

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Sofja Pomazan

PAKENDIARUANDE HETKESEIS JA ARENG AUDIITORFIRMA XYZ NÄITEL

Bakalaureusetöö

Õppekava ÄRINDUS, peaeriala majandusarvestus

Juhendaja: Natalja Gurvitš, PhD

Tallinn 2018

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Sofja Pomazan

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 155211TABB

Üliõpilase e-posti aadress: sofja.pomazan@gmail.com

Juhendaja: Natalja Gurvitš, PhD:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. PAKENDIARUANDE SISU	7
1.1. Pakendiarvestuse ja selle auditeerimise vajaduse selgitus	7
1.2. Peamised mõisted	9
1.3. Pakendiaruande audiitorkontroll Eestis	11
1.4. Enim levinud probleemid pakendiarvestuse käigus	13
1.5. Enim levinud probleemid pakendiaruande auditeerimisel	14
2. PAKENDIARUANDE HETKESEISU ANALÜÜS ETTEVÕTTE XYZ NÄITEL	17
2.1. Ettevõtte XYZ audiitoriga tehtud intervjuu analüüs	17
2.2. Ettevõtte XYZ klientidega tehtud intervjuude analüüs	20
2.3. Autori ettepanekud pakendiaruande parandamiseks	23
KOKKUVÕTE	25
SUMMARY	27
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	29
LISAD	32
Lisa 1. Ettevõtte XYZ audiitorile esitatud küsimuste loetelu	32
Lisa 2. Ettevõtte XYZ klientidele esitatud küsimuste loetelu	33
Lisa 3. Intervjuu ettevõtte XYZ audiitoriga	34
Lisa 4. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (A)	40
Lisa 5. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (B)	42
Lisa 6. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (C)	45
Lisa 7. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (D)	47

LÜHIKOKKUVÕTE

Töö pealkiri on „Pakendiaruande hetkeseis ja areng audiitorfirma XYZ näitel“.

Pakendiseadus jõustus Eestis 1995. aastal. Alates 2002. aastast on seda pidevalt täiendatud, sest Eesti liitus Euroopa Liiduga.

Bakalaureusetöö eesmärk on välja selgitada, millised peamised probleemid kerkivad esile pakendiettevõtjatel pakendiarvestuse käigus ja audiitoritel pakendiauditi läbiviimisel. Töös selgitatakse pakendiarvestuse ja selle kontrollimise vajalikkust. Lisaks analüüsitakse pakendiaruande audiitorkontrolli arengut Eestis ning vaadeldakse enim levinud probleeme pakendiarvestuses ja pakendiaruande auditeerimisel. Eelnenud uuringutes on väidetud, et nii audiitorid kui ka pakendiettevõtjad arvavad, et juhendmaterjal vajab täiendamist. Peamised probleemid tekivad seoses sellega, et pakendiettevõtjad määravad valesti pakendimassi ning deklareerivad üleliigset pakendit, jättes vajaliku pakendi arvestamata.

Töös püstitatud eesmärgi saavutamiseks kasutab autor kvalitatiivset uurimismeetodit, intervjuuerides audiitorfirma XYZ audiitorit ja kliente. Saadud tulemusi võrreldakse eelnenud uuringutega, et saada aru, kas pakendiarvestuses ja -auditis leiavad aset muutused või mitte.

Uuringu tulemusel jõuab autor järeldusele, et pakendiarvestuse juhendid nõuavad endiselt täiendamist. Juba tehtud pakendiseaduse muudatused mõjutavad positiivselt pakendiarvestust ja selle audiitorkontrolli, sest probleemide arv aastatega väheneb. Üks peamistest probleemidest on õige pakendikaalu määramine.

Ühtlasi teeb töö autor ettepanekud pakendiaruande parandamiseks, mis võiksid lihtsustada segapakendimassi määramist ja suure nomenklatuuri puhul pakendi kaalumist ning tõsta pakendiettevõtjate pädevust pakendi deklareerimises.

Võtmesõnad: pakendiarvestus, pakendiaudit, pakendiseadus, pakendiaruanne, audiitorkontroll.

SISSEJUHATUS

Pakendiaruanne on aruanne kasutatava pakendi kohta, mille ettevõtte esitavad pakendiregistrile. Pakendiarvestust, aruande koostamist ja esitamist ning audiitorkontrolli reguleerib pakendiseadus (PakS). Seaduse täitmist kontrollivad Keskkonnainspeksioon, Maksu- ja Tolliamet, Tarbijakaitseamet, valla- ja linnavalitsused ning Veterinaar- ja Toiduamet. 2016. aasta pakendiseaduses on sätestatud, et audiitorkontrolli peavad läbima kõik ettevõtte, mis lasevad turule rohkem kui viis tonni pakendit. Varem kehtis selline nõue ettevõtetele, mis ületasid piirnõrmi 100 kg plastist ja/või 200 kg muust materjalist pakendimaterjali puhul. Pakendiarvestust viiakse läbi selleks, et anda tõene ülevaade ettevõtte toodetud, imporditud, eksporditud, müüdud ja/või korduvalt kasutatud pakendist. Samuti kajastub selles informatsioon pakendijäätmete kohta. Pakendiaruanne annab infot riigile, omanikule ja teistele huvitatud osapooltele.

Bakalaureusetöö teema on „Pakendiaruande hetkeseis ja areng audiitorfirma XYZ näitel“. Töö eesmärk on analüüsida, milliseid probleeme esineb pakendiarvestuses, välja selgitada, millised raskused ilmnevad pakendiaruande puhul klientide ja audiitori jaoks, kindlaks määrata olulised vead ning pakkuda võimalikke lahendusi pakendiaruande parandamiseks. Bakalaureusetöö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisküsimused:

- 1) Millised on tüüpilised probleemid pakendiarvestuses?
- 2) Millised on peamised raskused pakendiaruande audiitorkontrollis?

Uurimisprobleem seisneb selles, et pakendiettevõtjatel tekib siiani küsimusi pakendiarvestuse kohta. Kuna pakendiaruande kohta on juba tehtud erinevaid uuringuid, soovib töö autor võrrelda nende tulemusi ettevõtte XYZ audiitori ja klientide vastustega, mis on saadud intervjuude käigus. Bakalaureusetöös kasutatakse probleemi lahendamiseks kvalitatiivseid uurimismeetodeid. Läbi viiakse intervjuud ettevõtte XYZ audiitori ja nelja kliendiga.

Töö on jagatud kaheks peatükiks, mis jagunevad alapeatükkideks. Esimeses peatükis selgitatakse, mis on pakendiaruanne. Samuti käsitletakse selles pakendiaruande koostamisel ilmnevaid raskusi ning kõige sagedamini esinevaid vigu. Teises peatükis võrreldakse audiitoriga läbi viidud intervjuu

tulemusi klientide vastusega, et analüüsida, milline on pakendiaruande hetkeseis. Samuti pakutakse välja lahendused pakendiaruande parandamiseks.

1. PAKENDIARUANDE SISU

Kõigepealt soovib töö autor selgitada pakendiaruande sisu. Käesolevas peatükis vaadeldakse, mis on pakend, millised nõuded kehtivad pakendiaruande suhtes vastavalt õigusaktidele, kuidas toimub pakendiaruande audit ning milliste peamiste probleemide ja raskustega seisab silmitsi pakendiettevõtja pakendiaruande koostamisel või audiitor selle kontrollimisel.

1.1. Pakendiarvestuse ja selle auditeerimise vajaduse selgitus

Enne pakendiaruande sisu vaatlemist tuleb mõista, milleks on pakendiarvestus üldse vajalik. Alates 18. sajandist on inimkond Maad kiires tempos muutnud, suurendades loodusressursside kasutamist ja tootmisjäätmete kogust (Hoekstra, Wiedmann, 1114). Tuleb arvestada, et pidevalt kasvab ka Maa elanikkond. Näiteks aastatel 1860–1991 kasvas inimeste arv Maal enam kui neli korda (Cohen 1995, 341). 2018. aastal on Maa rahvaarv suurem kui 7,5 miljardit. Loomulikult kasvab koos elanikkonnaga ka tarbimine, suurendades jäätmete kogust. Seega puutub praegu enamik riikidest kokku keskkonna reostusega. Valitsused püüavad reguleerida ettevõtete kasutatavat pakendimahtu ja säilitada seeläbi loodust (Ferreira da Cruz *et al.* 2014). Tänapäeva maailmas on see oluline, sest sageli tekivad ökoloogilised probleemid ettevõtete tegevuse tagajärjel. Mis puutub statistikasse, siis Euroopa Liidus (EL) tekkis 2011. aastal umbes 159,4 kg pakendijäätmeid ühe elaniku kohta (Tencati *et al.* 2016, 35). Eurostati andmetel toodab praegu üks ELi elanik keskmiselt 31 kg plastpakendijäätmeid aastas, mis teeb ELis kokku 15,8 miljonit tonni. Umbes 40% sellest taaskasutatakse. Suurim taaskasutamise määr on Sloveenias (63%) ja väikseim Soomes (24%). Iga aastaga suureneb pakendijäätmete kogus ühe inimese kohta ja seetõttu ka taaskasutamise vajadus.

Inglise keeles on mõiste „*green/environmental audit*“ ehk „roheline/ökoloogiline audit“. See on sõltumatu hinnang ettevõtete reostuse suhtes kehtestatud määradele ja ettevõtete keskkonnamõjule (Mahesha 2012). Kui ettevõtte kasutab palju pakendeid, vajab see mõistagi kontrollimist, mida viivad läbi audiitorid. Neid võib vaadelda info vahendajatena. Audiitoritel on juurdepääs rohkele

avalikustamata teabele, tänu millele nad on erilises seisundis, sest saavad aidata ettevõtetel parandada oma arvestussüsteeme, aga ka riigil kontrollida ettevõtlust (Soo Bae *et al.* 2017, 20). Ökoloogiline audit tekkis 1970. aastate alguses Ameerika Ühendriikides, kui tööstusettevõtted hakkasid välja töötama ökoloogilise auditi programme sisejuhtimiseks. See võimaldas juhtkonnal kontrollida kohaliku looduskaitseaduse ja siseriiklike normide täitmist ning korporatiivset poliitikat. Ühtlasi võimaldas see vältida valitsuse kohtulikku järelevalvet keskkonnakaitse suhtes. Auditi arengut mõjutas ka USA Kongressi väärtpaberiturkunde haldamiseks ja investorite kaitseks moodustatud komisjon (Securities and Exchange Commission), sest selle esindajad oletasid, et mõnel ettevõttel võib finantskahjum tekkida väikese ökoloogilise efektiivsuse tõttu. Seepärast hakkas komisjon nõudma majandusaasta lõpus nii finantsaruandlust kui ka aruandlust keskkonnamõju kohta. 1979. aastal esitas Keskkonnakaitseagentuur (US Environmental Protection Agency) aruande, milles tegi ettepaneku korraldada tööstusettevõtete kontrollimist keskkonnamõju suhtes sõltumatute audiitorite poolt. Seejärel hakkas roheline audit arenema Euroopa tööstusettevõtetes. Lõppkokkuvõttes jõudis ühiskonna teadvusse keskkonna säilitamise, pakendiarvestuse ja selle auditeerimise vajadus ning ökoloogilist auditit hakati kasutama erinevate tegevusaladega ettevõtetes (Introduction to Environmental Auditing and Management, 22). Euroopas kehtestati esimesed pakendialased keskkonnanõuded 1987. aastal (Eek 2011, 1). 20. detsembril 1994. võeti vastu pakendidirektiiv, milles sätestati ELi peamised põhimõtted ja eesmärgid pakendi ja jäätmete suhtes (Saarna 2017, 13). Direktiivi põhieesmärk oli vähendada pakendite ja pakendijäätmete kogust ning selle mõju keskkonnale, samas aga tagada turu toimimine ilma katkestusteta. Seega on pakendiarvestus suunatud kasutatava pakendimassi vähendamisele ja selle korduskasutuse suurendamisele. Pakendiaruande audit võimaldab omakorda kontrollida seaduse täitmist ettevõtete poolt. Juba 1989. aastal kirjeldas Rahvusvaheline Kaubanduspalat (International Chamber of Commerce) pakendiauditit kui juhtimisvahendit, mis sisaldab ettevõtte poolt keskkonnale avaldatava mõju süstemaatilist ja objektiivset hindamist nõuete ja standardite alusel.

