja nendest kuludest ebaõiglaselt pääsevad. (Nõmper 2015b)

Pakendikogust on siiani arvestatud n-õ kaudsel ja otsesel meetodil (Audiitorkogu ... 2014). Kaudne meetod on pakendikoguse ametlik üldkoguse arvestus, mille puhul liidetakse omavahel liigiti kogutud ja liigiti kogumata pakendijäätmed (Eek 2014). Otsene meetod on PE-de turule toodud pakendi kohta esitatud andmed pakendiregistrisse. Ideaalis peaks kaudsel meetodil peetav arvestus minema ligikaudselt kokku otsese arvestuse ehk pakendiregistri koondandmetega. Tegelikuses on näha aga peaaegu 40%, st umbes 40 000 tonni (edaspidi ka t) erinevust. (Audiitorkogu ... 2014)

PakS paragrahv 24 lõike 1 kohaselt on pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitor-kontrolli eesmärk anda hinnang kalendriaasta jooksul pakendiregistrisse esitatud andmete õig-suse kohta. Pakendiaruandluse audiitorkontrolli siht on anda hinnang auditeeritava kalendri-

aasta kohta esitatud pakendiaruande vastavuse osas pakendiseaduse nõuetele. Auditeeritakse pakendiaruannet, mille käigus pakendiauditi läbiviija kaardistab PE äritegevuse, selgitab pakendite tekke ja ringluse ettevõttes ning analüüsib pakendi liikide arvestust. Samuti tehakse testkaalumised, ekstrapoleeritakse ning viiakse läbi statistilised ja analüütilised kontrollprotsetuurid.

2.1.1. Ülevaade audiitortegevusest seoses pakendiaruandluse audiitorkontrolliga

Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli võivad läbi viia kõik tegevusluba omavad Eesti vandeaudiitorid ja audiitorühingud. Audiitortegevuse portaali kohaselt on selliseid audiitorettevõtjaid 151. Samas kõik audiitorid pakendiaruandluse audiitorkontrolliga ei tegele ning ühtlasi puudub audiitorettevõtjal kohustus talle pakutav pakendiaruande auditeerimise töö vastu võtta. Käesoleva töö lisa 2 on välja toodud nimekiri audiitorettevõtjatest, kes on valmis pakkuma pakendiaruandluse audiitorkontrolli teenust. Juhul, kui ettevõttel on juba audiitor, kes tegeleb antud ettevõtte raamatupidamise aastaaruande auditeerimisega, siis kõigepealt oleks mõistlik konsulteerida temaga, sest finantsaruannet auditeerival audiitoril peaks olema väga hea ettekujutus ettevõtte tegevusest, arvestussüsteemidest ja rutiinidest. Tänu sellele peaks antud audiitoril teoreetiliselt kuluma pakendiauditi tegemiseks vähem aega kui n-ö võõral audiitoril. (Nõmper 2015b) Kuigi lahendus, kus pakendiaruande audiitorkontrolli viib läbi sama audiitor, kes viib läbi ka finantsaruande auditi oleks nii PE-le kui audiitorile kõige ressursisäästlikum, siis kohustuslikuks seda pidada ei saa (Pakendiaruande ... 2014).

PakS paragrahv 24 lõike 2 kohaselt kontrollib pakendiregistrisse esitatavad andmeid vandeaudiitor audiitortegevuse seaduse tähenduses vastavuses audiitortegevusele kehtestatud nõuetele. Sama paragrahvi lõigetes 3 ja 4 tuleb välja, et PE, kes PakS § 24-st tulenevalt esitab andmed pakendiregistrisse ning laseb turule pakendatud kaupa pakendimassiga rohkem kui 5 tonni aastas, ja TKO korraldavad pakendiregistrisse esitatavate andmete kontrollimise põhjendatud kindlustandva töövõtuna audiitortegevuse seaduse tähenduses. PE, kes PakS §-st 24 tulenevalt esitab andmed pakendiregistrisse ning laseb turule pakendatud kaupa pakendimassiga vähem kui 5 tonni aastas, korraldab pakendiregistrisse esitatavate andmete kontrollimise piiratud kindlustandva töövõtuna audiitortegevuse seaduse tähenduses. PE, kes laseb turule pakendatud kaupa ja on oma kohustused üle andnud TKO-le, korraldab pakendiregistrisse esitatavate andmete kontrollimise piiratud kindlustandva töövõtuna. Sõltumatu vande-

audiitori kindlustandva töövõtu aruanne esitatakse TKO-le. TKO pakendiregistrisse esitata-
vate andmete kontrollimisel võetakse arvesse kohustused üle andnud PE vandeaudiitori kok-
kuvõtet. Ülalolev tekst on kompaktselt kokku võetud tabelis 2.

Tabel 2. Pakendiaruande auditi erisused sõltuvalt organisatsioonist ja kriteeriumist

Organisatsiooni liik	Kriteerium (pakendi maht aastas)	Aruandesaja	Auditi liik
PE	üle 5 t	pakendiregister	põhjendatud kindlustandev töövõtt
PE	üle 100/200 kg, aga alla 5 t	pakendiregister	piiratud kindlustandev töövõtt
PE	üle andnud TKO-le	TKO	piiratud kindlustandev töövõtt
TKO	-	pakendiregister	põhjendatud kindlustandev töövõtt

Allikas: (Pakendiaudit ... 2015)

Audiitortegevuse seaduse mõistes on kindlustandev audiitorteenus audit, ülevaatus ja muu kindlustandev audiitorteenus. Kontrolli ulatus (põhjendatud või piiratud töövõtt) on paika pandud vastavalt ettevõtte riskitasemele ning pakendiaruande audiitorkontroll viiakse läbi, kas põhjendatud või piiratud kindlustandva töövõtuna vastavalt PakS-is nõutule. Piiratud kindlustandva töövõtu puhul on läbiviidavate protseduuride maht piiratud võrreldes põhjenda-
tud kindlustandva töövõtiga. (Pakendiaruande ... 2014)

Sõltumatu vandeaudiitori kokkuvõte peab olema väljastatud enne eelmise kalendri-
aasta andmete pakendiregistrisse esitamise tähtaega. PE-del (nii neil, kes on TKO-ga liitunud, kui neil, kes pole) tuleb eelmise kalendriaasta kohta esitada pakendiaruanne koos sõltumatu vandeaudiitori kokkuvõttega pakendiregistrisse hiljemalt 30. juuniks 2015. aastal.

Mitmetel põhjustel, nagu näiteks auditeeritud pakendiaruannete esitamise ja auditeeri-
tud majandusaasta aruannete esitamise tähtaegade kokkulangevus või näiteks uutest nõuetest tulenevalt võib TKO-ga liitunud PE-l pakendiandmete esitamiseks kuluda rohkem aega, võib juhtuda, et PE audiitorkontrolli läbinud pakendiandmed ei jõua ettenähtud tähtajaks pakendi-
registrini. Kui pakendiandmete audiitorkontrollil ilmnevad asjaolud, mis võivad takistada auditeeritud pakendiaruande õigeaegset esitamist, on võimalik esitada pakendiregistrisse avaldus tähtaja pikendamiseks.

2.1.2. Hetkeolukorra kirjeldus

Seoses 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud PakS-i muudatusega kasvas hüppeliselt PE-de arv, kes peavad esitama auditeeritud pakendiaruande. Erinevate allikate hinnangud sellele, kui paljud ettevõtjad peavad korrigeerima tellima pakendiaruandluse auditeerimise jäävad vahemikku 2 000 kuni 4 000. Tuleks arvestada ka sellega, et tulenevalt PakS-is sätestatud piirmääradele võivad pakendimassi aastased piirmäärad täis saada ka sellistel ettevõtetel, kes muidu pakendamise eest ei tegele.

Sellest tulenevalt võib tunduda, et praegu kehtivas PakS-is on piirmäärad, mis kohustavad PE-d esitama auditeeritud pakendiaruande, pandud liiga madalale. Mõistetav on ka seaduse vastuvõtja tahe, sest märkimisväärne osa pakendite kogusest on aruannetest puudu ning audiitorid peaksid aitama selle puuduva koguse leida. Sellest tulenevalt ei oldud PakS-i redaktsiooni vastu võtmisel nõus piirmäärasid tõstma. Samas on kaheldav, kas see puuduolev kogus leitakse väikeettevõtjate pakendiarvestusest. Ühtlasi ei sõltu ka audiitori kokkuvõtte tegemiseks tehtava töö maht sellest, kas aruandes on 300 kg või 30 000 t pakendit. (Vetevoog, Seinberg 2015) Audiitorid lähtuvad oma töös, olenemata aruandes olevast pakendikogusest, rahvusvahelistest standarditest, mida järgides tuleb pakendiaruannet auditeerida. Audit pole odav teenus ja võib juhtuda, et audiitori küsitav teenustasu on suurem, kui PE-lt TKO-le makstav tasu või pakendikogusest arvestatud aktsiisisumma (Nõmper 2015b).

