

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

# Sfatul Consilierului

octombrie 2019

## Taxa de mediu

- Vânzare uleiuri alimentare expirate către colectori de deșeuri – Cota TVA aplicabilă și taxa de mediu
- Deșeuri lemnoase și alte categorii de deșeuri – Fondul de mediu Monografie contabilă
- Obligații declarative și de plată – Vândători de deșeuri
- Taxa de mediu – Evidențierea pe factură



**GRATUIT!**

Recomandări și atenționări  
ale specialiștilor EXCLUSIV  
pentru abonați!

## Vânzare uleiuri alimentare expirate către colectori de deșeuri. Cota TVA aplicabilă și taxa de mediu

### SPEȚĂ:

O societate dorește să efectueze vânzarea unor deșeuri de produse alimentare, clasate ca neconforme pentru uz uman (uleiuri alimentare râncede, necomercializabile). Cumpărătorul este o societate comercială autorizată pentru preluarea și distrugerea deșeurilor de acest gen.

1. Care este cota de TVA care trebuie utilizată în această tranzacție?
2. Care este modalitatea de calcul, evidențiere și plată a taxei de mediu pentru această tranzacție (dacă este cazul)?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În privința facturării deșeurilor către o societate comercială autorizată pentru preluarea și distrugerea deșeurilor de acest gen, se au în vedere prevederile art. 331 din Codul fiscal, care reglementează aplicarea măsurilor de simplificare.

Măsurile de simplificare reglementate prin art. 331 din Codul fiscal sunt aplicabile doar pentru anumite deșeuri și materii prime secundare, rezultate din valorificarea acestora.

Dacă atât furnizorul cât și beneficiarul sunt persoane înscrise în scop de TVA, atunci cel care vinde deșeurile va factura

fără TVA, urmând ca beneficiarul să efectueze taxare inversă.

Această regulă se aplică conform art. 331 din Codul fiscal pentru următoarele tipuri de deșeuri:

- deșeuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora;
- reziduri și alte materiale reciclabile alcătuite din metale feroase și neferoase, aliajele acestora, zgură, cenușă și reziduuri industriale ce conțin metale sau aliajele lor;
- deșeuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, carton, material textil, cabluri, cauciuc, plastic, cioburi de sticlă și sticlă.

În cazul celorlalte categorii de deșeuri, precum și în vânzările către persoane fizice se va aplica regimul normal de taxare.

Există o contribuție de 2% datorată la Fondul de mediu care se reține la sursă, se declară și se achită de către unitatea colectoare a deșeurilor. Așadar, din factura emisă, veți încasa mai puțin cu 2%. Pe factură se va menționa această taxă de 2%. Ea este datorată doar dacă vânzarea are loc către unități colectoare de deșeuri.

Vânzarea deșeurilor către unitatea care colectează deșeurile:

4111	=	%
„Clienți”		703
		„Venturi din vânzarea produselor reziduale”
		4423
		„TVA colectată”

Încasarea facturii și înregistrarea contribuției la fondul de mediu:

%	=	4111
5121		„Clienți”
„Conturi la bănci în lei”		
635		
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe”		

În concluzie, în cazul în care deșeurile livrate de societate se găsesc în una din categoriile prevăzute mai sus (deșeuri feroase, neferoase, hârtie, carton etc.), atunci factura va fi emisă în regim de taxare inversă (fără TVA).

Taxarea inversă se aplică în situația în care ambele societăți sunt plătitoare de TVA. În cazul în care deșeurile facturate nu fac parte din cele menționate mai sus, atunci factura se va întocmi cu TVA de 19%.

### **Deșeuri lemnoase și alte categorii de deșeuri – Fondul de mediu Monografie contabilă**

#### **SPEȚĂ:**

Societatea X vinde către colecții autorizate deșeurile rezultate din activitatea de producție. Aceste deșeuri sunt de mai multe tipuri: lemn, hârtie, metal.

Pentru aceste livrări, societatea întocmește facturi fiscale în care evidențiază separat taxa de mediu de 2%.

Cu excepția deșeurilor lemnoase, celelalte categorii de deșeuri sunt supuse taxării inverse la beneficiar.

1. Este necesară evidențierea taxei de mediu ca poziție separată pe factura către colecătorul autorizat?

2. Taxa de mediu evidențiată separat pe factură nu trebuie să afecteze venitul din vânzarea deșeurilor. Așadar, dacă trebuie evidențiată separat pe factura de vânzare, pe ce cont trebuie să se înregistreze în momentul facturării? 635 sau 447?