Loomulikult on rohelisel auditil nii eeliseid kui ka puudusi. Nagu juba mainitud, on peamiseks ökoloogilise auditi plussiks positiivne mõju keskkonnale. Teine rohelise auditi suur eelis on ettevõtte riski vähenemine. Auditi käigus leitakse informatsiooni ettevõtte pakendiarvestuse kohta ja nii ei pea ettevõtted kartma riigipoolset lisakontrolli. Audit võimaldab kiiresti lahendada pakendiarvestuse käigus tekkinud probleeme ja parandada vigu. Teisest eelisest tuleneb ka kolmas. Ettevõtted, mis avalikustavad vabatahtlikult väärkajastamised oma arvestuses ja võtavad meetmed nende vältimiseks tulevikus, väldivad kriminaalmenetluse ohtu (Pros and Cons of Performing

Environmental Audits, 2015). Samuti võib ökoloogilise auditi läbiviimine mõjutada positiivselt ettevõtte suhteid huvitatud osapooltega, näiteks investoritega, mis võib omakorda parandada ettevõtte majanduslikku seisundit. Roheline audit võib mõjutada ettevõtte mainet klientide silmis. Keskkonnasõbraliku ettevõtte maine võib olla konkurentsieeliseks. Viimaseks plussiks on auditi võime leida ebaefektiivseid protsesse pakendiarvestuses. Nii saavad ettevõtted parandada oma arvestussüsteemi ja isegi vähendada kulusid (Mahesha 2012).

Rohelise auditi üks miinus ettevõtete jaoks on asjaolu, et rikkumised avalikustatakse. Vigade leidmisel muutub informatsioon selle kohta üldkättesaadavaks, mis võib rikkuda ettevõtte mainet ja isegi põhjustada trahve (Pros and Cons of Performing Environmental Audits, 2015). Teiseks miinuseks on auditi läbiviimisega kaasnevad lisakulud. Kuid kokkuvõttes võib järeldada, et rohelisel auditil on rohkem plusse kui miinuseid, mistõttu inimestel ei teki kahtlusi ökoloogilise auditi vajalikkuses.

1.2. Peamised mõisted

Kõigepealt soovib töö autor selgitada, mida peetakse pakendiks. Vastavalt pakendiseaduse § 2 lõikele 1 on pakend toode, mida kasutatakse kauba mahutamiseks, transpordi käigus kaitsmiseks ja turvaliseks kohaletoimetamiseks. Pakendiks peetakse ka ühekorrapakendit, mida kasutatakse samal eesmärgil.

Samuti jaguneb pakend liikideks: müügipakendiks ehk esmaseks pakendiks (ette nähtud lõpptarbijale üleandmiseks), rühmapakendiks ehk teiseks pakendiks (kasutatakse mitme müügiühiku rühmitamiseks) ning veopakendiks ehk kolmandaseks pakendiks (kasutatakse kauba turvalisuse tagamiseks transpordi käigus ja kahjustusteta kohaletoimetamiseks) (PakS § 3 lg 1). Lisaks on pakendil kaks alaliiki. Esimene on korduskasutuspakend, mis on ette nähtud vähemalt kahe kasutamise ringi jaoks. Teine on ühekorrapakend, mida kasutatakse ainult üks kord. (PakS § 3 lg 2)

Pakendimaterjalide liike on mitu: klaas, plast, paber ja kartong (sh kihiline kartong), metall, puit ja muu materjal. (PakS § 3 lg 3)

Jääde – muutunud pakend, mis ei sobi enam kasutamiseks või korduskasutuseks. (PakS § 4, § 6)

Pakendiettevtja – isik, kes kasutab pakendit äritegevuse käigus oma kauba kaitsmiseks, müüb seda või veab seda Eesti territooriumile. (PakS § 10) Pakendiettevtja peab pakendit deklareerima ning esitama pakendiaruande või andma selle esitamise kohustuse üle taaskasutusorganisatsioonile (TKO). TKO eesmärgiks on korraldada pakendijäätmete kogumissüsteemi Eestis ja arendada pakendite taaskasutusprotsessi. Eestis on olemas neli TKO: Eesti Pakendiringlus MTÜ, Eesti Taaskasutusorganisatsioon MTÜ, Eesti Pandipakend OÜ ja Tootjavastutusorganisatsioon OÜ. Kui pakendiettevtja otsustab kasutada TKO teenuseid, peab ta esitama TKO-le aruandeid kasutatava pakendi kohta (Lehis 2012, 367). Samuti võib pakendiettevtja pakendit iseseisvalt taaskasutada. See tähendab, et ettevõtte on kohustatud pakendeid ise kokku koguma ja seejärel oma tegevuses korduvalt kasutama (Korduma kippuvad küsimused, 2017).

Samuti määratakse pakendiseaduse § 21 lõike 1 järgi igale pakendile tagatisraha. See on tasu, mis lisatakse müügiühikule pakendi eest. Kui TKO ei oleks, võiksid tarbijad tagastada pakendi kauplusesse, kust nad ostsid kauba. Kuna see on kaupluste jaoks ebamugav, tegeleb sellega TKO.

Pakendiaruanded esitatakse pakendiregistrile – riigi andmekogule, mille asutajaks on Vabariigi Valitsus ja vastutavaks töötajaks Keskkonnaministeerium. Vastavalt pakendiseaduse § 25 lõikele 1 peab olema aruandes määratletud, kuidas töödeldakse andmeid, mis käsitlevad turule lastud pakendeid, seoses sellega tekkinud pakendijäätmeid, pakendite ja pakendijäätmete taaskasutamist ning taaskasutamise sihtarvude täitmist. Audiitori poolt kontrollitud pakendiaruanne tuleb esitada pakendiregistrile üks kord aastas. Aruande esitamise tähtaeg on 1. september. Kui ettevõtte pakendiaruande esitab registrile TKO, peab pakendiettevtja esitama TKO-le auditeeritud pakendiaruande varem. Tähtaja määrab TKO (Pakendiaudit, 2017).

Iga pakendiliigi suhtes on kehtestatud taaskasutuse määr (pakendijäätmete taaskasutamise sihtarv). Vastavalt pakendiseaduse § 36 lõikele 3 peab pakendiettevtja taaskasutama kalendriaasta jooksul vähemalt 70% klaasijäätmete kogumassist ringlusse võetuna, 70% paberi- ja kartongijäätmete kogumassist, millest 60% ringlusse võetuna, 60% metallijäätmete kogumassist ringlusse võetuna, 55% plastijäätmete kogumassist, millest 45% ringlusse võetuna ja 22,5% uuesti töödelduna plastiks, ning 45% puidujäätmete kogumassist, millest 20% ringlusse võetuna. Eesti pakendiseadus ja jäätmeseadus (JäätS) on koostatud kooskõlas Euroopa Liidu määrustega.

Pakend, mida kasutatakse Eestis müümiseks, vahetamiseks või kasutamiseks, maksustatakse aktsiisiga. Kuid pakend, mis toimetatakse Eestist teise liikmesriiki või eksporditakse, maksustamisele ei kuulu. Iga pakendiliigi suhtes kehtib oma aktsiisimäär. Klaasi puhul on see 0,6

eurot/kg, plasti puhul 2,5 eurot/kg, metalli puhul 2,5 eurot/kg, paberi ja kartongi puhul 1,2 eurot/kg ning puidu puhul 1,2 eurot/kg. See tuleneb sellest, et iga materjal mõjutab keskkonda erineval määral. Vastavalt pakendiseaduse § 20 lõikele 7 on aktsiisi maksmisest vabastatud ettevõtted, kes lasevad turule alla 10 kg plastikust ja alla 20 kg muust materjalist pakendeid aastas.

1.3. Pakendiaruande audiitorkontroll Eestis

Käesolevas alapeatükis vaatlleb töö autor pakendiaruande auditi teket ja arengut Eestis. Pakendiauditi eesmärk on kontrollida ettevõtte arvestusmeetodite vastavust nõuetele, kasutades analüüsi, teste ja praktikat. Eestis võeti pakendiseadus vastu 1995. aastal ning sellest alates on seda pidevalt täiendatud. Pakendiseaduse põhimõtted põhinevad ELi pakendidirektiivil 94/62/EÜ (Moora 2003, 17). Esimestes pakendiseaduse redaktsioonides puudusid nõuded pakendi taaskasutamiseks. Kuna taaskasutussüsteem polnud hästi läbi mõeldud, ei olnud ka hoolikat kontrolli riigi poolt. Pakendiseaduse täiendamist mõjutas Eesti liitumine Euroopa Liiduga 2004. aastal. Täiendatud PakS jõustus 1. mail 2004. Kõnealusel redaktsioonis kehtestati nõuded pakendi kasutamise suhtes, et vähendada ettevõtete tegevuse tagajärjel tekkivate jäätmete kogust, arendada pakendite taaskasutussüsteemi ja vähendada pakendi negatiivset mõju keskkonnale (Saarna 2017, 13). Samuti kohustus 2004. aasta PakS kõiki pakendiettevõtjaid esitama pakendiregistrile pakendiaruandeid vähemalt üks kord aastas, kuid ettevõtjad ei täitnud oma kohustusi. 2004. aasta redaktsioonis ei olnud endiselt välja töötatud karistusmeetmeid, mistõttu ettevõtjad ei kartnud rikkuda seadust.

2015. aastal jõustus uus pakendiseaduse redaktsioon, mille kohaselt pakendiettevõtjad, kes lasid turule vähemalt 100 kg plastikpakendit või 200 kg muud pakendit, olid kohustatud esitama auditeeritud pakendiaruandeid. 2015. aasta redaktsioonis olid juba välja töötatud sanktsioonid rikkumiste puhuks. Trahvi ülempiir oli 32 000 eurot. Rangete karistusmeetmete tõttu oli see enamiku pakendiettevõtjate jaoks esimene aasta, mil nad läbisid auditi. Samuti, arvestades väikest piirmäära kohustusliku auditi läbimiseks, hakkas kohustuslik pakendiaruande audit kehtima kolmandikule pakendiettevõtjatest ehk umbes 3000 ettevõttele (Pakendiaudit ukse ees, 2014). Ettevõtted, kes lasid turule rohkem kui viis tonni pakendit, pidid läbima audiitorkontrolli põhjendatud kindlustandva töövõtuna. Lisaks sellele on olemas ka piiratud kindlustandev töövõtt. Nende erinevus seisneb selles, et põhjendatud kindlustandva töövõtu puhul kontrollitakse rohkem ja minimeeritakse riske kõige madalama tasemeni. Kindlustandva töövõtu aruande koostamist reguleerib rahvusvaheline kindlustandvate teenuste standard ISAE (International Standard on

Assurance Engagement) 3000. Kõnealusel standardis on esitatud peamised printsiibid ja auditi teostamiseks vajalikud protseduurid. Ettevõtted, mis lasid turule vähem kui viis tonni pakendit, kuid rohkem kui 100 kg plastist ja alla 200 kg muust materjalist pakendeid, olid kohustatud läbima audiitorkontrolli piiratud kindlustandva töövõtuna. Auditeeritud aruande riigile esitamise tähtaeg oli 30. juuni. Ettevõtted, mis kasutasid vähem kui 100 kg plastist ja alla 200 kg muust materjalist pakendeid, vabastati auditeerimisest.