Tulenevalt suurest vajadusest audiitorteenuse järgi ja sellest, et auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtaeg langeb kokku auditeeritud majandusaasta aruannete esitamise tähtaegajaga, ei pruugi olemasolevatel pakendiaruannete auditeerimisega tegelevatel audiitoritel olla piisavalt inimressurssi, et rahuldada hüppeliselt suurenenud audiitorteenuse nõudlust. Samuti tuleks tähelepanu pöörata sellele, et ka audiitorid on üsna ettevaatlikud uue töö osas, sest küsimusi on rohkem, kui vastuseid. Sellest tulenevalt ei olda valmis seda teenust eriti pakkuma. (Vetevoog, Seinberg 2015)

Tulenevalt sellest, et audiitorid peavad oma töös lähtuma rahvusvahelistest standarditest ning auditeeritud finantsaruande ja audiitorkontrolli läbinud pakendiandmete esitamise tähtaegade kokkulangevusest peavad ettevõtjad arvestama mitmesaja euro suuruse väljaminekuga. Sellised lisaväljaminekud võivad aga väikeettevõtjatele, kelle turule lastavad pakendikogused ainult natukene ületavad seaduses sätestatud piirmäärasid, olla liiga kulukad. Samuti tekib küsimus, kas pakendiaruannete auditeerimisest saadav kasu on proportsionaalne võrrel-

des ettevõtjate halduskoormuse ja kulude kasvuga. (Ettevõtjad ... 2015) Lisaks tasub välja tuua, et kehtiv PakS-i redaktsioon paneb Eesti ettevõtjad halba konkurentsiolekorda nii kodu- kui välisriigis, sest seadusemuudatusega paneb riik ettevõtjatele kohustusi, mis maksavad tuhandeid eurosid. Kõik tekkinud lisakulud tuleb kinni maksta aga ettevõtjatel ning toiduainete puhul ka tarbijatel, sest kõik kulutused kajastuvad toodete lõpphinnas. (Potisepp ... 2015)

1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud PakS-i redaktsiooniga paljudele ettevõtjatele kaasnev pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus on kulukas nii ettevõtjatele kui audiitoritele. Ettevõtjad peavad leidma rahalisi vahendeid, et tasuda audiitorteenuse eest ning audiitorid peavad leidma aja, et sooritada pakendiregistrisse esitatavate andmete kontroll. Audiitorkogu leiab, et pakendiauditi täpset hinda on raske öelda, sest kõik sõltub kindlast tööst. Konkreetsete numbritena on välja toodud, et audiitori keskmine tunnihind on 50 eurot ning auditeerimiseks kuluv aeg jääb ilmselt vahemikku 16–40 tundi (edaspidi ka h). (Ettevõtjad ... 2015) See tähendab, et PE-d võiksid arvestada, et pakendiaruande auditeerimine läheb maksma vähemalt 800 eurot ja võib ulatuda kuni 2 000 euro suuruse väljaminekuni.

2.2. Pakendiaruandluse audiitorkontrolliks valmisolek ettevõttes

Pakendiaruandluse audiitorkontroll viiakse läbi kahes osas ja kooskõlas rahvusvaheliste standarditega. Esimene etapp annab kindluse, et pakendiaruandluses on kajastatud kõik ettevõttes kasutatavad pakendid ja pakendimaterjalid. Selle etapi jooksul tutvutakse kehtestatud sise-eeskirjadega ja kontrollitakse nende järgimist, intervjuueeritakse pakendiarvestusega seotud isikuid, võrreldakse kvartali pakendiaruannete näitajaid sisemises arvestuses kajastatuga, tutvutakse algdokumentidega, tehakse kontrollkaalumisi ning kontrollitakse kasutatavate arvestusmeetodite asjakohasust. Selle etapi tulemusena esitab audiitorettevõtja kirjaliku kokkuvõtte oma tähelepanekutest ja vajadusel teeb ettepanekuid süsteemi täiendamiseks. Teises etapis toimub ettevõtte koostatud aastase pakendiaruande auditeerimine. Kokkuvõttes koostab audiitor kontrollaruande, kus kinnitatakse aruandluse vastavust kehtestatud regulatsioonidele ja ettevõttesiseselt kehtestatud arvestusmeetoditele ning annab oma hinnangu pakendiregistrisse esitatavate andmete õigsuse kohta. Selle etapi lõpus esitatakse ettevõtjale pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli otsus. (Rahkama 2015b)

Alustuseks peaks PE veenduma, et ettevõtte pakendiaruandlus on kooskõlas kõigi PakS-is esitatud nõuetega ning seejärel tuleks alustada läbirääkimist audiitoriga pakendiaruande auditeerimiseks. Tähelepanu tuleks pöörata seejuures pakendiaruandega võimalikult varakult tegelema hakkamisele. Enne auditi korraldamist peab kontrollima, kas ettevõttes on pakendite käitlemist ja arvestust reguleerivad sisekorra eeskirjad, samuti tuleb üle vaadata nende vastavus PakS-ile (Rahkama 2015b):

1. Kas on liikide kaupa välja toodud, millised pakendid ja pakendimaterjalid on kasutusel?
2. Kuidas veendutakse, et kõik ettevõtte tegevuses kasutusel olevad pakendiliigid on arvestusse kaasatud?
3. Kuidas toimib arvestus pakendimaterjali massi üle (arvestusmeetod, -mudel)?

Muuhulgas pööratakse pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli käigus tähelepanu järgmistele punktidele (Ibid.):

1. Kas ettevõtte tegevus on olulises osas vastavuses kehtestatud sise-eeskirjaga?
2. Kas pakendite ja pakendimaterjali liikide osas on sisse viidud korrektne ja kõikehõlmav arvestus?
3. Kas pakendite ja pakendimaterjalide osas on sisse viidud eraldi arvestus pakendiaktsiisi seaduse mõistes?
4. Kas toimuvad kontrollkaalumised (nii homogeense kui ka heterogeense pakendi puhul)?
5. Kas kasutatavad arvestusmeetodid on asjakohased?
6. Kas ettevõttes on kinnitatud pakendiarvestusega seotud isikud, kelle kohustuseks on kontrollida sise-eeskirjade toimimist ja järgimist praktikas?

Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega ettevõtjad peaksid üle vaatama oma pakendikoguste arvestusandmed, et kõigi pakendimaterjalide osas toimuks pidev arvestus pakendi liikide kaupa. Kasulik oleks pakendiaruandlus siduda finantsarvestustarkvaraga. Tarkvara annab võimaluse auditeerida paberivabalt ja hoida kokku nii audiitori kui ettevõtja aega. PE-d peaksid endale selgeks tegema ja dokumenteerima, kuidas nende ettevõttes pakendimassi üle arvestust peetakse. Tänu arusaamisele pakendiarvestus-

süsteemi toimimisest peaksid nad olema suutelised vastama audiitori esitatud küsimustele ning niimoodi samuti kaasa aitama kiiremale auditeerimisprotsessile. (Nõmper 2015a)

3. UURING PAKENDIREGISTRISSE ESITATAVATE ANDMETE AUDIITORKONTROLLIST

3.1. Uuringu metoodika

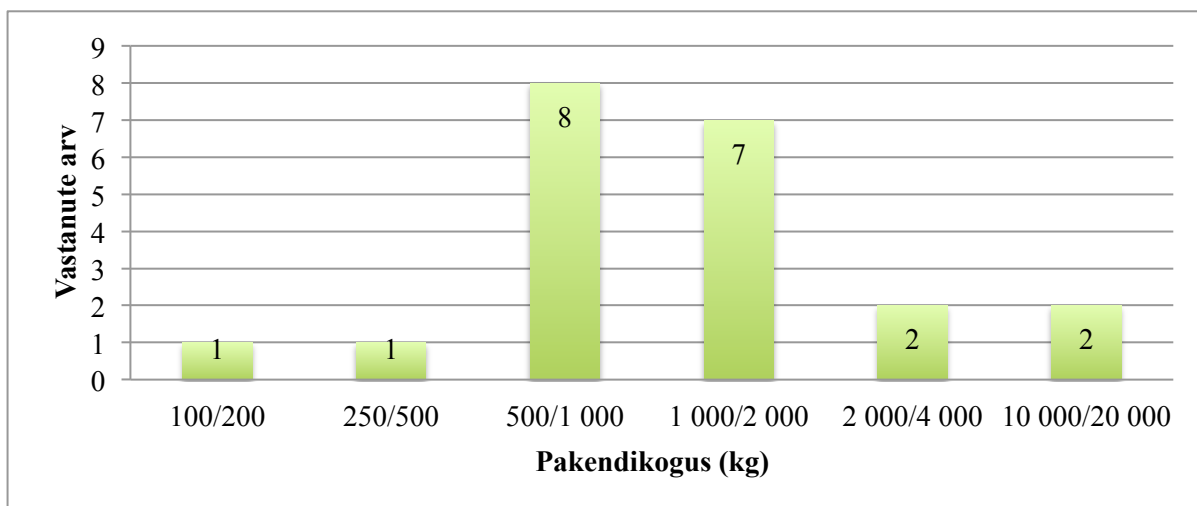
Käesoleva töö uurimisobjekt on 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus, mis tõi paljudele ettevõtjatele kaasa audiitorkontrolli kohustuse pakendiregistrisse esitatavatele andmetele, ja selle mõju audiitorettevõtjatele. Andmekogumismeetodina kasutati ankeetküsitlust. Uuringu läbiviimine põhines käesoleva töö lisas 3 esitatud küsimustikul. Mitmete vandeaudiitorite intervjuudele tuginedes otsustati, et valim ei pea olema väga suur, sest vandeaudiitoritelt jäid kõlama võrdlemisi sarnased seisukohad. Ankeetküsitlus viidi läbi 6. mail 2015. aastal Audiitorkogu korraldatud pakendiauditi teemalisel koolitusel, mille osales umbes sada kakskümmend vandeaudiitorit. Kuigi välja jagati 120 ankeeti, siis vastustega tagasi saadi kõigest 21. Tulemusi süstematiseerides, analüüsides ja üldistades jõuti aga järeldusele, et eelnevalt kujunenud arvamus valimi suuruse osas oli pigem õige ja tõenäoliselt poleks suurem valim lõpptulemusi märkimisväärselt mõjutanud.