3. În cazul deșeurilor lemnoase, TVA se calculează la valoarea totală a facturii însemnând 703 valoarea deșeurilor minus taxa de mediu sau TVA se aplică doar la valoarea deșeurilor, taxa de mediu neintrând sub incidența TVA?

#### **SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:**

1. Este necesară evidențierea taxei de mediu ca poziție separată pe factura către colecătorul autorizat?

Referitor la responsabilitățile firmei vânzătoare ce vinde deșeuri către un colecător autorizat în ceea ce privește taxa de mediu, se distinge obligația de înscriere distinctă pe factură a sumei reprezentând 2% contribuție la fond de mediu.

2. Taxa de mediu evidențiată separat pe factură nu trebuie să afecteze venitul din vânzarea deșeurilor. Așadar, dacă trebuie evidențiată separat pe factură de vânzare, pe ce cont trebuie să se înregistreze în momentul facturării? 635 sau 447?

Cu ocazia vânzării deșeurilor, persoane juridice întocmesc factura, cu evidențierea distinctă a contribuției de 2% și cu reținerea acesteia.

Valoarea facturii aferente deșeurilor vândute nu trebuie micșorată cu cei 2% deoarece obligația calculării, reținerii, declarării și virării contribuției de 2% la Fondul pentru mediu revine societății care vinde deșeurile.

De asemenea, în cazul deșeurilor lemnoase, trebuie reținut faptul că, deși taxa de mediu este evidențiată distinct pe factură, intră în baza de impozitare a TVA.

O soluție de înregistrare ar fi pe 652 „Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător” după exemplul de mai jos.

La unitatea vânzătoare de deșeuri reciclabile (persoană juridică):

a) Vânzarea deșeurilor către unitatea colectoare/valorificatoare, cu evidențierea distinctă în factură a cotei de 2% reprezentând Fondul pentru mediu:

4111	=	703
„Clienți”		„Venituri din vânzarea produselor reziduale”

b) Încasarea facturii, mai puțin a cotei din veniturile realizate de unitatea deținătoare de deșeuri reprezentând suma necesară constituirii Fondului pentru mediu, potrivit legii.

Diferența dintre valoarea totală a facturii și cota reținută prin stopaj la sursă de către unitatea colectoare se înregistrează la cheltuieli:

%	=	4111	Total factura, inclusiv TVA
5121		„Clienți”	
„Conturi la bănci în lei”			Valoarea facturii emise,
652			mai puțin cota de 2%
„Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător”			Cota de 2%

3. În cazul deșeurilor lemnoase, TVA se calculează la valoarea totală a facturii însemnând 703 valoarea deșeurilor minus taxa de mediu sau TVA se aplică doar la valoarea deșeurilor, taxa de mediu neintrând sub incidența TVA?

Codul fiscal prevede în mod expres că pe facturile emise pentru livrările de bunuri și prestările de servicii acoperite de taxarea inversă furnizorii/prestatorii nu înscriu taxa colectată aferentă. Beneficiarii sunt cei ce determină TVA, taxa fiind evidențiată în decont ca taxă colectată și taxă deductibilă.

De asemenea, trebuie reținut faptul că, deși taxa de mediu este evidențiată distinct pe factură în cazul deșeurilor lemnoase, intră în baza de impozitare a TVA.

a) Vânzarea deșeurilor lemnoase către unitatea colectoare/valorificatoare, cu evidențierea distinctă în factură a cotei de 2% reprezentând Fondul pentru mediu:

4111	=	%
„Clienți”		703
		„Venituri din vânzarea produselor reziduale”
		4427
		„TVA colectată”

b) Încasarea facturii, mai puțin a cotei din veniturile realizate de unitatea deținătoare de deșeuri reprezentând suma necesară constituirii Fondului pentru mediu, potrivit legii.

Diferența dintre valoarea totală a facturii și cota reținută prin stopaj la sursă de către unitatea colectoare se înregistrează la cheltuieli:

%	=	4111	Total factura, inclusiv TVA
5121		„Clienți”	Valoarea facturii emise,
„Conturi la bănci în lei”			mai puțin cota de 2%
652			Cota de 2%
„Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător			

### Obligații declarative și de plată – Vânzători de deșeuri

#### SPETA:

Referitor O.U.G. nr. 50/2019 pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, societatea vinde deșeuri feroase din dezmembrări către REMAT și lemnoase (tocătură, coajă, lemn de foc) persoanelor fizice și juridice.