2016. aastal muudeti pakendiseadust veel kord. Vastavalt muudetud seadusele peavad läbima pakendiettevõtjad, kes kasutavad rohkem kui viis tonni pakendit aastas, põhjendatud kindlustandva töövõtuga audiitorkontrolli. Ettevõtted, mis kasutavad rohkem kui 100 kg plastist ja/või 200 kg muust materjalist pakendimaterjali, kuid vähem kui viis tonni aastas, võivad läbida piiratud kindlustandva töövõtuga auditi, kuid nad ei ole auditi kohustuslased. Samuti kohaldatakse piiratud kindlustandvat töövõttu pakendiettevõtjate suhtes, kes on üle andnud oma kohustused TKOdele, sest ka nemad pole auditi kohustuslased. TKOde puhul kehtib ainult põhjendatud kindlustandev töövõtt. Ühtlasi nihutati pakendiaruande esitamise tähtaeg 2016. aastal 1. septembrile.

Eesti Audiitorkogu internetileheküljel on metodoloogiakomisjoni juhendid, mille hulgas on pakendiaruande audiitorkontrolli juhend, mida kasutavad Eestis töötavad audiitorid. Selle juhendi eesmärgiks on anda pakendiettevõtjatele lühiülevaade arvestuse pidamise ja aruandlusega seotud kohustustest vastavalt seadustele ning anda juhiseid vandeaudiitoritele pakendiaruande audiitorkontrolliks.

Juhendis on kirjeldatud auditeerimise kõiki etappe. Nende läbiviimiseks on esitatud näidisprotseduurid. Alustatakse planeerimisest, mille käigus audiitoril tuleb välja selgitada, milliseid pakendiliike kasutatakse, kas kogu pakendit on arvestatud või mitte ja kuidas toimib pakendiarvestus massi üle, ning kontrollida periodiseerimise õigsust. Samuti peab audiitor arvutama olulisuse määra, mis moodustab umbes 10% pakendimaterjali liikidest. Soovi korral võib audiitor tutvuda ettevõtte eelnenud perioodide andmetega. Seejärel toimub läbiviimise etapp, mille käigus teostatakse analüütilisi protseduure ja hinnatakse, kas kasutatav pakendiarvestus vastab pakendiseaduse nõuetele, ning vajaduse korral teostatakse ka lisaprotseduure. Audiitor peab kontrollima, kas pakendiettevõtja esitatud andmed on vastavuses TKO andmetega, ning veenduma, et valemid kõikides ettevõtte tabelites töötavad ja arvutused on õiged. Järgmiseks etapiks on töövõtu aruande koostamine ja esitamine. Juhendis kirjeldatakse, millised põhielemendid peavad olema audiitori aruandes esindatud. Nendeks on pealkiri, adressaat,

audiitori kindlusaste, identifitseerimiskriteeriumid, kõikide osapoolte kohustuste kirjeldus, avaldused, et auditeerimine on kooskõlas rahvusvaheliste standarditega, et audiitori tegevus vastab kutsealastele nõuetele ja et audiitor tagab oma sõltumatuse kliendist, ning tehtud töö kokkuvõte.

Samuti on juhendis peatükk vastutuse ja sanktsioonide kohta. Lisades on loetletud õigusaktid, mille alusel juhend on koostatud. Nendeks on PakS, pakendiaktsiisi seadus (PakAS), JäätS, riikliku pakendiregistri põhimäärus (RPP), Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 94/62/EÜ (pakendite ja pakendijäätmete kohta) ning Euroopa Komisjoni direktiiv 2013/2/EL. Samuti on lisatud olulised mõisted, kõikide osapoolte kohustused, pakendiettevtja juhtkonna kinnituse näidis ning TKO-le või pakendiregistrile esitatava pakendiaruande audiitorkontrolli käsitleva sõltumatu vandeaudiitori aruande näidis.

1.4. Enim levinud probleemid pakendiarvestuse käigus

Nagu juba mainitud, läbis 2015. aastal enamik pakendiettevtjaid audiitorkontrolli esmakordselt. Tarmo Rahkama (Grant Thornton Baltic OÜ auditijuht ja vandeaudiitor) esitas 2014. aasta peamiste pakendiarvestuse vigade loetelu, tuues välja kolm peamist probleemi:

- Pakendiettevtjad arvasid, et neil ei ole pakendit, mida nad peaksid deklareerima.
- Tekkis segadus, mida pidada pakendiks.
- Pakendiettevtjad koostasid pakendiaruande ebakorrektselt.

Vaadeldes esimest probleemi, tuleb alustada sellest, et tavaliselt on pakendiettevtja ettevõtja, kes tegeleb müügiga – kõigepealt ostab kauba ja seejärel müüb selle edasi. Mõned ettevõtted arvasid, et kui nad ise kaupa ei pakenda, vaid ostavad juba pakendatud kauba Eestis müümiseks, siis nad ei ole kohustatud selle pakendit deklareerima. Nende ettevõtete vale ettekujutus tulenes sellest, et nad vedasid pakendit Eestisse esimest korda ja olid kohustatud pidama pakendiarvestust.

Mis puutub teise probleemi, siis tihti arvestasid ettevõtted kihilist pakendit valesti. Samuti ei saanud paljud aru, mida peetakse muuks materjaliks (näiteks tekstiil). Kõige rohkem probleeme oli pakenditega, mis koosnevad mitmest materjalist.

Seoses kolmanda probleemiga mainis Tarmo Rahkama, et paljudel ettevõtetel nappis informatsiooni pakendiarvestuse kohta. Tegelikult on vaja esitada infot ka selle kohta, milliseid programme kasutab ettevõtte arvestuse pidamiseks, kuidas toimub laoarvestus jne. Samuti oli

paljudel ettevõtetel puudulik informatsioon pakendimassi kohta. Puudus pakendite kaaluandmete saamise kirjeldus. Mõne ettevõtte puhul tuli ette seda, et alguses määrati kõikide pakendiliikide kaal, kuid tegevuse käigus pakend muutus ning arvestuses kasutati esialgseid andmeid. Viimaseks veaks pakendiaruande koostamisel oli puudulik informatsioon selle kohta, kuidas ettevõtte kogub oma pakendeid. Teatavasti võib ettevõtte teha seda iseseisvalt või anda üle oma kohustused TKO-le. Kui ettevõtte tegeleb sellega ise, peavad tal olema taaskasutustõendid.

2016. aastal tegi Siim Aavik uuringu, mille käigus selgitas välja, millised probleemid tekivad pakendiaruande audiitorkontrolli käigus. See uuring viidi läbi ajal, mil kohustusliku audiitorkontrolli suhtes kehtisid veel vanad nõuded (auditeerimise kohustus oli pakendiettevõtjal, kes ületas piirnormi 100 kg plastist ja 200 kg muust materjalist pakendimaterjali puhul). Kõnealuse uuringu autor üldistas saadud tulemusi ning tõi välja peamised probleemid ja vead, mida esines tol ajal pakendiarvestuses:

- Pakendiettevõtjad arvestasid ainult ostuarvetel kajastuvat pakendimassi.
- Pakendiettevõtjad ei kontrollinud tarnijatelt saadud andmeid pakendimassi kohta, mis põhjustas vigu.
- Pakendiettevõtjad ei saanud aru, mis on pakend ja mis on jääde.
- Pakendiettevõtjad ei teinud vahet rühma- ja veopakendil.
- Pakendiettevõtjad deklareerisid ka pakendit, mis läks ekspordiks.
- Pakendiettevõtjad kasutasid jämedakoelist arvestustarkvara, mis võimaldas vigu.

Niisiis võib teha järelduse, et pakendiarvestuses oli palju probleeme, mille üheks põhjustest oli puudulik pakendiaruande juhend. Pakendiettevõtjad tegid vigu nii pakendikaalu määramisel kui ka selles, et arvestati üleliigset pakendit, kuid ei arvestatud vajalikku. Esines probleeme nii arvestustarkvaraga kui aruande koostamisega.

1.5. Enim levinud probleemid pakendiaruande auditeerimisel

Siim Aaviku uuringust on teada, et pakendiettevõtjad puutusid pakendiaruande audiitorkontrolli käigus kokku järgmiste probleemidega:

- Ettevõtete jaoks oli pakendiaruande auditeerimine nii rahanduslikult kui ka aruandluse seisukohast lisakoormus, mida nad oleksid soovinud vältida.
- Paljudele ettevõtetele esitati otsus koos märkustega.

- Oli aruandeid, mille kohta audiitorid ei saanud arvamust avaldada.
- Pakendi- ja finantsaruande auditeerimise tähtajad langesid ühte, mis mõjutas audiitorite kättesaadavust ja tõstis seeläbi ka nende teenuste hinda.
- Enamik pakendiettevõtjatest arvas, et juhendmaterjal on puudulik ja vajab täiendamist.

Audiitorite jaoks ilmnemised järgmised raskused:

- Osa pakendiaruannetest oli esitatud vigadega.
- Kuna auditi läbimise kohustus tekkis enamikul ettevõtetest, oli nende kontrollimine audiitorite jaoks väga ajamahukas.
- Kuna pakendi- ja finantsaruande auditeerimine toimusid üheaegselt (suvel), oli see audiitoritele lisakoormuseks.
- Enamik audiitoritest arvas, et juhendmaterjali tuleb parandada ja täiendada, sest see ei anna pakendiarvestusest täielikku ülevaadet.

Seega võib järeldada, et enamik ettevõtetest ei olnud valmis põhjalikuks riigipoolseks kontrollimiseks ega tegelenud tõsiselt pakendiarvestusega. See põhjustas vigu pakendiaruannetes. Audiitorid puutusid kokku paljude probleemidega. Auditi läbimise kohustus tekkis üheaegselt enamikul pakendiettevõtjatest, mistõttu audiitorite töö suvel kahekordistus. Audiitoritel tekkis küsimusi pakendiarvestuse kohta ka seetõttu, et juhendmaterjalid ei olnud täielikud, kuid samas pidid nad kontrollima iga kolmandat pakendiettevõtjat. Seega polnud isegi audiitorid veendunud, et kõik arvestuse etapid ja audit korraldatakse õigesti. Tuleb rõhutada, et kui audiitor tuvastas ettevõtte auditeerimise käigus vigu, siis pärast nende parandamist pakendiettevõtjate poolt jäid need audiitoriaruandes kajastamata, mida mõned audiitorid pidasid ebaõigeks. Töö autor soovib märkida, et juba käesolevas bakalaureusetöö etapis võib teha järelduse, et pakendiseaduse muudatused parandavad süsteemi. Kuna 2016. aastal nihutati pakendiaruande esitamine septembrile, pole praegu enam raskusi audiitorite kättesaadavusega ning üks probleem on likvideeritud.

Käesolevas peatükis selgitas autor pakendiarvestuse ja -auditi vajadust. Kuna pakendiarvestus on hädavajalik keskkonna säilitamiseks ning pakendiauditi läbiviimisel on palju eeliseid, arenevad pakendiarvestus ja pakendiaruande audit jätkuvalt. Eestis reguleerib kõiki pakendiga seotud protsesse PakS, mida pidevalt täiendatakse. Vaatamata sellele, et PakS muutub, tekib eelnenud uuringute andmetel nii audiitoritel kui ka pakendiettevõtjatel palju küsimusi pakendiarvestuse ja pakendiauditi kohta, millega kaasnevad ka vead pakendiarvestuses. Bakalaureusetöö teises osas vaatleb autor audiitorfirma XYZ audiitori ja klientide vastuseid küsimustele pakendiarvestuse ja

pakendiauditi kohta, et hinnata pakendiauditi hetkeseisu. Saadud tulemusi võrdleb autor varasemate uuringutega, et jälgida pakendiauditi arengut.

2. PAKENDIARUANDE HETKESEISU ANALÜÜS ETTEVÖTTE XYZ NÄITEL

Ettevõtte XYZ on audiitorfirma, mis teostab ettevõtete audiitorkontrolli, auditeerib aastaaruandeid, teeb ettevõtete finantstegevuse ülevaatusi ja analüüse ning viib läbi erikontrolle ja pakendiauditit.