Küsitluse tulemused sisestati arvutiprogrammi *MS Excel*, kus need süstematiseeriti ning saadud andmete põhjal koostati koondtabelid, mis on välja toodud ka käesoleva töö lisades 4–10. Saadud tabelite põhjal koostati joonised info paremaks illustreerimiseks. Tabelite ja jooniste põhjal viidi läbi tulemuste analüüs, mille põhjal tehti üldistavaid järeldusi. Järeldustele toetudes tehti ettepanekuid ja anti soovitusi praegu kehtiva PakS-i redaktsioonist tuleneva olukorra parandamiseks eelkõige audiitorettevõtjate, kuid ka seaduseandja ja PE-de seisukohast.

3.2. Uuringu tulemuste analüüs ja järeldused

Proovides hinnata, kui paljud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega PE-dest võiksid saada audiitori poolt kontrollitud, on vandeaudiitoritelt uuritud, mitme ettevõtte pakendiaruande auditeerimisega on nõustunud. Küsitluse töödeldud tulemused on välja toodud käesoleva töö lisan 4. Antud tabelis on näha, et ainult vähestel juhtudel on audiitorettevõtja võtnud endale palju (20, 35, 50) auditeeritud pakendiaruande esitamise kohustusega firmasid kontrollida. Pigem on aktspteeritud pakendiauditi töövõttude arv väike. Antud küsitluse tulemuste põhjal leitud keskmine auditeeritavate PE-de arv ühe audiitorettevõtja kohta on 12. Eeldusel, et 5. märtsi 2015. aasta Audiitorkogu andmete seisule, mille kohaselt oli 41 audiitorettevõtjat valmis pakkuma pakendiauditi teenust, on audiitorettevõtjaid lisandunud ning neid on näiteks 50, siis kasutades leitud keskmist (12) PE-de arvu ühe audiitorettevõtja kohta, võiks saada 30. juuniks 2015. aastal audiitori poolt kontrollitud 600 PE-d. Hinnanguliselt peaks auditeeritud pakendiaruande esitamise kohustusega ettevõtjaid olema aga vähemalt 2 000. Eeldusel, et iga audiitorettevõtja auditeerib 12 PE pakendiaruandlust, peaks sel juhul pakendiaruannete auditeerimisteenust pakkuma 167 audiitorettevõtjat (Eesti Vabariigis on registreeritud 151 audiitorettevõtjat). Eeldades, et kõik Eesti Vabariigis registreeritud audiitorettevõtjad tegelevad pakendiaruandluse audiitorkontrolliga, siis peaks iga audiitorettevõtja auditeerima 14 PE-d, et hinnanguline 2 000 ettevõtjat saaks esitada ette antud tähtajaks pakendiregistrisse auditeeritud pakendiaruande. Samas on audiitorite poolt välja toodud, et võimalusel proovitakse kindlasti rohkemate PE-de pakendiaruanded auditeerida, ent paraku on ajapuudus takistav tegur.

PakS-is kehtestatud piirmäärad, mille ületamisel tekib ettevõtjal kohustus esitada pakendiregistrisse audiitori kontrollitud pakendiandmed, on paljude ettevõtjate seas tekitanud pahameelt, sest leitakse, et piirmäärad on pandud liiga madalale. Sellest tulenevalt otsustati uurida ka vandeaudiitorite suhtumist kehtestatud piirmääradesse. Joonisel 1 on näha, et leidub audiitoreid, kelle arvates võrdlemisi madalad piirmäärad õigustavad ennast.

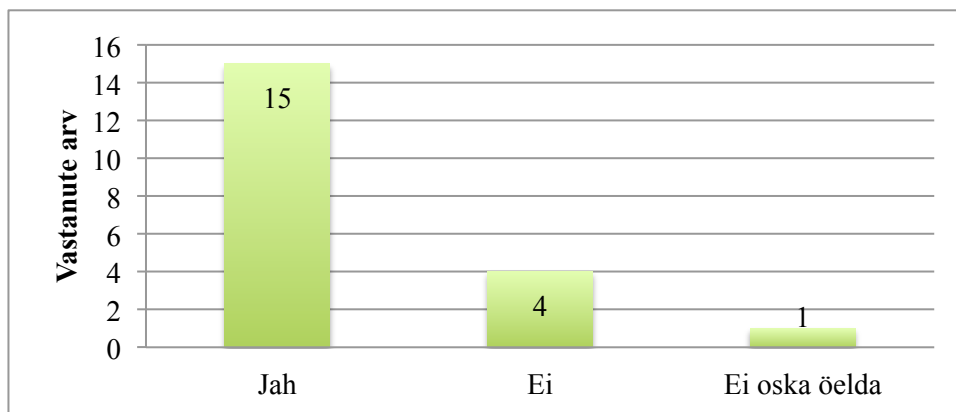


Joonis 1. Audiitorite hinnangud auditikohustuse tekkeks sõltuvalt pakendikogusest

Allikas: (Lisa 5)

Pisut rohkem leidub aga neid, kes arvavad, et piirmäärad peaksid märkimisväärselt kõrgemad olema ning isegi 10 000 kg-ni (plastik) või 20 000 kg-ni (muu pakend) tõusma. Suurem osa audiitoreid on aga seisukohal, et PakS-is sätestatud piirmäärad on hetkel liiga madalad, kuid ühtlasi ei tohiks piirmäärasid ka väga kõrgele tõsta. Küsitluse tulemustest on näha, et audiitorite arvates optimaalne piirmäär, mille ületamisel PE-l võiks tekkida pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus hakkab 500 kg (plastik) või 1 000 kg (muu pakend) ületamisel ja võiks ulatuda kuni 1 000 kg-ni (plastik) või 2 000 kg-ni (muu pakend), ent kindlasti mitte üle selle.

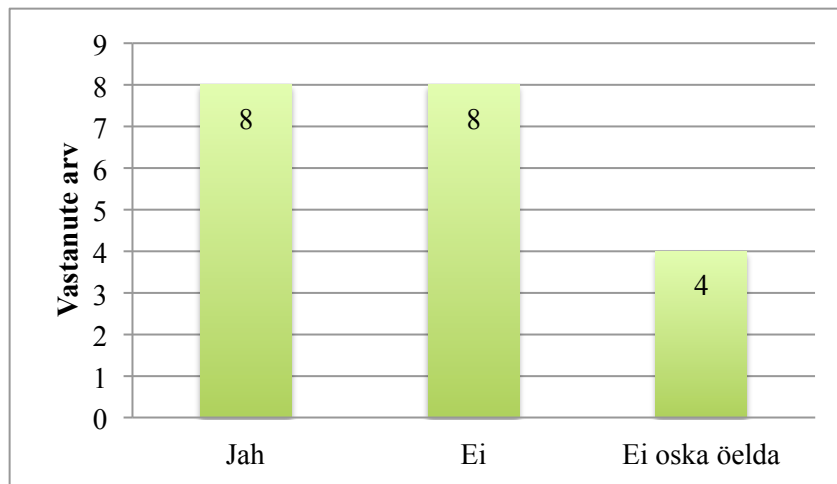
Tulenevalt sellest, et vandeaudiitoritelt on kõlama jäänud seisukoht, et auditeeritud finantsaruannete ja pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli tähtaegade määramine samale kuupäevale, 30. juunile pole kõige mõistlikum, otsustati uurida, millisel arvamusel on audiitorettevõtjad auditeeritud majandusaasta aruannete ja auditeeritud pakendiaruannete esitamise tähtaegade kokkulangevuse osas. Uuringu tulemuste põhjal on näha, et pigem eelistatakse, kui tähtajad oleksid erinevad. Küsitluse tulemusi illustreerib joonis 2.



Joonis 2. Audiitorite hinnangud auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtsajale
Allikas: (Lisa 6)

Audiitorite töö on võrdlemisi hooajaline. Kõrghooaeg (ing.k. *busy season*) on jaanuarist umbes aprilli keskpaigani. Praeguse seisuga jääb märkimisväärne osa töökoormusest aasta esimesse poolde ning selle asemel, et tasandada erinevusi hooajasisese ja -välise tööjaotuse osas, siis auditeeritud finantsaruande ja pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli tähtaegade kokkulangevusega võimendatakse seda erinevust veelgi. Kuna tegemist on finantsaudiitoritega, siis on nende esimene prioriteet kindlasti majandusaasta aruannete auditeerimine. Hooajasisene graafik on väga tihe ning aega ei pruugi jääda isegi kõigi praeguste finantsauditi klientide pakendiauditi alaste tööde jaoks. Ettevõtteid, kellel on pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus on aga tuhandetes. Samas leidub ka audiitoreid, kes usuvad, et tähtaegade kokkulangevus samale kuupäevale ei oma märkimisväärset rolli, sest nemad suudavad edukalt töökoormusega toime tulla ning majandusaasta aruande ja pakendiaruande samaaegne auditeerimine on kliendi jaoks efektiivsem ning vähendab kokkuvõttes audiitorkontrolli ajakulu.

Võib öelda, et kahe eelmise küsimuse osas audiitorite seisukohad pigem kattusid. Uurides aga audiitorettevõtjate arvamust PakS-i muudatuse õnnestumise kohta ehk teisisõnu, kas audiitorid usuvad, et antud seadusemuudatus aitab vähendada erinevust kaudsel ja otsesel arvestusmeetodil saadud pakendikoguste vahel, siis lähevad nende arvamused täiesti lahku. Joonisel 3 on näha, et audiitoreid, kes usuvad, et antud PakS-i muudatus aitab leida deklaratsioonidest puudu oleva pakendikoguse, ja audiitoreid, kes leiavad, et seadusemuudatus ei aita avastada puuduvat pakendikogust, on võrdselt.