Care sunt responsabilitățile firmei vânzătoare în ceea ce privește fondul de mediu?

Cum trebuie întocmite facturile de vânzare pentru persoanele fizice și juridice?

Care sunt obligațiile declarative ale firmei vânzătoare?

#### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În conformitate cu noile prevederi legislative se aplică o contribuție unitară de 2% tuturor categoriilor de deșeuri, legea nefăcând distincție între anumite categorii de deșeuri (feroase, neferoase, lemn etc).

Astfel, conform O.U.G. nr. 50/2019:

6. La articolul 9 alineatul (1), literele a), l), p) și q) se modifică și vor avea următorul cuprins:

„a) o contribuție de 2% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor, obținute de către deținătorul deșeurilor, persoana fizică sau juridică. Sumele se rețin la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu;”.

În contextul O.U.G. nr. 50/2019 pentru modificarea și completarea O.U.G. nr. 196/2005 privind Fondul pentru Mediu și pentru modificarea și completarea Legii nr. 249/2015 privind modalitatea de gestionare a ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje, noua taxă de 2% se va evidenția în facturile emise de deținătorii de deșeuri.

Conform pct. 10 din anexa 1 la Legea nr. 211/2011 privind regimul deșeurilor, prin deținător de deșeuri se înțelege producătorul deșeurilor („generatorul”) sau persoana fizică ori juridică ce se află în posesia acestora.

Administrația Fondului pentru Mediu a venit cu clarificări privind O.U.G. nr. 50/2019 printr-un anunț publicat pe site-ul Administrației Fondului pentru Mediu:

„Având în vedere noile modificări legislative prevăzute de O.U.G. nr. 50/2019 pentru modificarea și completarea O.U.G. nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu și pentru modificarea și completarea Legii nr. 249/2015 privind modalitatea de gestionare a ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje referitoare la taxa prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. a) din O.U.G. nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, vă informăm că această contribuție de 2% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor se reține și se plătește o singură dată la Fondul de mediu, de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, la prima operațiune de vânzare a deșeurilor, respectiv de la deținătorul inițial al deșeurilor la primul operator economic colector sau valorificator.”

Din cele enumerate anterior, obligația plății acestei contribuții intervine o singură dată și numai în cazul vânzării deșeurilor către persoane ce au calitate de colector/valorificator.

Obligația declarativă și de plată intervine deci în situația operatorilor economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor.

Formularul de declarație fiscală disponibil pe site-ul [www.afm.ro](http://www.afm.ro) a ajuns la versiunea 1.21 valabilă până la luna iulie 2019 inclusiv.

S-a instituit de curând posibilitatea declarării online a contribuțiilor datorate la fondul de mediu, fie în baza unei semnături electronice + împuternicire notarială în acest sens sau prin autentificare pe site-ul [www.afm.ro](http://www.afm.ro) cu user și parolă în vederea depunerii declarațiilor lunare.

Autentificare cu user și parolă presupune o deplasare la AFM pentru depunerea cererii de înregistrare a contului firmei pentru depunere declarații.

Contribuția din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor se reține prin stopaj la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau de valorificare a deșeurilor, care au obligația să o declare și să o vireze la Fondul pentru mediu până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a desfășurat activitatea.

Cu ocazia vânzării deșeurilor, persoanele juridice care întocmesc factura au doar obligația evidențierii distincte a contribuției de 2%.

Valoarea facturii aferente deșeurilor vândute nu trebuie micșorată cu cei 2% deoarece obligația calculării, reținerii, declarării și virării contribuției de 2% la Fondul pentru mediu revine societății colectoare.

De asemenea, trebuie reținut faptul că, deși taxa de mediu este evidențiată distinct pe factură, intră în baza de impozitare a TVA.

Din cele enumerate anterior, obligația plății acestei contribuții intervine o singură dată și numai în cazul vânzării deșeurilor către persoane ce au calitate de colector/valorificator.

## **Taxa de mediu – Evidențierea pe factură**

### **SPEȚĂ:**

Conform O.U.G. nr. 50/2019, se introduce o nouă contribuție a generatorilor de deșeuri de 2% din veniturile realizate din vânzarea de deșeuri.

Începând cu 02.07.2019, această taxă trebuie menționată pe factura de vânzare

deșeuri. Obligația declarării și plății la AFM este a colectorului.