2.1. Ettevõtte XYZ audiitoriga tehtud intervjuu analüüs

Töö autor tegi intervjuu ettevõtte XYZ audiitoriga, kes on ka ettevõtte osanik ja juhatuse liige. Audiitorile esitati kaheksa põhiküsimust ja mitu lisaküsimust. Intervjuu kestis umbes tund aega.

Intervjuu käigus sai selgeks, et enne 2016. aastat kontrolliti umbes 15 ettevõtet aastas. Pärast pakendimassi piirmäära suurendamist vähenes ettevõtete arv viieni. Ettevõtte XYZ klientideks on ettevõtted, kes kasutavad pakendit ja kellel on sõlmitud leping TKOga. On erandjuhtumeid, kus ettevõtted esitavad pakendiaruandeid iseseisvalt.

Enamik firmadest saab oma aruandele kokkuvõtte ilma märkusteta. Tuleb ette ka märkustega kokkuvõtteid, kuid need on erandjuhtumid. Esiteks, alati kui leitakse väärkajastamisi, teeb ettevõtte XYZ ettepaneku nende parandamiseks. Teiseks on väärkajastamised tavaliselt ebaolulised (alla audiitoriga määratud olulisuse piirmäära). Ettevõtte XYZ pole puutunud kokku olukordadega, kus väärkajastamised oleksid nii tõsised, et audiitorfirma avaldaks negatiivset arvamust või loobuks arvamusest.

Audiitor rõhutas, et tema arvates on ettevõtete juhtkonnal väga segane arusaam pakendiaruandest. Tema sõnul saavad ainult ettevõtete raamatupidajad – ja suurte firmade puhul laoarvestuse spetsialistid – aru, mida pakendiaruanne endast kujutab. Audiitori meelest on see pakendiettevõtjate jaoks lihtsalt lisakulu, mille nad sooviksid minimeerida. Tihti ei süvene

juhtkond seaduse ega maksustamise üksikasjadesse. Audiitori arvates hakati pakendiaruandesse tõsisemalt suhtuma alles paaril viimasel aastal.

Samuti küsis töö autor audiitorilt tema arvamust pakendiaruande juhendi kohta. Audiitorile tundus, et nõudeid on päris raske mõista. Mõnda momenti oleks võimalik standardiseerida ja lihtsustada. Kliendid küsivad kõige sagedamini, mida arvestatakse pakendina, sest kaubad on erinevad ja mõnikord on seda raske kindlaks teha. Seetõttu vajab see juhendiosa parandamist.

Rääkides peamistest raskustest, märkis audiitor, et mõnikord ei ole pakendiarvestus ettevõtetes automatiseeritud ning osa sellest tehakse käsitsi. Eriti levinud on see väikestes ettevõtetes, sest tavaliselt ei kasutata seal nüüdisaegset tarkvara. Nii võivad tekkida väärkajastamised ja vead pakendiarvestuses. Üks probleem seisneb veel selles, et mõnikord on raske leida konkreetse pakendi faktilist massi materjalide lõikes. On raske kindlaks teha, näiteks kui palju gramme on pakendis plasti ja kui palju klaasi. Audiitori arvates saaks selle probleemi ehk lahendada koostöös tootjatega, kuid kindlasti pole alati võimalik pakendit õigesti materjaliliikide järgi jaotada. Samuti tekib suure nomenklatuuri puhul küsimus iga pakendi kaalumise otstarbekuses, näiteks kui ettevõttel on sadu või tuhandeid kaupu. Probleemiks on ka deklareerimise tähtaeg. Pakendiseaduse kohaselt tuleb seda teha müügitekkimise hetkel, kuid tegelikkuses deklareerivad ettevõtted mõnikord pakendit sisseostmisel. Samuti tekitavad tihti küsimusi imporditud või Eestis toodetud kaubad. Paljud ettevõtted ei tea siiani, et Eestist eksporditud kauba pakendeid pole vaja deklareerida.

Vaadeldes peamiseid vigu pakendiaruannetes, tõi audiitor välja viis põhiprobleemi. Esiteks ei teosta mõnikord pakendiettevõtja faktilist kaalumist, vaid määrab pakendikaalu silma järgi. Samuti ei arvesta mõned pakendiettevõtjad kõiki pakendi komponente. On olnud juhtumeid, kus klient kaalub pakendit, kuid määrab pakendi komponentide osakaalu silma järgi. Samuti deklareerivad kliendid pakendit tihti mitte ostu-, vaid müügihetkel. Mõned pakendiettevõtjad ei saa aru, et müüki väljapoole Eestit ei tohi arvestada. Viimaseks probleemiks on ebatäpne pakendiarvestuse tarkvara.

Mis puutub aruandevormi, siis kauba turule mahalaadimise osas on see suhteliselt lihtne. Kuid lisaveergude, taara tagastamise ja korduvalt kasutatava taara koguse osas ei ole kõik nii arusaadav ning oleks hea, kui seda osa lihtsustataks.

Samuti tuleb audiitori arvates sisse viia ühtne aruandevorm. Hetkel on olemas rahandusministeeriumi pakendivorm, mida saab alla laadida e-registrist, kuid samas on igal TKO-

I olemas ka omaenda aruandevorm. Kõik need vormid erinevad üksteisest, mis ajab segadusse nii audiitorid kui ka pakendiettevetjad.

Praegune pakendimassi piirmäär viis tonni, millest alates ettevõttel tekib pakendiauditi kohustus, on audiitori arvates optimaalne. Tema meelest oli eelmine piirnorm liiga väike, mistõttu audiitorkontrolli kohustus lasus peaaegu kõigil ettevõtjatel, kes kasutasid pakendit. Üleminek viie tonni piirmäärale oli praktilisest seisukohast õige otsus. See on juba mitme töötajaga ettevõtte tase. Pakendiaruande audiitorkontrollis näeb ta nii miinuseid kui plusse. Eelisteks peab ta täiendavat kindlustunnet aruandluse õigluses ja aktsiisi maksimises. Miinuseks võib ettevõtte jaoks olla audiitoriteenuste eest tasumine.

Mis puutub pakendiauditi kontrollimisse, siis seda viiakse läbi kooskõlas rahvusvaheliste standarditega. Töö autor palus põhjalikult kirjeldada kogu auditeerimisprotsessi algusest lõpuni. Kui pakendiaudit viiakse läbi esimest korda, on esimeseks sammuks kliendiga tutvumine. See samm on vajalik, et teada saada, millega ettevõtte tegeleb, määratleda kontrolli tingimused ja tähtaeg ning allkirjastada leping. Teiseks sammuks on vastuste saamine esimestele päringutele. Näiteks palutakse esitada pakendiarvestuse akte, ettevõtte sise-eeskirju jms. Auditi alguses määrab audiitor ka olulisuse määra. See tähendab, et kõiki sellest tasemest allapoole jäävaid väärkajastamisi peetakse ebaoluliseks ja neid ei arvestata. Kolmas etapp on töö saadud andmete alusel. See on tutvumine arvude, erinevate tabelite, väljavõtete ja arveldusega. Samuti töödeldakse TKO-lt saadud arvusid, võrreldakse ettevõtte tarkvara andmeid deklareeritud kogusega jne. Audiitorfirma XYZ suhtleb vastutavate isikutega, dokumenteerib, milliseid pakendeid kasutatakse, näiteks kas individuaalseid, rühma- või veopakendeid, ning märgib, millistest materjalidest koosneb pakend. Samuti viiakse läbi lisajärelevaatusi, mille käigus selgitatakse välja, kust ettevõtte võtab infot pakendimassi kohta, kes, kuidas ja millal on pakendit kaalunud, ning vajaduse korral kaalub audiitorfirma XYZ pakendit ise. Samuti kontrollib XYZ valikuselt algdokumente (müügi- ja ostuarveid) ning tutvub pakkelehtedega. Kõige sagedamini piirdub audiitorfirma sellega, et võrdleb pakenditarnijatelt saadud pakendimassi pakkelehel olevaga. See on lubatud, sest pakendiaruande audiitorkontroll on osalise vastutusega teenus ega nõua väga täpset ja sügavat kontrolli. Loomulikult jälgib ettevõtte XYZ, et klientide poolt esitatud andmed on loogilised. Samuti selgitatakse välja, kas kogu pakend on deklareeritud või mitte. Mõistagi uurib XYZ ka seda, kas pakendiettevetja kogub pakendit ise või kasutab TKO teenuseid. Kui ettevõtte tegeleb sellega ise, siis küsitakse seda tõendavaid dokumente ning võrreldakse nende andmeid müügiandmetega. Ühtlasi kontrollitakse, ega deklaratsiooni pole sattunud kaubapakendit, mis on

müüdnud väljapoole Eestit. Viimases etapis täidetakse üldine vorm ning saadetakse juhtkonnale allkirjastamiseks esitiskiri, milles juhtkond kinnitab oma vastutust. Kui esitiskirjale on alla kirjutatud, lisab XYZ järelduse, järgides standardset vormi. Audiitor rõhutab, et peamine auditi eesmärk on veenduda, et kliendi pakendiarvestussüsteem toimib, arvestada riske ning kontrollida vastavust seaduses sätestatud nõuetele. Kõiki arveid ja dokumente pole mõtet kontrollida.

Töö autori arvates on ettevõttel XYZ hästi läbi mõeldud auditiprotsess. Kuna audiitor tutvub kliendi tegevusega, kehtestab olulisuse määra, viib läbi analüütilisi protseduure, kontrollib arve, arvutuste ja tabelite õigsust, selgitab välja, kust võetakse informatsioon pakendimassi kohta, kontrollib, et deklareeritud oleks ainult vajalik pakend, ning teeb vajaduse korral lisaprotseduure, siis võib järeldada, et audiitori tegevus vastab pakendiseaduse nõuetele ja audiitorkogu metodoloogiakomisjoni juhendile.

2.2. Ettevõtte XYZ klientidega tehtud intervjuude analüüs

Käesolevas alapeatükis esitab autor analüüsi, tuginedes audiitorfirma XYZ klientidega tehtud intervjuudele. Kokku intervjuueeris autor nelja pakendiettevõtjat. Mugavuse huvides kasutatakse ärinimede asemel tähti A, B, C ja D.

Tabel 1. Klientide tegevusala ja pakendimassi kirjeldus

Ettevõtte	A	B	C	D
Tegevusala	Mootorsõidukite osade ja lisaseadmete hulгимүүк (rehvide ja velgede мүүк)	Mujal liigitamata toidukaupade hulгимүүк (kemikaalide ning söögi- ja tööstusliku soola мүүк)	Spetsialiseerimata hulгикаубандус (toidukaupade import Hollandist, Itaaliast ja teistest riikidest)	Mujal liigitamata kodutarvete hulгимүүк (vanni- ja tualetiaksesuaarid e hulгимүүк)
Pakend	Paber ja kartong (umbes 0,800 t/aasta), puit (90 t/aasta), plast (2 t/aasta)	Paber ja papp (umbes 0,700 t/aasta), plast ja kile (13 t/aasta), puit (3 t/aasta)	Metall (0,3–0,4 t/kuu), klaas (1,7–2 t/kuu), plast (0,15–0,17 t/kuu), paber (0,06–0,07 t/kuu)	Paber ja kartong (1,1 t/kuu), plast (0,033 t/kuu)

Allikas: autori intervjuud

Ülal toodud tabelist on näha, et kõik audiitorfirma XYZ kliendid tegelevad hulгимүүгига ja kasutavad seega palju pakendit. Kõik ettevõtted kasutavad paberit ja kartongi ning plasti, kaks ettevõtet puitu ning ainult üks metalli. See võib olla tingitud sellest, et paberi ja plasti kasutamine on majanduslikust seisukohast kõige otstarbekam ning tööstuse seisukohast kõige lihtsam. Paberi kasutamine suurtes kogustes on seotud ka aktsiisimääraga. Kõik ettevõtted tunnistavad, et olemasolevad aktsiisimäärad on mõistlikud, eriti paberi ja puidu suhtes.