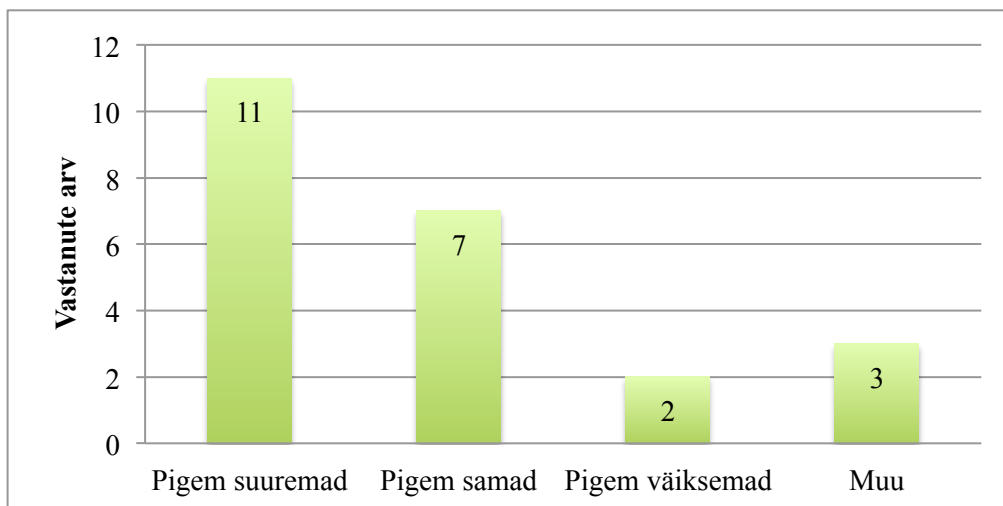


Joonis 3. Audiitorite hinnangud pakendiauditile kui võimalusele tuvastada deklareerimata pakendikoguseid

Allikas: (Lisa 7)

Audiitorid, kes usuvad, et seadusemuudatusest on kasu, on seisukohal, et auditeeritud pakendiaruannete esitamise kohustus paneb ettevõtjad oma pakendiaruandluse arvestussüsteemid ning ettevõtte pakendivood üle vaatama, et edaspidi tagada koguste õige arvestamine ja tänu sellele ka korrektne deklareerimine. Vastupidisel seisukohal olevad audiitorid leiavad, et ettevõtjad, kes pakendiarvestust peavad, teevad seda niigi võrdlemisi täpselt ja deklareerivad suhteliselt õigesti, nii et isegi kui arvestusmeetodid üle vaadatakse ja aruannetes esitatakse pakendikogused muutuvadki suuremaks, siis ei taga see ikkagi hinnangulise 40% suuruse erinevuse märkimisväärset vähenemist. Erinevus kaudsel ja otsesel arvestusmeetodil saadud pakendikoguste vahel tuleneb hoopis ettevõtetest, kus pakendi üle arvestust ei peeta, deklaratsioone ei esitata ja audiitorkontrolli ei tellita.

Eelmisest küsimusest tulenevalt, sooviti uurida ka audiitorite hinnangut sellele, kas 2014. aasta kohta koostatud pakendiaruannetes on pakendikoguste osas näha erinevusi võrreldes varasemate aastatega. Joonisel 4 on välja toodud audiitorite vastused antud küsimusele ning on näha, et kõige sagademini esinenud vastusevariant oli, et 2014. aasta kohta esitatavates aruannetes on pakendikogused pigem suuremad kui varasematel aastatel.

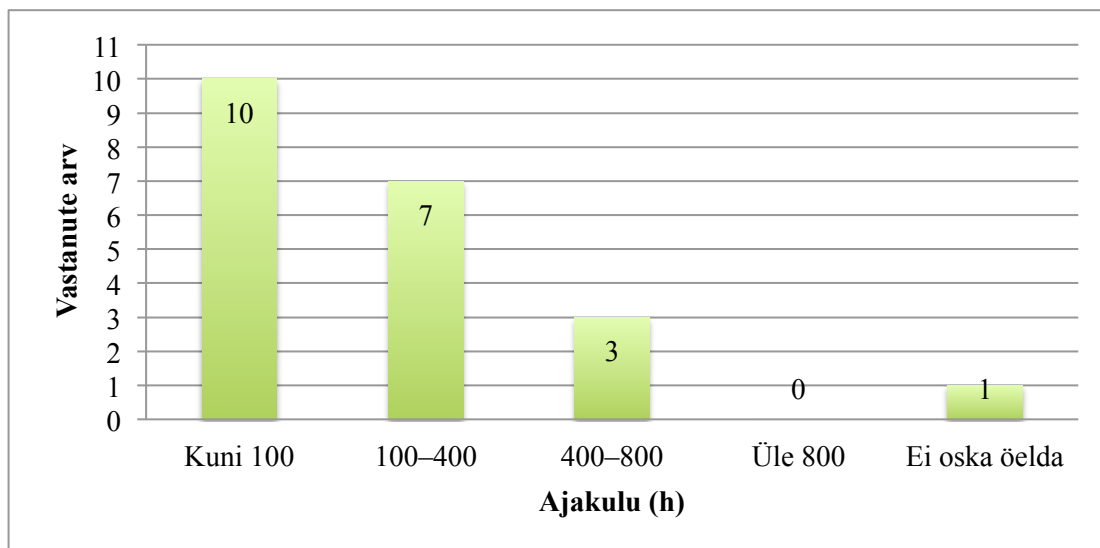


Joonis 4. Audiitorite hinnangud pakendikogustele võrreldes varasemate aastatega
Allikas: (Lisa 8)

Samas on näha, et võrdlemisi sageli esines ka variant, et 2014. aasta ja varasemate aastate aruannete pakendikogused on pigem samasugused. Mõningatel juhtudel esines ka variant, kus arvestussüsteemide ja -meetodite ülevaatamisest tulenevalt on 2014. aasta aruannetes pakendiandmed hoopis väiksemad kui varasematel aastatel. Audiitorid, kes valisid vastusevariandi "Muu" ei osanud veel pakendiandmete kohta üldistusi teha või polnud praktikas üldse pakendiaruannete auditeerimisega kokku puutunud.

Võrdluses eelmise küsimuse vastustega võib välja tuua, et antud vastused kinnitavad audiitorite seisukohta, kes usuvad, et vaatamata PakS-ist tuleneva pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele, jääb seaduseandjal ikkagi saavutamata eesmärk leida deklaratsioonidest n-ö kadunud pakendikogus. Seega tuleb ka siin välja, et pakendikoguste piirmäärade, mille ületamisel tekib PE-l pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustus, nii madalale panemine ja PE-dele kohustusliku audiitorkontrolli määramine ei lahenda probleemi kaudsel ja otsesel arvestusmeetodil saadud pakendikoguste suure erinevuse osas. Järelikult seisneb tegelik probleem mujal, kui PE-de pakendiarvestussüsteemide mittevastavuses PakS-is sätestatud nõuetele ja ainult nende ülevaatamisel saadud suuremad pakendikogused ei kindlusta, et kaudsel ja otsesel arvestusmeetodil saadavad pakendiandmed oleksid ühesugused.

Lisaks uuriti PakS-i redaktsiooni jõustumisega suurele hulgale ettevõtjatele kohustuslikuks muutunud audiitorkontrolli kohustusega pakendiaruannete auditeerimisega tegelevatele audiitorettevõtjatele lisandunud ajakulu. Uuringu tulemused on välja toodud joonisel 5.



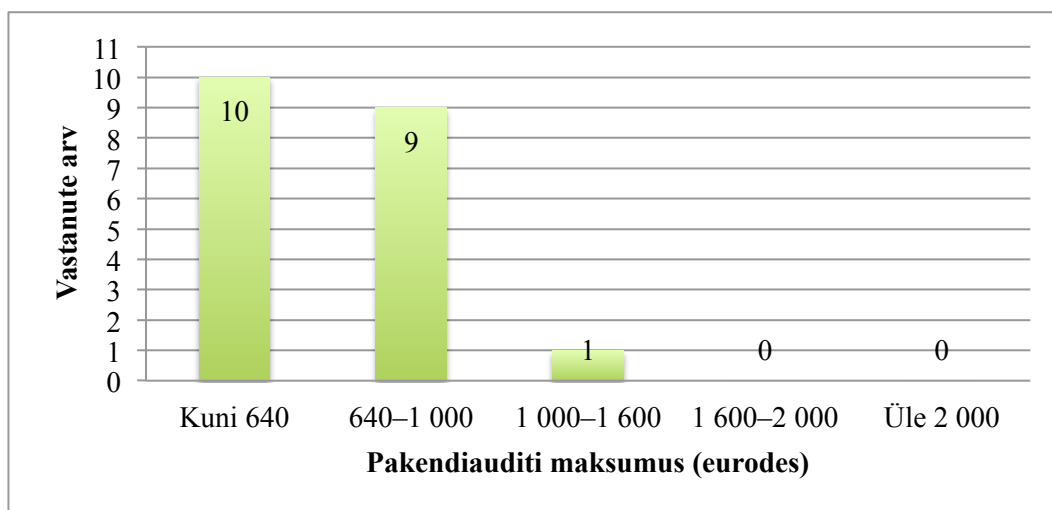
Joonis 5. Audiitorite hinnangud lisandunud ajakulule

Allikas: (Lisa 9)

Antud joonisel nähtavad tulemused lähevad suhteliselt hästi kokku sellega, mitme PE pakendiaruandluse auditeerimise töövõtuga audiitorid on nõustunud. Kasutades Audiitorkogu hinnanguid, siis võib öelda, et audiitorettevõtjad, kes on võtnud palju (20, 35, 50) PE-sid auditeerida, mahuvad täpselt sellesse hinnangulisse vahemikku, kus ühe ettevõtte pakendiaruandluse audiitorkontrollile kulub 16–40 tundi. Audiitorettevõtjate, kelle pakendiaruannete auditeerimise töövõttude arv antud uuringu põhjal on keskmine (vahemikus 10–20), on käesoleva uuringu tulemuste põhjal ühe PE pakendiandmete kontrollimisele kulutanud kuni 20 tundi. Antud joonisele tuginedes võib öelda, et audiitorettevõtjad, kes on nõustunud võrdlemisi väheste pakendiaruannete auditeerimise töövõttudega (kuni 8) on kulutanud ühe PE auditeerimisele minimaalselt 12,5 tundi. Saadud tulemuste põhjal võib järeldada, et audiitorettevõtjate ettevalmistus ja kontrolli läbiviimine on pisut ebaühtlane, sest keskmine ühe PE pakendiaruandluse audiitorkontrollile kulunud aeg on võrdlemisi erinev. Muidugi on ka võimalus, et audiitorettevõtjad, kes on nõustunud vähemate töövõttudega on lihtsalt võtnud lihtsamad PE-d auditeerida ja vastupidi.