Factura va include:

1. Valoarea ambalajelor vândute; și
2. Valoarea contribuției de 2% în roșu, total factura 1-2.

Factura nu va fi purtătoare de TVA.

Vă rugăm să ne precizați dacă este corectă opinia noastră prin prisma legislației în vigoare?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

**Taxarea inversă**, în condițiile art. 331 din Codul fiscal (atât furnizorul cât și cumpărătorul sunt înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal) se aplică doar pentru livrarea deșeurilor prevăzute la alin. (2) lit. a) al acestui articol, respectiv pentru livrarea următoarelor categorii de bunuri:

1. deșeuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora;

2. reziduuri și alte materiale reciclabile alcătuite din metale feroase și neferoase, aliajele acestora, zgură, cenușă și reziduuri industriale ce conțin metale sau aliajele lor;

3. deșeuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, carton, material textil, cabluri, cauciuc, plastic, cioburi de sticlă și sticlă;

4. materialele prevăzute la pct. 1-3 după prelucrarea/transformarea acestora prin operațiuni de curățare, polizare, selecție, tăiere, fragmentare, presare sau turnare în lingouri, inclusiv a lingourilor de metale neferoase pentru obținerea cărora s-au adăugat alte elemente de aliere.

Conform art. 9 alin. (1) lit. a) din O.U.G. nr. 196/2005, astfel cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 50/2019, veniturile Fondului pentru mediu se constituie și dintr-o contribuție de 2% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor, obținute de către deținătorul deșeurilor, persoană fizică sau juridică. Sumele se rețin la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu.

Anterior intrării în vigoare a O.U.G. nr. 50/2018, art. 9 alin. (1) lit. a) din O.U.G. nr. 196/2005 prevedea o contribuție de 3% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase, obținute de către generatorul deșeurilor, persoană fizică sau juridică.

Sumele se rețin prin stopaj la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu.

Astfel, cota a fost redusă de la 3% la 2%, însă s-a lărgit sfera de aplicare – asupra tuturor deșeurilor, nu doar asupra deșeurilor metalice.

Metodologia de calcul pentru taxele și contribuțiile prevăzute la art. 9 din O.U.G. nr. 196/2005 este aprobată prin Ordinul nr. 1.503/2017, cu modificările și completările ulterioare, însă aceasta nu a fost adaptată schimbărilor aduse de O.U.G. nr. 50/2019.

Cu privire la contribuția prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. a) (astfel cum era în vigoare până la O.U.G. nr. 50/2019), această metodologie stabilește:

Art. 10. – Vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase către operatorii economici prevăzuți la art. 8 se face de către generatorii deșeurilor, persoane juridice prevăzute la art. 7 alin. (1), pe bază de factură, cu evidențierea distinctă a contribuției de 3% și cu reținerea acesteia de către cumpărător. (...)

Art. 12. – În cazul în care veniturile din vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase sunt realizate de către generatorii deșeurilor, persoane fizice sau juridice, care nu au calitatea de colector și/sau de valorificatori autorizat în condițiile legii, inclusiv comercianții de deșuri care nu intră fizic în posesia acestora, baza de calcul la care se aplică contribuția de 3% reprezintă valoarea de vânzare a deșeurilor metalice feroase și neferoase către operatorii economici prevăzuți la art. 8, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Conform art. 286 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, baza de impozitare a TVA cuprinde impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Conform anunțului publicat de AFM pe site-ul oficial, „această contribuție de 2% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor se reține și se plătește o singură dată la Fondul de mediu, de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, la prima operațiune de vânzare a deșeurilor, respectiv de la deținătorul inițial al deșeurilor la primul operator economic colector sau valorificator”.

Având în vedere cele mai sus redate, în lipsa unor prevederi suplimentare privind contribuția de 2%, aceasta se aplică asupra veniturilor din vânzarea tuturor categoriilor de deșuri.

Contribuția de 2% nu diminuează baza de impozitare a TVA.

Aceasta se evidențiază pe factura de vânzare fără a diminua baza de impozitare a TVA.

Astfel, factura va include:

1. valoarea ambalajelor vândute (exemplu 100 lei); și

2. valoarea contribuției de 2% (2 lei) doar evidențiată (nu în roșu).

Total factura 1 (nu 1-2): 100 lei.

Contribuția de 2% se reține la sursă, se declară și se achită de către operatorul economic colector/valorificator.