Kõik audiitorfirma XYZ kliendid kasutavad aruande esitamisel Tootjavastutusorganisatsioon OÜ (TVO) teenuseid. Ettevõtted võivad olla kindlad, et nende pakendijäätmete kogumine ja taaskasutusse suunamine ning aruannete pakendiregistrile esitamine teostatakse korrektselt, sest TVO tegutseb kooskõlas pakendiaktiisi seaduse ja pakendiseadusega ning keskkonnaministrilt 22.01.2009 saadud tegevusloa alusel (Meist, 2017). Ainult ettevõtte C kasutab veel Ragn-Sells ASi ja Eesti Pakendipakend OÜ (EPP) teenuseid.

Kolm neljast pakendiettevõtjast arvab, et piirmäär, millest alates ettevõttel tekib pakendiauditi kohustus, ei ole optimaalne ning vajab tõstmist 10 tonnile. Ettevõtte B esindaja sõnul jääb audiitorkontrolli kohustus firmale isegi juhul, kui piirmäära suurendatakse 10 tonnini aastas, seega see küsimus neid ei puuduta. Kuid kõik klientide esindajad tunnistavad, et on huvitatud piirmäära tõstmisest ainult majanduslikust seisukohast.

Mis puutub ettevõtete pakendiarvestussüsteemi, siis kõikides ettevõtetes peetakse pakendiarvestust erinevalt. Ettevõtte A puhul saadakse andmed hankijatelt tabeli kujul. Arvestust peetakse kvartali kaupa. Ettevõttes B toimub pakendiarvestus programmis EEVA reaalajas. Aruande koostamiseks on vaja valida ainult vajalik periood. Kuid programmis ei summeerita pakendit liikide kaupa, seetõttu koostatakse lisaks Exceli tabel, kus pakendid summeeritakse materjaliliikide järgi. Tabeli andmeid kontrollitakse pidevalt ning vajadusel muudetakse (näiteks kui tekib uus pakend). Ettevõttes C peetakse arvestust üks kord kuus vastavalt lepingutingimustele TVO ja EPPga. Spetsiaalset tarkvara firmal ei ole – tabel koostatakse Excelis laotarkvara aruande alusel. Ettevõttes D koostatakse kõigepealt Exceli tabel, kus märgitakse, milliseid pakendiliike ettevõttes kasutatakse, ning määratakse nende kaal. Seejärel sisestatakse andmed spetsiaalsesse tarkvarasse. Aruanne koostatakse üks kord kvartalis, sest puudub vajadus teha seda sagedamini. See tõestab, et Eestis puudub ühtne arvestussüsteem ning seda võib pidada miinuseks. Kuid üldiselt seisneb kõigi ettevõtete arvestussüsteem selles, et määratakse kindlaks, millistest materjaliliikidest koosneb pakend, koostatakse tabel massi sisestamiseks ning summeeritakse iga perioodi lõpus pakendimass liikide järgi ja esitatakse aruanne.

Pakendiaruannete koostamisel ei teki kahel ettevõttel neljast probleeme. Ettevõtte C raamatupidaja sõnul tekib neil raskusi sellega, et kaup lahkub osaliselt ilma pakendita (tükikaup), raskendades rühmapakendi mahu täpset määramist. Ettevõtte D esindaja nimetab probleemina ajapuudust. Ettevõttel on suur ladu ja kaubavalik ning pidevalt lisanduvad uudistooted. Iga uus kaup tuleb avada ja kaaluda ning sisestada saadud andmed tarkvarasse. See nõuab palju aega.

Rääkides raskustest, mis kerkivad esile pakendiaruannete kontrollimisel audiitori poolt, siis kolmel neljast ettevõttest probleeme ei ole. Isegi kui leitakse väärkajastamised, ei ületa need audiitori kehtestatud olulisuse määra, seega ei peeta neid tõsisteks. Sel juhul teeb audiitor ettepaneku andmeid süsteemis korrigeerida. Raamatupidajad väidavad, et enamasti ei esine isegi väikeseid väärkajastamisi. Neljanda ettevõtte esindaja sõnul unustatakse mõnikord märkida eksporditaara, mistõttu see tuleb arvestada tagantjärele ning andmed nihkuvad aruandes kuude ulatuses, sest EPP e-registris on raske aruandeid muuta.

Saadud vastustest võib järeldada, et peamiselt on ettevõtete arvates pakendiaruande sisu arusaadav ja arvestust pidada ei ole raske. Tekib selliseid raskusi nagu ajapuudus või probleem deklareerimise tähtajaga, kuid need ei ole tõsised.

Samuti arutas töö autor pakendiettevõtjatega nende pakendi kaalumise meetodeid. Ainult üks ettevõtte (A) loodab tarnijate andmete peale. Andmed saadakse hankijatelt ning pakendi tüüp ja kaal on määratud arvetel. Ettevõtte B kasutab kahte moodust: info saadakse arvetelt ja saatedokumentidest pakendi müümisel või siis kaalub ettevõtte pakendit ise. Varem kasutati ka Pakendiringlus OÜ pakendikaalu võrdlustabelit. Ettevõtte C kaalub pakendit ise. Ka ettevõtte D kaalub pakendit ise, kuid plaanib hakata lähtuma ka hankijate infost. Niisiis saab teha järelduse, et ettevõtted eelistavad kaaluda pakendit ise, isegi juhul, kui neil on olemas informatsioon hankijatelt, et saada usaldusväärset informatsiooni. Sellest tuleneb probleem, et ettevõtted kulutavad palju aega kaalumisele, sest kõigil on palju kaubaartikleid. Samuti võivad tekkida erinevatest materjalidest pakendite puhul ebatäpsused.

Ühtlasi küsis töö autor klientidelt ettepanekuid pakendiaruande parandamiseks. Ettevõtte A raamatupidaja pakkus välja riigipoolse kontrolli tõhustamist. Enamik ettevõtjatest, kes lasevad pakendit turule, ei maksa ökoloogilist maksu ega taga pakendi taaskasutamist. Ettevõtete B ja D esindajatel ei olnud ettepanekuid süsteemi parandamiseks. Ettevõtte B puhul on see seotud sellega, et ettevõttel on hea raamatupidamistarkvara, kus on lihtne pakendiarvestust pidada. Ettevõtte D raamatupidaja arvates on süsteem hästi läbi mõeldud ja arusaadav. Ettevõtte C sooviks suurendada

pakendimahu määra kohustusliku audiitorkontrolli läbimiseks. Ettevõtte C raamatupidaja arvas, et nende laotarkvarasse tuleks lisada automaatarvestus.

Nendest tulemustest on näha, et ettevõtete esindajad peavad pakendiaruannet päris arusaadavaks, vaatamata pakendiarvestuse ja pakendiaruande kontrollimise käigus tekkivatele raskustele, ning tõsisemid muudatusi välja ei paku. Autori arvates võib olla mõistlik riigi kontrolli tõhustada ainult nende ettevõtjate suhtes, kes kasutavad üle viie tonni pakendit aastas, sest nad mõjutavad keskkonda ja majandust kõige rohkem. Teiste ettevõtete kontrollimisel puudub mõte, sest nende pakendimaht on liiga väike. Mis puutub pakendikoguse suurendamisse kohustusliku audiitorikontrolli läbimiseks, siis autori meelest võib see rikkuda nii riigi majandust kui ka keskkonda. Kuna pakendiarvestus ei ole liiga raske ning enamikus ettevõtetest ei ole pakendiarvestuse jaoks isegi eraldi töötajat, sest raamatupidaja saab kõigega hakkama, ei ole pakendiaruande esitamine ja auditi läbimine ettevõtete jaoks nii pingeline.

2.3. Autori ettepanekud pakendiaruande parandamiseks

Käesolevas alapeatükis soovib töö autor võrrelda audiitorilt intervjuu käigus saadud andmeid ettevõtte XYZ klientide vastustega. Audiitorfirma XYZ kliendid ei saa tavaliselt otsust koos märkusega oma pakendiaruande kohta. Kliendid märkisid, et pakendiarvestuse käigus tekivad mõned raskused, kuid üldiselt arvasid, et pakendiarvestus ja pakendiaruande audit ei ole ettevõtete jaoks pingelised. 2015. ja 2016. aastal, mil auditikohustus lasus enamikul ettevõtetest, oli see peaaegu kõigi pakendiettevõtjate jaoks lisakoormus. Seega võimaldab praegune olukord järeldada, et nii pakendiarvestuse kui pakendiaruande tase tõuseb ning need muutuvad lihtsamaks.

Vaadeldes pakendiaruandes tekkivaid probleeme, tuleb rõhutada, et nii audiitor kui ka kliendid arvavad, et mõnikord on raske leida täpset pakendimassi. See probleem on olnud aktuaalne juba kaua aega, sest seda mainitakse ka Tarmo Rahkama ja Siim Aaviku uuringutes. Töö autor teeb ettepaneku kohustada ettevõtet nõudma tarnijatelt informatsiooni pakendimassi kohta materjalide lõikes, kui tegu on segapakendiga. See meede ei suudaks väärkajastamisi täielikult välistada, kuid võib minimeerida valearvestuse riskid.

Samuti on audiitor ja kliendid ühel meelel, et suure nomenklatuuri puhul võtab pakendiarvestus liiga palju aega, mis tundub ebaotstarbekas. Töö autori meelest võiks suure nomenklatuuri puhul suurendada olulisuse määra ja lubada ettevõttel ühendada sarnaseid kaupu. Näiteks kui ettevõttel

on 400 000 artiklit, mida saaks rühmitada sarnasuse järgi (kui nendel on sarnane suurus, välimus jms) ja saada seeläbi 100 sarnast kaupa, võiks sajast kaubast kaaluda iga viiendat. Muidugi antud juhul tuleks välja töötada lisanormatiivid, mis reguleeriksid sarnaste kaupade rühmitamist.

Lisaks märkisid nii audiitor kui ka kliendid, et mõnikord tekivad probleemid seoses pakendi deklareerimise tähtajaga ning ettevõtte peab arvestama pakendit tagantjärele. Autori arvates peaks riik korraldama erinevaid koolitusi pakendiettevõtjate jaoks. Ettevõtetal tekib endiselt arusaamatusi seoses sellega, millal on vaja pakendit deklareerida, vaatamata sellele, et see on kindlaks määratud juhendis ja pakendiseaduses, seega oleks riigi esindajatelt saadav koolitus kasulik.

Audiitor puutub kokku sellega, et kõigil ettevõtetal on oma pakendiarvestuse tarkvara. Mõnel ettevõtetal on tarkvara hästi läbi mõeldud, mõnel aga vajab parandamist. Intervjuude käigus sai selgeks, et kõigil ettevõtetal on oma pakendiarvestuse süsteem. Töö autori ettepanek pakendiarvestuse parandamiseks seisneb ühtse tarkvara loomises ja selle üleslaadimises pakendiregistri internetileheküljele, et ettevõtted saaksid selle alla laadida ja seda kasutada. Kohustada kõiki ettevõtteid kasutama ühist tarkvara pole mõtet, sest mõnel ettevõtetal on juba hästi väljatöötatud omaenda tarkvara. Kuid ettevõtjad, kellel esineb probleeme pakendiarvestusega, võiksid kasutada riigi tarkvara.

KOKKUVÕTE

Bakalaureusetöö eesmärk oli välja selgitada, millised probleemid kerkivad esile pakendiarvestuse käigus, uurida, millised raskused tekivad pakendiaruande audiitorkontrolli käigus, kindlaks määrata tüüpilised vead ning pakkuda võimalusi pakendiaruande parandamiseks. Selleks püstitati küsimused: millised peamised probleemid tekivad pakendiettevtjatel pakendiarvestuse käigus ja millised peamised raskused ilmnevad pakendiaruande audiitorkontrollis.