Antud joonise põhjal ei tundu audiitorettevõtjatele lisandunud ajakulu just märkimisväärtne, ent kui eeldada, et pakendiaruandluse audiitorkontrolli kohustus on vähemalt 2 000 ettevõtet ja kasutada uuringu põhjal saadud minimaalset ühe ettevõtte pakendiaruandluse audiitorkontrolliks kuluvat aega (12,5 h), siis kulub kõigi PE-de auditeerimiseks vähemalt 25 000 tundi. Kasutades käesolevas töös eelnevalt välja toodud eeldatavat pakendiaruandluse audiitorkontrolliga tegelevate audiitorettevõtjate arvu (50) ja seda, et täistööaja korral on tööpäeva pikkus 8 tundi, siis lisandub igale audiitorettevõtjale 62,5 päeva ehk 3 kuud tööd.

Audiitorettevõtjatele lisandunud ajakulust tulenevalt on audiitoritelt uuritud ka keskmist pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli hinda. Seda on uuritud eesmärgil, et teada saada nii PE-de aspektist, milline on praegune pakendiauditi hind, millega reaalselt tuleb arvestada, kui ka audiitorettevõtjate aspektist, et teada saada, kui tasuv on nende jaoks pakendiaruande auditeerimise teenuse pakkumine. Küsitluse tulemusel saadud andmeid illustreerib joonis 6.



Joonis 6. Audiitorite hinnangud pakendiauditi keskmisele maksumusele

Allikas: (Lisa 10)

Antud joonisel on näha, et ainult üks vastus on vahemikus 1 000–1 600 eurot ühe töövõtu kohta. Kõik ülejäänud vastused ulatuvad kuni 1 000 euroni. Siinkohal võib välja tuua Audiitorkogu hinnangu, mille kohaselt oleksid ettevõtjad pidanud arvestama vähemalt 800 euro suuruse lisakuluga, mis uuringu põhjal tegelikkusega päris kokku ei lähe. Siinkohal peavad ka audiitorettevõtjad arvestama, et pakendiaruande auditeerimise tunnihind on kind-

lasti madalam kui finantsaruande auditeerimisel. See võib samuti olla üks tegur, miks niivõrd vähesed audiitorettevõtjad on valmis pakkuma pakendiaruandluse audiitorkontrolli teenust ja miks pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll pole finantsaudiitoritele piisavalt atraktiivne töövõtt.

Antud küsimuse tulemusi hinnates tuleb kindlasti arvestada sellega, et tegemist on pakendiauditi keskmise hinnaga ning sellest tulenevalt võib vastavalt PE-le hind olla ka 2 000 eurot või rohkem. Uuringu tulemuste põhjal saadud keskmine hind on aga väikeettevõtjatele kindlasti märkimisväärne väljaminek.

3.3. Soovitused antud uurimisprobleemi lahendamiseks

Lähtudes küsitluse tulemuste põhjal arvatud keskmisest PE-de arvust ühe audiitorettevõtja kohta, siis võib öelda, et tõenäoliselt jääb paljudel, kui mitte suuremal osal ettevõtjatel auditeeritud pakendiaruande õigeks ajaks pakendiregistrisse esitamata. Kuigi pakendiregistrisse võib esitada avalduse antud tähtaja pikendamiseks, tekib küsimus, kas pakendiregister on nõus andma pikendust rohkematele ettevõtjatele, kui on kokku neid, kes auditeeritud aruande õigeks tähtajaks esitasid. Sellest tulenevalt võiks tähelepanu pöörata kahe järgmise küsimuse vastustele.

Ühe variandina võiks praegust seaduses kehtestatud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustuse tekkimise piirmäära tõsta. Nii PE-d kui audiitorettevõtjad on ühel meelel, et praegused piirmäärad on pandud liiga madalale. Leidmaks kompromissi kõigi kolme osapoole (s.o seaduseandja, PE-d ja audiitorettevõtjad) vahel, tasuks mõelda piirmäärade tõstmisele järgnevast aastast ning kui kogu pakendiaruandlus ja pakendiaruannete auditeerimine on selgem nii PE-le kui audiitorettevõtjale, siis võiks hakata kehtivat piirmäära vaikselt madalamale laskma.

Teise variandina võiks kaaluda auditeeritud majandusaasta aruande ja auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtaegade erinevaks muutmist. See aitaks omakorda tasandada ka audiitorite hooajasisest ja -välist töökoormust. Üks võimalus oleks auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtaeg panna hilisem, kas või näiteks 31. juuli. Teine võimalus oleks pakendiauditi tähtaeg panna võrdlemisi aasta algusesse, näiteks 1. märtsiks. Esimesel juhul oleks kuu aega rohkem pakendiauditiga tegelemiseks, millest tõenäoliselt oleks palju kasu. Teisel juhul

saaks auditeerimisega alustada siis, kui auditeeritud majandusaasta aruanded on juba esitatud ja nendega enam tegelema ei pea.

Tulles vandeaudiitorite arvamuse juurde selles osas, kas 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud PakS-i muudatus aitab leida deklaratsioonidest puudu oleva pakendikoguse, siis küsitluse tulemuste põhjal võib öelda, et selle asemel, et seaduseandja muudaks kontrolli veel rangemaks ning paneks täiendavaid kohustusi ja trahve ettevõtjatele, kes niigi on võrdlemisi korrektsed oma pakendiaruandluses, tuleks tegelikult tähelepanu pöörata ettevõtjatele, kes ei pea pakendiarvestust ega esita andmeid pakendiregistrisse. See võib olla tahtmatu ja tuleneda ettevõtja teadmatusest, kuid pigem on põhjuseks ilmselt tahtlik arvestuse mitte pidamine ja andmete mitte esitamine. Sellest tulenevalt peaks seaduseandja tegema paremat selgitustööd, et kõigil oleks seadusest ühesugune arusaam. Üks oluline punkt, millele peaks rõhuma on ettevõtjatele pakendiaruandluse põhimõtete ja korralduse selgitamine ning vajadusel abistamine, sest PE-d ei pruugi teada, kuidas täpselt pakendiaruandlust korraldada ja millele tähelepanu pöörata. Sellest tulenevalt peaks ettevõtjatele korraldama vastavasisulisi koolitusi. Sellega võiksid tegeleda TKO-d. Samuti peaks seaduseandja kasutusele võtma meetmed ettevõtete üllatuskontrollideks ning kasutama koheseid trahve PE-del, kes pakendiaruandlust ei pea ja deklaratsioone ei esita. Trahvid võiksid sõltuda pakendikogusest ning rõhuda tuleks sellele, et trahvid oleksid märkimisväärselt suuremad kui auditikulu, TKO-dele makstavad tasud ja pakendiaktsiis kokku.

Praegustel PakS-i kehtestatud madalatel piirmääradel võib olla ka hoopis vastupidine efekt, sest piiripealsed PE-d, kes ainult pisut ületavad sätestatud piirmäärad ja sellest tulenevalt kvalifitseeruvad auditeeritud pakendiaruannet esitama, võivad hakata oma aruandlust muutma nii, et piirmäärasid ei ületataks. Selle vältimiseks tasuks seaduseandjal kindlasti arvestada ka ettevõtjate arvamust pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustuse tekkimise piirmäärade paika panemisel.

Arvestades uuringu tulemusi, mis küll näitavad, et 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud PakS-i redaktsioonist tuleneva pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega on paljudel juhtudel 2014. aasta kohta esitatavates andmetes pakendikogused suuremad tänu pakendiarvestuse ülevaatamisele ja audiitorkontrollile, siis audiitorite hinnangul ei kindlusta see ikkagi, et seadusemuudatusega tagatakse eesmärk leida deklaratsioonidest n-ö puudu olev pakendikogus. Sellest tulenevalt võiks riik kaaluda teistsuguseid meetmeid pakendijäätmete taaskasutamise sihtmäärade täitmiseks. Näiteks võiks kaaluda varianti, et kesken-

dudagi just neile ettevõtjatele, kes kvalifitseeruvad PakS-i kohaselt pakendiandmeid pakendiregistrisse esitama, ent pole seda praeguseni kordagi teinud. Samuti tasuks kõrgendatud tähelepanu pöörata PE-dele, kelle deklareeritud pakendikogused ei tundu reaalsed.