Analüüsiiti õigusakte ja seadusi, mille hulka kuuluvad PakS ja JäätS. Teoreetilises osas esitati pakendiarvestuse vajalikkuse põhjused, peamised mõisted järgneva teksti paremaks mõistmiseks ja informatsioon aktsiiside ja TKO kohta ning kirjeldati pakendiauditi arengut Eestis. Samuti vaadati läbi ka eelnenud uuringute tulemused pakendiaruande kohta. Esitati peamised probleemid, mis kerkivad esile pakendiettevtjatel ja audiitoril. Mõlema osapoole arvates vajab juhendmaterjal täiendamist, sest pakendiettevtjad ei saa alati aru, mida peetakse pakendiks ning milline pakend vajab deklareerimist ja milline mitte. Enamikul tekib küsimusi õige pakendimassi kindlaksmääramise kohta.

Pakendiaruande hetkeseisu hindamiseks viis autor läbi intervjuud ettevõtte XYZ audiitori ja klientidega. Ühtlasi võrdles autor saadud tulemusi eelnenud uuringutega, et hinnata, kuidas pakendiaruande audit aastatega muutub.

Uuringu tulemusel saab väita, et:

- Pakendiarvestuse nõuavad nii audiitorite kui pakendiettevtjate arvates täiendamist.
- Pakendiarvestuse käigus tekkivate probleemide arv väheneb aastatega.
- Pakendiettevtjad teevad jätkuvalt vigu pakendikaalu määramisel.
- Nii pakendiettevtjate kui audiitorite meelest tuleb suure nomenklatuuri puhul pakendiarvestust lihtsustada.

Töö autor väidab, et pakendiauditi hetkeseis on tunduvalt parem kui paar aastat tagasi. PakS vajaks siiski täiendamist, sest pakendiarvestus toob jätkuvalt kaasa arusaamatusi nii audiitorite kui pakendiettevõtjate hulgas. Autor esitas enda ettepanekud pakendiarvestuse süsteemi parandamiseks ja lihtsustamiseks. Nende hulgas on meetmed, mis tagaksid pakendiseaduse parema mõistmise pakendiettevõtjate poolt ning võimaldaksid pakendikaalu täpsemalt määrata. Samuti esitas töö autor ettepanekud pakendiarvestuse optimeerimiseks suure nomenklatuuriga ettevõtetes. Lisaks tegi autor ettepaneku luua ühtne pakendiarvestuse tarkvara, mida saaksid kasutada kõik soovijad. Need lahendused võiksid minimeerida pakendiarvestuse käigus tekkivad raskused.

Pakendiarvestuse ning pakendite taaskasutamise ja hävitamise süsteemid arenevad kogu maailmas. Pakendiaruande audit on tänapäeva maailmas hädavajalik, sest kasutatav pakendimaht aina kasvab. Praegune olukord Eestis näitab, et riik saab aru pakendiarvestuse ja -auditi tähtsusest ning soodustab nende arengut.

SUMMARY

CURRENT SITUATION AND DEVELOPMENT OF PACKAGING REPORT ON EXAMPLE OF AUDITING FIRM XYZ

Sofja Pomazan

Packaging report is a report on the packaging used by companies. Packaging accounting, preparation and presentation of report, and its audit are regulated by Packaging Law. Enforcement of the law is supervised by Enviromental Inspectorate, the Tax and Customs Board, the Consumer Protection Board, rural and City municipalities and the Veterinary and Food Board. Packaging reports are carried out in order to provide true overview of the packaging produced, imported, exported, sold and/or used repeatedly by the company. It also reflects information on packaging waste and provides information to the state, the owner of the company and other interested parties. The Packaging Act of 2016 stipulates that all companies that place more than five tons of packaging on the market must undergo an audit.

The topic of the bachelor thesis is “Current situation and development of packaging report on example of auditing firm XYZ”. The purpose of this paper is to analyze the problems ocured in calculation of packaging, to identify the difficulties encountered in the packaging report for customers and for the auditor, to make clear significant mistakes that are made and to propose possible solutions to impove the packaging reporting.

The study is divided into two chapters, subdivided into sub-sections. The first chapter explains what the packaging report is. It also addresses the difficulties encountered in preparing the report and the most common mistakes.

The second chapter of the study is a qualtitative research. In order to achieve the purpose of the paper, the author interviewed XYZ firm auditors and their clients. The results of the interview with the auditor are compared with the customers' response in order to analyze the current state of the

package report. The results obtained are also compared to previous surveys to see if changes in the packaging accounting and audit are still occurred or not.

The results of the study show, that in the opinion of both auditors and clients, packaging report is required to be upgraded. Also it was revealed during the study, that the number of problems occurred from packaging reporting is decreasing over the years. It is also possible to draw a conclusion, that packaging companies continue to make mistakes in determining packaging weight. Both clients and auditors consider that packaging accounting should be simplified in the high nomenclature as well.

The author of the study states, that current situation on the packaging audit is considerably better than a few years ago. However, the PakS would still need to be upgraded as accounting for packaging still continues to lead to misunderstandings among auditors and clients. Author of this paper presented his proposals for improving and simplifying the packaging accounting system as well.

Paper does have a potential, since accounting for packaging and packaging recovery and disposal systems are being developed globally. Also it is very important topic, since the volume of packaging used is increasing all over the world and measures to its regulation are necessary. Packaging reporting and its audit are one of the options.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

Aavik, S. (2016). *Pakendiaruande audiitorkontrolli aktuaalsed probleemid*. TTÜ Tallinna Kolledž. (Lõputöö)

Cohen, J. (1995). Population Growth and Earth's Human Carrying Capacity. *Science*, 341.

Current World Population. Kättesaadav: <http://www.worldometers.info/world-population/>, 25.05.2018

Eek, P. (2011). *Pakendiseaduse mõisted, eesmärgid ja probleemid*. Kättesaadav: https://www.just.ee/sites/www.just.ee/files/peeter_eek_pakendiseaduse_moisted_eesmargid_ja_probleemid.pdf, (12.05.2018)

Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiiv 2004/12/EÜ. Vastu võetud 20. detsembril 1994. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ET/TXT/PDF/?uri=CELEX:01994L0062-20150526&qid=1492339756925&from=EN>, (17.02.2017)

Extended producer responsibility. Kättesaadav: <http://www.oecd.org/env/tools-evaluation/extendedproducerresponsibility.htm>, 18.04.2018

Ferreira da Cruz, N., Ferreira, S., Cabral, M., Simões, P., Marques, R. (2014). *Packaging waste recycling in Europe: Is the industry paying for it?* *Waste Management*, 298.

Hoekstra, A. Y., Wiedmann, T. O. (2014). Humanity's Unsustainable Environmental Footprint. *Science*, vol. 344, no. 6188, pp. 1114–1117.

How much plastic packaging waste do you produce? Kättesaadav: <http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-eurostat-news/-/EDN-20180422-1>, 12.05.2017

Introduction to Environmental Auditing and Management. Kättesaadav: https://www.soas.ac.uk/cedep-demos/000_P508_EAEMS_K3736-Demo/module/pdfs/p508_unit_01.pdf, 08.04.2018

Jäätmeseadus. RT I, 14.06.2013, 6 01. juuni 2017

Kas minu ettevõtte on vaja teha pakendiaudit. Kättesaadav: <http://www.toostusuudised.ee/uudised/2015/01/22/kas-minu-ettevottel-on-vaja-teha-pakendiaudit>, 15.04.2018

Korduma kippuvad küsimused. Kättesaadav: https://www.envir.ee/sites/default/files/kkk_pakend.pdf, 10.05.2018

Mahesha, V. *SCMS Journal of Indian Management*. Oct-Dec2012, Vol. 9 Issue 4, p75-79. 5p. 2 Charts. Database: Business Source Complete

Meist. Kättesaadav: <http://www.tvo.ee/meist>, 20.04.2018

Moora, H. (2003). *Pakendi ja pakendijäätmete kogumis- ja taaskasutamissüsteemi rakendamine*. Säätva Eesti Instituut. <http://www.digar.ee/arhiiv/et/raamatud/12263>

Lehis, L. (2012). *Maksuõigus*. 3. tr. Tallinn

Pakendid. Kättesaadav: <http://www.envir.ee/et/eesmargid-tegevused/jaatmed/pakendid>, 09.04.2018

Pakendiaruande audiitorkontroll. Kättesaadav: <http://www.ruutaudit.ee/tooted/raamatupidamise-teenus/ulevaatus/audit/pakendiaudit>, 10.04.2018

Pakendiaudit. Kättesaadav: <http://siseaudiitor.ee/pakendiaudit/>, 10.04.2018

Pakendiaudit. Kättesaadav: <http://www.roedl.net/ee/et/press/pressiartiklid/2015/pakendiaudit.html>, 12.04.2018

Pakendiauditi teostamise analüüs ja ettepanekud pakendiseaduse täiendamiseks ning muutmiseks. Kättesaadav: http://www.envir.ee/sites/default/files/pakendiauditianaluus_2010.pdf, 15.04.2018

Pakendiauditi tegemisest pääseb ligi 2000 ettevõtjat. Kättesaadav: <http://www.rmp.ee/search/?Articles=1&Forum=1&Legals=1&Schooling=1&Products=1&useHL=1&Query=pakendiseadus>, 20.04.2018

Pakendiaudit ukse ees. Kättesaadav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2014/10/29/pakendiaudit-ukse-ees>, 20.04.2018

Pakendiseadus. RT I, 04.04.2013, 6 10. aprill 2017

Packaging and packaging waste. Kättesaadav: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/waste/key-waste-streams/packaging>, 12.05.2018

Pro's and Con's of Performing Environmental Audits. Kättesaadav: <http://www.ohioenvironmentallawblog.com/2015/07/articles/compliance/pros-and-cons-of-performing-environmental-audits/>, 15.05.2018

Saarna, S. (2017). *Pakendiseaduse täitmise kontrollimeetoditõhusus Eestis*. TTÜ Ärikorralduse instituut. 13 lk. (Magistritöö)

Soo Bae, G., Uk Choi, S., Dhaliwal, D., Lamoreaux, P. (2017). *Auditors and Client Investment Efficiency*. *Accounting Review*, 20.

Two thirds of packaging waste is recycled. Kättesaadav:

<http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-eurostat-news/-/DDN-20171114-1>, 12.05.2018

Tencati, A., Pogutz, S., Moda, B., Brambilla, M., Cacia, C. (2016). *Prevention policies addressing packaging and packaging waste: Some emerging trends*. *Waste Management*, 56, pp.35–45.

LISAD

Lisa 1. Ettevõtte XYZ audiitorile esitatud küsimuste loetelu

Kui paljusid ettevõtteid Te kontrollite aasta jooksul?

Kas tuvastate puudusi enamikus auditeeritavatest ettevõtetest?

Kas pakendiaruande juhend on Teie arvates piisavalt terviklik? Kui ei, siis kas saaksite teha ettepanekuid selle täiendamiseks?

Kas pakendimassi piirmäär, millest alates ettevõttel tekib pakendiauditi kohustus, on Teie arvates optimaalne või tuleks seda muuta?

Palun kirjeldage pakendiauditi läbiviimise protsesse.

Millised peamised raskused tekivad pakendiaruannete kontrollimise käigus?

Milliseid tüüpilisi vigu tehakse pakendiaruannete koostamisel?

Mil viisil Te tavaliselt kontrollite pakendiettevõtja poolt turule lastud pakendatud kauba pakendi kaalu? Kas kaalute pakendit ise, kasutate pakendi tarnijalt saadud infot või kasutate mingit muud moodust?

Lisa 2. Ettevõtte XYZ klientidele esitatud küsimuste loetelu

Milline on Teie ettevõtte tegevusala? Milliseid kaupu müüte? Milliseid pakendiliike kasutate ja millises mahus?

Kas Teil on sõlmitud pakendi korduskasutuse leping või peate pakendiarvestust iseseisvalt?

Kas pakendimassi piirmäär, millest alates ettevõttel tekib pakendiauditi kohustus, on Teie arvates optimaalne või tuleks seda muuta?

Kas erinevatele pakendiliikidele kehtestatud aktsiisimäärad on Teie arvates mõistlikud?

Mis viisil peate pakendiarvestust? Kas Teil on välja töötatud oma süsteem või kasutate mingit programmi? Kas peate arvestust reaajas või tagasiulatuvalt?

Millised peamised raskused tekivad pakendi arvestamisel ja pakendiaruande kontrollimisel audiitori poolt?

Millisest allikast saate infot oma turule lastud pakendatud kauba pakendi kaalu kohta? Kas kaalute pakendit ise, kasutate pakendi tarnijalt saadud infot või kasutate mingit muud moodust?

Lisa 3. Intervjuu ettevõtte XYZ audiitoriga

Küsimustikule vastas ettevõtte XYZ juhatuse liige A. Kisseljov.

05.03.2018

Сколько фирм вы проверяете в течение года?

Когда были старые нормативы, тогда было у нас около 15 фирм, соответственно в 2015-м году проверяли 2014-й год. После того, как нормы обязательной упаковки увеличили до 5 тонн в год, то количество фирм сократилось до пяти. Клиенты у нас - компании, у которых возникает упаковка, и в основном это те, у кого заключены договора с организацией по вторичному использованию. Были единичные случаи, когда напрямую подавались декларации в ЕМТА и платился акциз напрямую. Сами организации по вторичному использованию мы не проверяем.

Большинство фирм, проходящих у вас аудит, получают замечания от вас или нет?

Нет, большинство фирм не получает замечаний. Замечания были, но это скорее исключения из правил. Во-первых, мы всегда предлагаем исправить искажения, если их находим, а во-вторых, чаще всего эти искажения являются несущественными (меньше определённой существенности для данного конкретного отчёта об упаковке). Мы не сталкивались на практике со случаями, когда учёт упаковки был бы настолько некорректным, чтобы это требовало выдачи негативного мнения или отказа от мнения.

Как вы считаете руководство по составлению отчёта об упаковке достаточно полное?

Если нет, можете ли вы предложить какие-то варианты по упрощению или улучшению отчётов об упаковке?

Для начала хотелось бы сказать, что у конкретно руководства вообще очень смутное представление об этом отчёте. И более менее представление о нём имеют бухгалтера или если это более крупная компания, то какие-то специалисты, занимающиеся складским учётом. Для руководителей это просто дополнительный налоговый расход, который они бы хотели минимизировать. По моему мнению руководство чаще всего не вникает в детали законодательства и налогообложения, и не считает данную составляющую какой-то значимой для ведения бизнеса, то есть мне кажется её не особо то и учитывают при составлении бизнес-планов, стратегий.

Lisa 3 järg

Это может быть объяснено той спецификой, что несмотря на наличие закона до 2015-го года это особо не регулировалось и более серьёзно к этому стали относиться последние 2-3 года.

Касательно самих вопросов, тут можно говорить о нескольких составляющих:

Во-первых, это относительная сложность понимания самих требований, тут не всё понятно и можно было что-то упростить или стандартизировать. Но самым частым вопросом, который возникает, это что вообще является упаковкой. Потому что товары бывают очень разные и специфические, и сложно понять, что конкретно является упаковкой.

Во-вторых, существует сложность фактического нахождения массы конкретной упаковки и потом разделения этого в разрезе материалов. Бывает трудно определить сколько, например, в упаковке граммов стекла, граммов пластика. Бывает какая-то комбинированная упаковка, состоящая из разных материалов. Возможно это можно решить прямой работой с производителем, но в любом случае не всегда возможно распределить по граммам и весу упаковки.

Также сложности возникают, когда номенклатура товаров очень обширная, скажем тысячи или десятки тысяч позиций. Вопрос возникает в целесообразности взвешивания каждой упаковки.

Также, дополнительно всё-таки возникают вопросы у компаний о времени декларирования этой упаковки, то есть по закону по моменту продажи, а в реальности иногда получается, что фирмы декларируют по периоду закупки.

Ещё момент того, что не всегда ясен момент того, что это относится к импортированному или здесь произведенному товару. Многие фирмы не знают, что упаковка вывезенного из Эстонии товара не подлежит декларированию. Можно было бы как-то это стандартизировать и выработать какие-то нормативы.

Что касается самой формы отчёта, то она на мой взгляд относительно простая в плане выгрузки на рынок этой упаковки, но в части дополнительных столбцов, возврата тары, количества тары, которую удалось собрать и сдать во вторсырьё, там да, не всё понятно, наверное, можно как-то упростить.

Lisa 3 järg

И ещё предложение ввести единообразную форму, потому что есть форма отчёта, которая определена министерством и её можно скачать в регистре, а есть форма у каждой организации по вторичному использованию, и они все отличаются друг от друга, от этого тоже происходит путаница.

Как вы считаете предельная упаковочная масса, начиная с которой для предприятия возникает обязанность аудита отчёта об упаковке, оптимальна? Или её необходимо изменить?

Я точно могу сказать, что та предельная масса в 100 кг пластика и 200 кг всего, которая была в 2014 году была естественно слишком маленькая. По сути под проверку попали все компании, которые вообще предоставляют отчёты об упаковке. Переход на норму в 5 тонн был на мой взгляд правильным решением с точки зрения существенности и практичности. Если же говорить об общегосударственном влиянии и общие риски, то я не готов оценивать плюсы и минусы. Под плюсами имею ввиду дополнительную уверенность в правильности отчётности, оплате акцизов, дополнительная нагрузка опосредованная на бизнес. Минус - оплата услуг аудитора, это я не могу оценить, не знаю какой процент предприятий попадает сейчас под проверку, какой объём всей задекларированной упаковки перепроверяется аудиторами и т.д., это наверное можно посмотреть. Для этого нужна статистика. Если говорить про практику, то 5 тонн, наверное, да, уже уровень предприятия с несколькими работниками. Думаю меньше 5 тонн ставить эту границу, наверное, не имеет смысла, на мой взгляд это оптимальная упаковочная масса.

Опишите процесс проведения аудита отчёта об упаковке.

Сначала, естественно, происходит процесс знакомства. При получении некого запроса мы чаще всего стараемся пообщаться с клиентом, провести процедуры акцептации клиента, согласовать условия и сроки проверки, и подписать договор.

Наверное, второе это некие первичные запросы. Проверяем клиента с целью ознакомиться (опять же если это первичная работа) с видом деятельности, продукцией, методом учёта упаковки, внутренними предписаниями и тд.

Lisa 3 järg

Третий этап - это когда уже на основании полученной информации работа с цифрами, знакомства с различными таблицами, выписками, расчётами, перекрёстные сверки, сличение данных об упаковке с задекларированными данными, с полученными счетами от организации по вторичному использованию, некая количественная проверка, скажем так, чтобы цифры были правильными, чтобы формулы работали, если это какие-то таблицы в Excel.

Естественно, также проводим некие дополнительные проверки, выясняем откуда появились данные о массе упаковки, кто, как и когда её взвешивал, при необходимости сами проводим взвешивания.

Также проводится некое общение с ответственными лицами и документирование того, какие типы упаковки вообще используются, то есть индивидуальная, групповая и транспортная, из каких материалов изготовлена упаковка, нет ли того, что какие-то материалы или частично какая-то упаковка не были задекларированы. Также выясняем собирает ли компания сама упаковку, сдаёт ли её на вторсырьё напрямую, если да, то какими документами это оформляется, узнаем и сравниваем эту информацию об упаковке с продажами, выявляем с одной стороны задекларирована и учтена ли упаковка по всем продажам в Эстонии и, наоборот, не попала ли в учёт об упаковке упаковка товара, который был продан вне Эстонии. При необходимости выборочно сверяем первичные документы, то есть счета на продажу и счета на закупку, знакомимся с упаковочными листами, там тоже перепроверяем массу упаковки.

На одном из начальных этапов мы проверяем некий уровень существенности, это значит, что некоторые искажения меньше этого уровня считаем незначительными и не учитываем.

В итоге приходим к некому общему годовому отчёту, подписанному правлением и ещё раз стараемся удостовериться, что там нет искажений.

После этого отправляем правлению на подпись esitiskiri, в котором правление подтверждает свою обязанность и ответственность. Когда эта бумага подписана, то добавляем своё аудиторское заключение по стандартной форме, разработанной audiitorkogu.

Мы работаем на основании международных стандартов и у нас это чаще всего услуга, дающая ограниченную степень уверенности.

Lisa 3 järg

Процесс проверки состоит из аналитических процедур, и потом субстантивных процедур (проверка первичных документов, если необходимо и т.д.)

В целом, естественно, при работе нет цели перепроверить каждый документ. Одна из целей удостовериться, что система, созданная для учёта упаковки работает, учитывает риски и требования законодательства.

Какие основные сложности возникают при проверке отчётов об упаковке?

Проверка корректности отчёта об упаковке возможна только в том случае, если каким-то образом описана или протестирована система учёта упаковки. Надо сначала разобраться что за система и как ведётся учёт, сложность здесь может заключаться в том, что этот учёт не автоматизирован внутри компании, а ведётся в полуручном режиме, это особенно актуально, когда компания не очень крупная и не пользуется каким-то продвинутым программным обеспечением. Большая сложность это объективные ограничения связанные с большим количеством артиклей разных и сложных видов упаковки, состоящими из разных материалов.

Какие основные/типичные ошибки совершаются в отчёте об упаковке?

Во-первых, компания может не учитывать какие-то составляющие части упаковки. Например, часто это касается каких-то пакетов подарочных, каких-нибудь бирок, лент, скотча. Типичные ошибки это, наверное, декларирование упаковки не по дате продажи, а по дате закупки. Учёт или не учёт продаж вне Эстонии, некоторые компании не знают, что эти продажи не нужно учитывать. Ошибки могут быть связаны с тем, что компания не проводила фактическое взвешивание, а определила массу упаковки на глаз. Бывает даже, что упаковка была взвешена, но определение веса составляющих было сделано на глаз (пластмасса, стекло внутри).

Как вы обычно проверяете вес используемой предприятием упаковки? Проводите взвешивание самостоятельно, используете информацию, полученную от поставщика упаковки, или какой-то другой вариант?

В данном случае нельзя сказать, что мы пользуемся каким-то одним из перечисленных вариантов. Обычно это какая-то совокупность/комплекс процедур.

Lisa 3 järg

Самый лучший вариант, когда поставщик даёт информацию об упаковке и на основании листа об упаковке можно легко проверить. Чаще всего мы ограничиваемся этой информацией, хотя, конечно, стараюсь проанализировать и понять нет ли каких-то нелогичных данных, например, если это поддоны, то чтобы всё-таки их масса была логичной, 10-15 кг на один. Если данных от поставщика нет, то мы прежде всего узнаем проводились ли представителями компании взвешивания, просим рассказать кем, когда и как это было сделано, просим предоставить акты об этих взвешиваниях, если это не оформлено в виде акта, предлагаем эти акты с нормами массы упаковки создать и подписать ответственными лицами.

При возможности делаем какие-то выборочные взвешивания на месте у клиентов, если же данные актов или взвешивания упаковки представляются нам достоверными, то мы в определенных случаях можем и не проводить взвешивание сами. Опять же учитывая, что услуга, дающая ограниченную степень уверенности, то это имеет место быть. Конечно, учитывая, что у нас есть разные клиенты, то мы используем некоторый опыт/данные полученные от других клиентов, чтобы примерно представлять массу упаковки. Если у одной фирмы коробка весит 800 грамм, а у другой 80, то возникают вопросы. То есть у нас есть опыт сколько может весить упаковка и это значительно упрощает работу.

Lisa 4. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (A)

Küsimustikule vastas ettevõtte A raamatupidaja.