Tulles audiitoritele lisandunud töökoormuse juurde, siis võib öelda, et praeguses olukorras, kus pakendiaruandluse audiitorkontrolli piirmäärad on niivõrd madalale pandud ning pakendiaruannete auditeerimine on nii PE-le kui audiitorile keerukas valdkond, millest tulenevalt pole ka vastavat audiitorteenust pakkuvaid audiitorettevõtjaid piisavalt, siis on PakS-i redaktsioonist tulenev lisandunud ajakulu märkimisväärselt suur. Arvestama peab ka sellega, et kõrghooajal on audiitori tööpäev niigi pikem, kui seaduses sätestatud täistööaja tööpäev. Sellest tulenevalt oleks audiitorettevõtjate aspektist kindlasti mõistlik finantsaruande auditi ja pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli tähtsust määrata erinevad. Niimoodi oleks võimalik tasandada audiitorite hooajasisese ja -välise töökoormuse erinevust ning audiitoril jääks rohkem aega, et keskenduda täielikult kas finants- või pakendiauditile.

Käesoleva uuringu tulemuste põhjal võib öelda, et ka audiitoritel pole kindlasti täieliku selgust pakendiaruannete auditeerimise valdkonnas, sest ühe PE pakendiandmete audiitorkontrolliks kulunud keskmine aeg on võrdlemisi ebaühtlane. Sellest tulenevalt peaks tähelepanu pöörama ka audiitorettevõtjate koolitamisele ja väljaõppele pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli valdkonnas. 6. mail 2015. aastal Audiitorkogu poolt läbi viidud pakendiauditi teemalisel koolitusel selgus, et pakendiaruannete audiitorkontrolliga tegelevatel audiitoritel on palju küsimusi, mida on seadusest tulenevalt võimalik mitmeti tõlgendada. Samuti tehakse Audiitorkogu pakendiauditi juhendmaterjalides veel muudatusi ning kõik audiitorid pole kursis kõige uuemate juhenditega. Ka sellest tulenevalt oleks mõistlik muuta pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustuse tekkimise piirmäärad kõrgemaks, et audiitoritel oleks aega pakendiaruannete auditeerimine endale täpselt selgeks teha ning järgmistel aastatel ei peaks aega kulutama varasemalt valesti antud soovitude ja tehtud tööde parandamisele.

Pakendiaruande audiitorkontrolli hind saavutatakse PE ja audiitorettevõtja läbirääkimisel ja poolte kokkuleppel. Seega peab audititeenuse lõplik hind olema aktsepteeritav mõlemale poolele. On arusaadav, et väikeettevõtjatele tähendab see suurt väljaminekut. Tõenäoliselt oleksid pakendiaruannete auditeerimise hinnad madalamad, kui majandusaasta aruande ja pakendiaruande esitamise tähtsust määrata erinevad. Samas tuleb arvestada ka sellega, et pakendiaruannete auditeerimine on finantsaudiitorile pandud lisakohustus ning olukorras, kus

auditeeritud aruannete esitamise tähtajad langevad kokku, on eelistatum läbi viia majandusaasta aruannete auditeerimist. On võimalik, et finantsaruande ja pakendiaruande esitamise tähtaegade erinevus motiveeriks ka audiitoreid rohkem pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli töövõtte võtma. Sellele vaatamata pole aga ka audiitorid kindlasti nõus oma tunnihinda märkimisväärselt alandama. Sellest tulenevalt võiks riik kaaluda ka pistelise kontrolli varianti, seda eelkõige n-ö kriitiliste ettevõtjate puhul, kes pole oma aruandeid pakendiregistrisse esitanud või kelle varasemates deklaratsioonides on olnud ebareaalsed pakendikogused. Muidugi tuleks võimalusel ja vajadusel kontrollida ka ettevõtjaid, kes praeguseni on pakendiregistrisse esitanud korrektsed andmed. Samuti peaks mõtlema variandile, et pakendiaruandluse audiitorkontrolli võiksid läbi viia riigiasutused (nt Keskkonnaministeerium, Maksu- ja Tolliamet) ning sellele, et pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll võiks olla PE-dele tasuta, sest on ju eelkõige riigi eesmärk saada kaudsel ja otsesel arvestusmeetodil saadud pakendikogused võrdsemaks ning veenduda pakendimaterjalide taaskasutamises. Sellest aspektist tundub mõistmatu määrata erasektoris töötavatele audiitorettevõtjatele täiendavaid kohustusi ja PE-dele lisakulutusi, mis võivad soovitud eesmärgi täitmisele hoopis negatiivselt mõjuda.

KOKKUVÕTE

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada audiitorettevõtjate hinnangud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusele ning teha ettepanekuid seadusandluse muutmiseks. Eesmärgi saavutamiseks töötati läbi pakendiseadus ja Audiitorkogu juhendmaterjalid, samuti erinevate vandeaudiitorite antud intervjuud. Audiitorkogu korraldatud pakendiauditi teemalisel koolitusel viidi läbi ankeetküsitlus vandeaudiitorite seas.

Küsitluse vastuste töötlemisel saadud tulemuste kohta võib kokkuvõtvalt öelda, et suuremas osas langesid audiitorite arvamused kokku. Oluliste bakalaureusetöös tehtud järelduste ja ettepanekutena võib välja tuua järgneva:

1. Tõenäoliselt jääb suur osa pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli kohustusega pakendiettevõtjatest 30. juuniks 2015 aastal auditeerimata. See võib tulla nii seaduses sätestatud suhteliselt madalatest piirmääradest kui ka auditeeritud finants- ja pakendiaruande esitamise tähtaegade kokkulangevusest. Lühidalt sellest, et auditeerimist vajab palju ettevõtjaid, ent pakendiaruandluse audiitorteenust pakub suhteliselt vähe audiitorettevõtjaid ning neil pole piisavalt aega.
2. Audiitorid on seisukohal, et praegused kehtestatud pakendikoguse piirmäärad, mille ületamisega kaasneb auditeeritud pakendiaruande esitamise kohustus on pandud liiga madalale. Piirmäärad võiks tõsta vähemalt 500 kg (plastik) ja 1 000 kg (muu pakend) juurde või isegi kõrgemale. Samas nõustutakse, et pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli praktika arenemisel võiks piirmäärasid hakata ka madalamale laskma.
3. Audiitorid eelistaksid pigem, kui auditeeritud finantsaruande ja auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtajad oleksid erinevad. See aitaks hajutada audiitorite töökoormust, mitte muuta niigi pingelist ja kiiret perioodi veel raskemaks. Erinevad tähtajad omakorda annaksid audiitoritele võimaluse võtta rohkem auditeeritavaid pakendiettevõtjaid.
4. Audiitorid on eriarvamusel selles osas, kas 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus aitab vähendada erinevust kaudsel ja otsesel arvestusmee-

todil saadud pakendikoguste vahel. Üks pool on seisukohal, et seadusemuudatus paneb ettevõtjad oma pakendiaruandluse arvestusmeetodeid üle vaatama ja korrektsioone tegema ning probleem võiks olla lahendatud. Vastupidisel seisukohal olijad aga kardavad, et seadusemuudatuse jõustumine ei muuda midagi ning võib probleeme hoopis juurde tekitada ettevõtjate näol, kes hakkavad oma pakendiaruandlust muutma nii, et sätestatud piirmäärad ei saaks ületatud.

5. Audiitorid leiavad, et tegelik probleem on hoopis pakendiettevõtjates, kes pakendiarvestust ei pea ja pakendiregistrisse andmeid ei esita. Seaduseandja peaks keskenduma sellistele ettevõtetele ning välja töötama meetmed, mis aitaksid need ettevõtted leida ja vastutama panna.
6. 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatusega paljudele ettevõtjatele kohustuslikuks muutunud pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorikontrolli tulemusena on avastatud, et 2014. aasta kohta koostatud pakendiaruannetes on ettevõtjate turule lastud pakendikogused pigem suuremad kui varasematel aastatel. Samas on ka paljude ettevõtjate pakendikoguse arvestusmeetodid olnud suhteliselt korrektsed ja varasemate aastatega võrreldes on pakendikogused pigem jäänud samasuguseks. Ühtlasi on praktika näidanud, et arvestussüsteemide ülevaatamisel võivad 2014. aasta aruannete pakendikogused tulla ka varasemast väiksemad. Vaatamata paljudel juhtudel saadud suuremad pakendikogused ei kindlusta audiitorettevõtjate hinnangul deklaratsioonidest puudu oleva pakendikoguse leidmist.
7. Kõigi pakendiettevõtjate, kellele kehtib pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll ja keda on hinnanguliselt vähemalt 2 000, auditeerimisega on pakendiauditiga tegelevatele audiitorettevõtjatele pandud lisandunud ajakulu osas liiga suur kohustus. On selge, et audiitoritel, kes tegelevad samal ajal nii finantsaruande kui pakendiaruande auditeerimisega pole ajaliselt võimalik kõiki vastavalt kohustatud pakendiettevõtjaid kontrollida.
8. Audiitorettevõtjate osas tuleks kindlasti läbi viia rohkem koolitusi, et kõigil oleks ühesugune arusaam seadusest ja sellest, kuidas ettevõtte pakendiaruannet auditeerida. Lisaks majandusaasta aruande auditeerimise ja pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontrolli tähtsaks muutmisele võiks audiitorite selgus pa-

kendiauditi läbiviimise osas suurendada audiitorettevõtjate arvu, kes pakuvad pakendiaruannete audiitorkontrolli teenust.