06.03.2018

Расскажите немного о том, чем занимаетесь? В какой сфере работаете?

Датская международная фирма по продаже индустриальной резины. Сфера оптовой и розничной торговли.

Какие виды упаковки используете и в каком приблизительно объеме?

Картон 0,800 тонн, дерево 90-100 тонн в год, целлофан 2 тонны в год.

Заключен ли у вас договор с организацией по вторичному использованию или Вы декларируете упаковку напрямую в пакендирегистре в емта?

Договор с Tootjavastutusorganisatsioon OÜ

Как вы считаете, предельная упаковочная масса, начиная с которой для предприятия возникает обязанность аудита отчёта об упаковке (5 тонн в год), оптимальна? Или её необходимо изменить? Почему Вы так считаете?

Подняла бы до 10 тонн, чтоб аудит не касался малых предприятий. Для них это дополнительные финансовые затраты и затраты на человеческие ресурсы.

Как вы считаете, установленные ставки акцизов на разные виды упаковки разумны? Пожалуйста, объясните своё мнение.

То что ставки различаются в зависимости от вида упаковки разумно, так как стоимость вторичной переработки различается от вида упаковки. По поводу самих ставок сложно сказать разумны они или нет. Государство пополняет свой бюджет за счет акцизов, им чем больше, тем лучше. Но в итоге эти акцизы поднимают стоимость товаров для конечных потребителей.

Как ведётся учёт упаковки? Разработана специальная система/программа? Учёт осуществляется в реальном времени или задним числом (один раз в квартал/год)?

Данные поступают от поставщиков в виде сводной таблицы по кварталам. Учет ведется по квартально.

Lisa 4 järg

Какие основные сложности возникают при учёте упаковки внутри предприятия?

Пока не возникало.

Какие сложности возникают при осуществлении проверки отчёта об упаковке аудитором?

Пока не возникало.

Откуда вы получаете информацию о весе, используемой вашим предприятием, упаковки? Проводите взвешивание самостоятельно, используете информацию, полученную от поставщика упаковки, или какой-то другой вариант?

Данные от поставщиков, вес и тип упаковки указан на счетах.

Ваши предложения замечания по улучшению/изменению системы. Буду вам благодарна, если опишите свою позицию более детально.

Возможно усилить контроль со стороны государства. Большая часть предприятий, выпускающих на рынок упаковку, не платит никаких экологических налогов и не обеспечивает повторное использование упаковки.

Lisa 5. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (B)

Küsimustikule vastas ettevõtte B raamatupidaja.

09.03.2018

Расскажите немного о том, чем занимаетесь? В какой сфере работаете?

Наше предприятие занимается оптовой продажей пищевой и технической соли, серной кислоты, сульфата алюминия и хлористого кальция.

Какие виды упаковки используете и в каком приблизительно объеме?

Упаковка используется для соли и хлористого кальция. Для соли – это бумажные и пластиковые пакеты по 1 кг, мешки по 10, 25, 50 кг и Биг Баги по 1000 кг. Частично соль продается и в навалку, где упаковка не используется. Хлористый кальций продается в навалку и в Биг-Багах 1000 кг и 1250 кг. Также используется транспортная упаковка – картонные коробки и деревянные поддоны.

**Таблица
использования
нами упаковки:
виды и количество.**

Упаковка в 2017 г.

Торговая упаковка		1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.	Всего
	<i>Пластик</i>	1,24	1,351	1,844	1,545	5,980
	<i>Бумага и картон</i>	0,137	0,145	0,195	0,128	0,605
Транспортная упаковка						
	<i>Пластик</i>	1,812	2,288	1,797	1,789	7,686
	<i>Бумага и картон</i>	0,004	0,013	0,019	0,067	0,103
	<i>Дерево</i>	0,288	0,816	1,104	0,768	2,976
Всего		3,481	4,613	4,959	4,297	17,350

Lisa 5 järg

Заклучен ли у вас договор с организацией по вторичному использованию или Вы декларируете упаковку напрямую в пакендирегистре в емта?

У нас заключен договор с фирмой Tootjavastutusorganisatsioon OÜ, куда мы и подаем отчеты 1 раз в квартал.

Как вы считаете, предельная упаковочная масса, начиная с которой для предприятия возникает обязанность аудита отчёта об упаковке (5 тонн в год), оптимальна? Или её необходимо изменить? Почему Вы так считаете?

О предельной упаковочной массе, с которой возникает аудит – не думала. Даже если ее увеличат до 10 тонн, нам все равно придется делать отчеты и аудит. Есть как есть. Я не специалист в этом вопросе .

Как вы считаете, установленные ставки акцизов на разные виды упаковки разумны? Пожалуйста, объясните своё мнение.

Ставки акцизов. Я не занималась упаковкой в таком ракурсе и не специалист. Извините. Хорошо, если цены будут меньше.

Как ведётся учёт упаковки? Разработана специальная система/программа? Учёт осуществляется в реальном времени или задним числом (один раз в квартал/год)?

Учет упаковки ведется в программе EEVA в реальном времени. Я только выбираю период в программе. Но в программе не суммируется вся упаковка по видам. Поэтому я лет 10-11 назад составила таблицу в EXCEL, где делаю выборку и суммирую упаковку по видам. Эту таблицу проверяю, дополняю новые виды упаковки и вес, а если меняется на уже имеющийся вид упаковки вес – соответственно меняю его в таблице.

Какие основные сложности возникают при учёте упаковки внутри предприятия?

Сложностей не вижу.

Какие сложности возникают при осуществлении проверки отчёта об упаковке аудитором?

Сложностей не вижу.

Lisa 5 järg

Откуда вы получаете информацию о весе, используемой вашим предприятием, упаковки? Проводите взвешивание самостоятельно, используете информацию, полученную от поставщика упаковки, или какой-то другой вариант?

Информация о весе упаковки частично узнаем из счетов или сопроводительных документов при покупке упаковки. Также сами взвешиваем. Также в свое время была дана сравнительная таблица веса разных видов упаковки фирмой Pakendiringlus OÜ.

Ваши предложения замечания по улучшению/изменению системы. Буду вам благодарна, если опишите свою позицию более детально.

На этот вопрос сложно ответить. У нас, я полагаю, очень хорошая бухгалтерская программа, где есть складской блок и вести учет товара, себестоимость, калькуляцию и упаковку довольно хорошо и легко.

Lisa 6. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (C)

Küsimustikule vastas ettevõtte C raamatupidaja.

10.03.2018

Расскажите немного о том, чем занимаетесь? В какой сфере работаете? Какие виды упаковки используете и в каком приблизительно объеме?

Импорт продуктов питания и оптовая торговля. Упаковка реализуемых товаров, данные за месяц в среднем: металл (0,3-0,4 тонн), стекло (1,7-2. тонн), пластик (0,15-0,17 тонн), бумага (0,06-0,07тонн).

Заключен ли у вас договор с организацией по вторичному использованию или Вы декларируете упаковку напрямую в пакендирегистре в емта?

Заключены договора с TVO, Ragn Sells, EPP.

Как вы считаете, предельная упаковочная масса, начиная с которой для предприятия возникает обязанность аудита отчёта об упаковке (5 тонн в год), оптимальна? Или её необходимо изменить? Почему Вы так считаете?

Мы свою фирму относим к малой форме бизнеса (4 работника всего), но по существующим нормам аудит по упаковке должны проводить. Конечно, мы считаем, что было бы лучше обязанность аудита по упаковке начинать с более крупных объемов упаковки, выпускаемой на рынок.

Как вы считаете, установленные ставки акцизов на разные виды упаковки разумны? Пожалуйста, объясните своё мнение.

Действующие ставки налогов (акциза) на виды упаковки вполне разумны. Мы интересовались у представителя TVO, и он сказал, что их расходы по сбору и переработке упаковки покрываются собранными средствами (платежами от фирм).

Как ведётся учёт упаковки? Разработана специальная система/программа? Учёт осуществляется в реальном времени или задним числом (один раз в квартал/год)?

Учет производится один раз в месяц, такие условия договора с TVO, EPP. Специальная программа отсутствует на данный момент, заполняется таблица на основании отчета складской программы.

Lisa 6 järg

Какие основные сложности возникают при учёте упаковки внутри предприятия?

Товар частично уходит без групповой упаковки, поштучно, в этом случае затруднительно точно определить объем групповой упаковки.

Какие сложности возникают при осуществлении проверки отчёта об упаковке аудитором?

Затрудняюсь ответить. Может быть, только мелкие детали: например, иногда забываем указать экспорт по таре, потом его приходится учитывать задним числом. Смещаются данные в отчете по месяцам, т.к. в электронном регистре ЕРР отчеты достаточно сложно менять.

Откуда вы получаете информацию о весе, используемой вашим предприятием, упаковки? Проводите взвешивание самостоятельно, используете информацию, полученную от поставщика упаковки, или какой-то другой вариант?

Взвешиваем самостоятельно. Вес содержимого или указан на упаковке, или запрашиваем у производителя.

Ваши предложения замечания по улучшению/изменению системы. Буду вам благодарна, если опишите свою позицию более детально.

Конечно, хотели бы аудит начинать с другого годового объема упаковки, если бы это представилось возможным. Хотелось бы иметь автоматический учет в складской программе, нам это давно обещают разработчики программы, но пока такая опция в программе отсутствует.

Lisa 7. Intervjuu ettevõtte XYZ kliendiga (D)

Küsimustikule vastas ettevõtte D raamatupidaja.

13.03.2018

Расскажите немного о том, чем занимаетесь? В какой сфере работаете? Какие виды упаковки используете и в каком приблизительно объеме?

Оптовая продажа аксессуаров для ван и туалетов. Используем картон, бумагу и пластик. Например, в месяц у нас примерно 1190 кг картона и 33 кг пластика.

Заключен ли у вас договор с организацией по вторичному использованию или Вы декларируете упаковку напрямую в пакендирегистре в емта?

Заключен, с Tootjavastutusorganisatsioon OÜ.

Как вы считаете, предельная упаковочная масса, начиная с которой для предприятия возникает обязанность аудита отчёта об упаковке (5 тонн в год), оптимальна? Или её необходимо изменить? Почему Вы так считаете?

Поднять, так как это финансовые дополнительные траты, а лучше вообще отменить, но для окружающей среды это правильно, конечно.

Как вы считаете, установленные ставки акцизов на разные виды упаковки разумны? Пожалуйста, объясните своё мнение.

Думаю, что разумны. Например у нас счета по итогу очень маленькие, без налога с оборота 162 евро, что очень мало. Так что это даже отличная цена, мне кажется.

Как ведётся учёт упаковки? Разработана специальная система/программа? Учёт осуществляется в реальном времени или задним числом (один раз в квартал/год)?

Первоначально вводится в таблицу в Excel на каждый артикул в разрезе упаковок сколько вес каждой упаковки. Потом программист написала программу, там всё заполняется в разрезе материалов. Делаем отчёт 1 раз в квартал, просто потому что нет необходимости делать это чаще. Забирает всё это довольно мало времени.

Какие основные сложности возникают при учёте упаковки внутри предприятия?

Нехватка времени, нужно ведь каждый новый продукт вскрыть, взвесить и занести в программу. У нас очень большой склад, ассортимент и если много новинок, то тяжело.

Lisa 7 järg

Какие сложности возникают при осуществлении проверки отчёта об упаковке аудитором?

Не вижу сложностей

Откуда вы получаете информацию о весе, используемой вашим предприятием, упаковки? Проводите взвешивание самостоятельно, используете информацию, полученную от поставщика упаковки, или какой-то другой вариант?

Сами взвешивают, хотя обещают, что это будут запрашивать у китайцев.

Ваши предложения замечания по улучшению/изменению системы. Буду вам благодарна, если опишите свою позицию более детально.

Честно говоря, мне кажется, система и так довольно понятна. Да, взвешивание новой упаковки довольно трудоёмкий процесс, но в целом, всё легко.