9. Pakendiregistrisse esitatavate andmete audiitorkontroll pole audiitorettevõtjate jaoks kindlasti sama tasuv teenus kui finantsaruannete auditeerimine. Audiitorid peaksid pakendiauditi puhul arvestama kindlasti madalama tunnihinnaga kui finantsauditil. Samas pakendiettevõtjatele on see positiivne uudis, sest tõenäoliselt on pakendiauditi tegelik maksumus madalam kui hinnanguline.

Auditeeritud pakendiaruannete esitamise tähtaeg (30. juuni 2015. aasta) on suhteliselt lähedal. See tähendab, et see, milline on 1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse redaktsiooni tegelik mõju ja kas täidetakse eesmärk leida n-ö puudu olev pakendikogus, peaks selguma üsna pea. Millised puudused kehtiva pakendiseaduse redaktsiooni juures avastatakse ja mida nende osas ette võetakse, selgub pisut hiljem. Käesolevas bakalaureusetöös on välja pakutud mõned lahendused – eelkõige audiitorite seisukohalt – antud seadusemuudatusega kaasnevatele võimalikele probleemidele.

VIIDATUD ALLIKAD

- Audiitorkogu korralise üldkoosoleku eelne infopäev. (2014). Audiitorkogu.
<http://www.audiitorkogu.ee/docs/Koolitus/AK30102014.pdf> (02.05.2015)
- Audiitortegevuse register. Audiitorkogu.
<http://audiitorkogu.ee/?p=148&sd=0269276b31e7ec08a4cf808fff2045ef> (03.05.2015)
- Audiitortegevuse seadus. Vastu võetud Riigikogus 27. jaanuaril 2010. a – RT I, 23.12.2014, 8.
- Commission Directive 2013/2/EU. Adopted in the European Commission on February 8th, 2013 – OJ, 08.02.2013, L 37/10.
- Eek, P. (2014). Pakendiseaduse põhimõtted. Pakendi mõiste.
<http://www.audiitorkogu.ee/docs/Koolitus/KM%20Peeter.pdf> (19.05.2015)
- Ettevõtjad nurisevad pakendiauditi nõuete üle. Pealinn.
<http://www.pealinn.ee/koik-uudised/ettevotjad-nurisevad-pakendiauditi-nouete-ule-n140332> (18.05.2015)
- Kogu tõde uuest kohustusest: pakendiaruannete auditeerimine. Äripäev.
http://www.toostusuudised.ee/interview/2015/2/23/kogu_tode_uuest_kohustusest_pakendiaruannete_auditeerimine (03.05.2015)
- Matson, A. Potisepp: pakendiseadus rikkus konkurentsiolekorda.
http://www.toostusuudised.ee/article/2015/2/17/potisepp_pakendiseadus_rikkus_konkurentsiolekorda (20.05.2015)
- Mattson, T. Insufficient supervision and limited awareness of population are obstacles to packaging recovery
<http://www.riigikontroll.ee/tabid/168/amid/557/ItemId/577/language/en-US/Default.aspx> (18.05.2015)
- Mitt, T. (2010). Pakendiauditi teostamise analüüs ja ettepanekud pakendiseaduse täiendamiseks ning muutmiseks.
http://www.envir.ee/sites/default/files/pakendiauditi_analuus.pdf (02.05.2015)
- Nõmper, M. Audiitor: paljud ettevõtted ei teagi kohustusest pakendiaruandeid auditeerida.
http://www.roedl.com/ee/et/press/pressiartiklid/2015/audiitor_paljud_ettevotted_ei_teagi_kohustusest_pakendiaruandeid_auditeerida.html (18.05.2015a)

- Nõmper, M. Pakendiaudit.
<http://www.roedl.com/ee/et/press/pressiartiklid/2015/pakendiaudit.html> (02.05.2015b)
- Pakendiaktsiis. Maksu- ja Tolliamet.
<http://www.emta.ee/index.php?id=2519> (19.05.2015)
- Pakendiaruande audiitorkontroll. (2014). Audiitorkogu.
<http://www.auditorkogu.ee/docs/Koolitus/Juhend%20PakS%2023102014.pdf>
(18.05.2015)
- Pakendiaudit. Siseaudiitor.ee.
<http://www.siseaudiitor.ee/10920/> (02.05.2015)
- Pakendiseadus. Vastu võetud Riigikogus 21. aprillil 2004. a –
RT I, 29.06.2014, 50.
- Rahkama, T. Ettevõtted peavad hakkama pakendiaruandeid auditeerima.
<http://www.grantthornton.ee/infokiri/ettevotted-peavad-hakkama-pakendiaruandeid-auditeerima/> (18.05.2015a)
- Rahkama, T. On aeg alustada ettevalmistusi pakendiaruande audiitorkontrolliks.
<http://www.grantthornton.ee/infokiri/on-aeg-alustada-ettevalmistusi-pakendiaruande-auditorkontrolliks/> (18.05.2015b)
- Seinberg, T. Pakendiandmeid peab hakkama auditeerima.
<http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2014/10/29/pakendiandmeid-peab-hakkama-auditeerima> (18.05.2015)
- Tegevusloa otsing. Audiitortegevuse portaal.
<https://www.auditortegevus.ee//atr/web/valisaudit/tegevusloa-otsing?> (02.05.2015)
- Vetevoog, K., Seinberg, T. Pakendiandmete audit toob küsimusi.
<http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2015/02/05/pakendiandmete-auditi-kohustus-toob-kusimusi> (03.05.2015)

SUMMARY

AUDIT FIRMS' ASSESSMENTS OF THE OBLIGATION TO AUDIT THE DATA TO BE SUBMITTED TO THE PACKAGING REGISTER IN ESTONIA

Kristina Kips

On January 1st, 2015 the Estonian parliament adopted changes in the Packaging Act, which obliged at least 2 000 and possibly more enterprises to have the audit of the data to be submitted to the packaging register. Consequently, the administrative work load for audit firms increased remarkably due to the deadline of submitting audited financial reports and audited packaging reports being the same, 30 June 2015. Reporting packaging and its audit is a complicated subject for both enterprisers and audit firms despite the obligation for a statutory control by an auditor being in the Packaging Act since its adoption in 2004. Changes in the Packaging Act were made, because the difference in the amount of packaging launched by the enterprises and the amount of packaging enterprises declared officially, were significant. The obligation to audit the data to be submitted to the packaging register is supposed to make finding the missing amount of packaging possible.

The aim of this work is to clarify audit firms' assessments of the obligation to audit the data to be submitted to the packaging register due to the changes in the Packaging Act adopted on 1 January 2015 to propose solutions to make obligation of auditing the data to be submitted to the packaging register work better for audit firms mainly, but also for enterprises and the legislator. To achieve this aim, the Packaging Act, instructional materials of the Estonian Board of Auditors and interviews of different certified auditors' were worked through. Additionally, the inquiry into auditors' assessments was conducted on 6 May 2015

on the additional convention of packaging audit, which was held by the Estonian Board of Auditors.

By systemizing, handling, analyzing and generalizing the data, conclusions of audit firms' assessments of the obligation to audit the data to be submitted to the packaging register were made. As a result, it is important to point out that possibly a large part of accordingly obliged enterprises will not get audited by 30 June 2015. Audit firms' are on position that the stipulated marginal rates are too low and should be raised to 500 kilos (plastic) and to 1 000 kilos (other packaging). Audit firms suggest changing the deadlines of audited financial reports and audited packaging reports. Although following the adoption of changes in the Packaging Act, the amount of packaging in packaging reports of 2014 are in many cases higher than in previous years, audit firms are unsure if the changes in the Packaging Act help to find the missing amount of packaging from official declarations. Instead, audit firms insist on focusing on enterprises, which do not conduct accounting packaging and which do not submit the data to the packaging register. It is also important to conduct additional conventions for both enterprisers and auditors, because the understanding of the Packaging Act is still abstruse.

The deadline for submitting an audited packaging report on 30 June 2015 is already very close. This means the effects of the changes adopted in the Packaging Act on 1 January 2015 and if the legislator's aim to find the missing amount of packaging in official declarations was achieved, will be found out soon. The shortages of the changes in the Packaging Act and how to overcome them will follow later.

LISAD

Lisa 1. Euroopa Komisjoni direktiivi 2013/2/EL I lisa

Selgitavad näited kriteeriumi I kohta:

- 1) pakend
 - a) maiustustekarbid;
 - b) CD-karpi ümbritsev kile;
 - c) kataloogide ja ajakirjade postikotid (koos selle sees oleva ajakirjaga);
 - d) koogialused, mida müüakse koos koogiga;
 - e) elastsesse materjali (nt plastkilesse, alumiiniumfooliumi, paberisse) mähitud torud ja silindrid, v.a sellised torud ja silindrid, mis on ette nähtud kasutamiseks tootmiseseadme osana ja mida ei kasutata toote esitamiseks kaubaüksuse-na;
 - f) lillepotid, mida kasutatakse üksnes taimede müümiseks ja transportimiseks, mitte aga taime kogu eluea jooksul kasutamiseks;
 - g) klaaspudelid süstelahuse jaoks;
 - h) CD-hoidjad (müüakse koos CD-dega, ei ole ette nähtud CD-de hoidmiseks);
 - i) riidepuud (müüakse koos rõivaesemega);
 - j) tikutoosid;
 - k) steriilsed kaitsesüsteemid (kotid, alused ja materjalid, mis on ette nähtud toote steriilsuse säilitamiseks);
 - l) joogiautomaatide kapslid (nt kohvi-, kakao-, piimakapslid), mis kasutamise käigus tühjenevad;
 - m) korduvtäidetavad terasanumad gaaside hoidmiseks, v.a tulekustutid;
- 2) ei ole pakend
 - a) lillepotid taime kogu eluea jooksul kasutamiseks;
 - b) tööriistakastid;
 - c) teekotid;
 - d) juustu ümbritesv vahakiht;
 - e) vorstikestad;
 - f) riidepuud (müüakse eraldi);

Lisa 1 järg.

- g) joogiautomaatide kohvikapslid, kohvi sisaldavad fooliumkotikesed ning paberist kohvifiltrid, mis visatakse ära koos kasutatud kohvitootega;
- h) printerikassetid;
- i) CD-, DVD- ja videokassettide karbid (müüakse koos selle sees asuva CD, DVD või videokassetiga);
- j) CD-hoidjad (müüakse tühjana, ette nähtud CD-de hoidmiseks);
- k) lahustuvad pesuainekotid;
- l) hauatuled (nõud küünalde põletamiseks);
- m) mehaaniline käsiveski (sisse ehitatud korduvtäidetavasse anumasse, nt korduvtäidetav pipraveski).

Selgitavad näited kriteeriumi II kohta:

- 1) pakend, mis on mõeldud täitmiseks müügikohas
 - a) paber- või plastkandekotid;
 - b) ühekorraldrikud ja -topsid;
 - c) isekleepuv kile;
 - d) võileivakotid;
 - e) alumiiniumfoolium;
 - f) plastkile puhaste riiete ja pesu pakkimiseks pesumajades;
- 2) ei ole pakend
 - a) segur;
 - b) ühekorranoad, -kahvlid ja -lusikad;
 - c) pakkimispaber (müüakse eraldi);
 - d) paberist küpsetusvormid (müüakse tühjalt);
 - e) koogialused, mida müüakse ilma koogita.

Selgitavad näited kriteeriumi III kohta:

- 1) pakend
 - a) toote küljes rippuvad või sellele kinnitatud etiketid;

Lisa 1 järg.

- 2) pakendi osa
 - a) ripsmetuši hari, mis on ühtlasi pakendi korgi osa;
 - b) muule pakendile kinnitatud kleebised;
 - c) klambrid;
 - d) plastümbrised;
 - e) pesuaine doseerimise vahend, mis on ühtlasi anuma korgi osa;
 - f) mehaaniline käsiveski (sisse ehitatud ühekordselt täidetavasse anumasse, mis sisaldab teatavat toodet, nt pipraga täiedetud pipraveski);
- 3) ei ole pakend
 - a) raadiosagedusvastutuse (RFID) märgised.

Lisa 2. Nimekiri pakendiaruande audiitorkontrolli pakkuvatest audiitorettevõtjatest

Audiitorettevõtjate nimekiri, kes oleksid nõus saatma pakendiettevõtjatele päringute korral pakkumisi ja kaaluma seega nendele pakendiaruande audiitorkontrolli töövõtu osutamist, on esitatud alljärgnevalt:

- 1) Aami Audiitorbüroo OÜ,
- 2) A-Arlet OÜ,
- 3) Aasta Audit OÜ,
- 4) AMC Audit OÜ,
- 5) Anne Aigro Audiitorühing OÜ,
- 6) Artemisia OÜ,
- 7) Artesan OÜ,
- 8) Assertum Audit OÜ,
- 9) Audiitor Eve Neumann FIE,
- 10) Audiitorbüroo Anrison OÜ,
- 11) Audiitorbüroo Fides OÜ,
- 12) Audiitorbüroo Katrin Mugra OÜ,
- 13) Audiitorbüroo PROFITIUS OÜ,
- 14) Audiitorbüroo Tõnis Evert OÜ,
- 15) Audiitorfirma KLEA OÜ,
- 16) Audiitorbüroo Revisor OÜ,
- 17) Audit Partner OÜ,
- 18) BBA Audit OÜ,
- 19) BDO Eesti AS,
- 20) CoAudit OÜ,
- 21) Deloitte Eesti AS,
- 22) ECOVIS Stella Audiitorbüroo OÜ,
- 23) Finance Art OÜ,
- 24) Grant Thornton Rimess OÜ,
- 25) HLB Expertus KLF OÜ,
- 26) Infora OÜ,
- 27) Kann & Smirnov Audiitorid OÜ,

Lisa 2 järg.

- 28) KEG Grupp OÜ,
- 29) KT Audit OÜ,
- 30) KV Auditeerimine OÜ,
- 31) Lekra-Audit OÜ,
- 32) Number RT OÜ,
- 33) Paveta AU OÜ,
- 34) PKF Estonia OÜ,
- 35) Rivales-Audit OÜ,
- 36) Rödl & Partner Audit OÜ,
- 37) ST& Partners OÜ,
- 38) Svetlana Žurkina,
- 39) T. Simo Konsultatsioonid OÜ,
- 40) Villems Donoway OÜ,
- 41) Villems ja Partnerid OÜ.

Andmed on Audiitorkogu internetileheküljelt seisuga 5. märts 2015. aasta.

Lisa 3. Ankeetküsitluse vorm

Hea vastaja,

Olen Tallinna Tehnikaülikooli avaliku sektori rahanduse eriala tudeng ning koostan bakalaureusetööd pakendiaruande auditeerimisest ja audiitorettevõtjate suhtumisest pakendiaruande auditeerimise kohustusse.

1. jaanuaril 2015. aastal jõustunud pakendiseaduse muudatus tõi kaasa pakendiaruannete auditeerimise kohustuse paljudele ettevõtjatele ja sellest tulenevalt ka audiitorite töökoormuse suurenemise.

Küsitluse eesmärk on saada ülevaade audiitorettevõtjate arvamusest antud pakendiseaduse muudatusse.

Küsitlus on anonüümne.

Palun märgistage Teie arvates kõige sobivam variant.

1) Arvuliselt, kui palju auditeeritavaid pakendiettevõtjaid on Teie audiitorfirma võtnud?

2) Mis Teie arvates võiks olla see aastane piirmäär, millest alates tekib ettevõtjal auditeeritud pakendiaruande esitamise kohustus?

100kg/200kg 250kg/500kg 500kg/1t 1t/2t 2t/4t Muu:

3) Kas Teie arvates peaksid auditeeritud majandusaasta aruande ja auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtajad olema erinevad?

Jah Ei Ei oska öelda

Selgitus:

.....
.....
.....

Lisa 3 järg.

4) Kas Teie arvates antud seadusemuudatusega täidetakse eesmärk tuvastada deklareerimata pakendikogused?

Jah Ei Ei oska öelda

Selgitus:

.....
.....
.....

5) Kas 2014. aasta kohta koostatud pakendiaruannetes on pakendikoguste osas näha erinevusi võrreldes varasemate aastatega?

Kogused on pigem suuremad

Kogused on pigem samad

Kogused on pigem väiksemad

Muu:

6) Kui suur ajakulu kaasneb pakendiaruannete auditeerimisega Teie ettevõttele?

Kuni 100h 100h – 400h 400h – 800h Üle 800h Muu:

7) Mis on keskmine pakendiaruande auditi hind, millega Teie ettevõtte on nõustunud pakendiaruannet auditeerima?

Kuni 640€ 640€ – 1 000€ 1 000€ – 1 600€ 1 600€ – 2 000€ Üle 2 000€

Aitäh vastamast!

Lisa 4. Audiitorettevõtjate pakendiauditi töövõtud

Pakendiaruandeid auditeerida võetud	Vastanute arv
0	1
3	2
4	3
5	2
7	2
8	1
10	1
11	1
12	1
15	1
20	2
35	1
50	1

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 19. Kuigi tagasi saadi 21 ankeeti, siis kahel puudus vastus antud küsimusele.

Lisa 5. Audiitorite hinnangud auditikohustuse tekkeks sõltuvalt pakendikogusest

Pakendikogus (kg)	Vastanute arv
100/200	1
250/500	1
500/1 000	8
1 000/2 000	7
2 000/4 000	2
10 000/20 000	2

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 21.

Lisa 6. Audiitorite hinnangud auditeeritud pakendiaruande esitamise tähtajale

Vastusevariant	Vastanute arv
Jah	15
Ei	4
Ei oska öelda	1

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 21.

Lisa 7. Audiitorite hinnangud pakendiauditile kui võimalusele tuvastada deklareerimata pakendikoguseid

Vastusevariant	Vastanute arv
Jah	8
Ei	8
Ei oska öelda	4

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 20. Kuigi tagasi saadi 21 ankeeti, siis ühel puudus vastus antud küsimusele.

Lisa 8. Audiitorite hinnangud pakendikogustele võrreldes varasemate aastatega

Vastusevariant	Vastanute arv
Pigem suuremad	11
Pigem samad	7
Pigem väiksemad	2
Muu	3

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 19. Kuigi tagasi saadi 21 ankeeti, siis kahel puudus vastus antud küsimusele. Samas märgistasid kaks vastanut kolm vastusevarianti.

Lisa 9. Audiitorite hinnangud lisandunud ajakulule

Ajakulu (h)	Vastanute arv
Kuni 100	10
100–400	7
400–800	3
Üle 800	0
Ei oska öelda	1

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 21.

Lisa 10. Audiitorite hinnangud pakendiauditi keskmisele maksumusele

Pakendiauditi maksumus (eurodes)	Vastanute arv
Kuni 640	10
640–1 000	9
1 000–1 600	1
1 600–2 000	0
Üle 2 000	0

Allikas: (Autori kogutud andmed)

Märkused: Vastanute arv kokku on 20. Kuigi tagasi saadi 21 ankeeti, siis ühel puudus vastus antud küsimusele.