

**PRIN PREZENTA VA ADUCEM LA CUNOSTINTA URMATOARELE
MODIFICARI LEGISLATIVE CONFORM HG 1074/2021 PRIVIND
STABILIREA SISTEMULUI DE GARANTIE RETURNARE PENTRU
AMBALAJE PRIMARE NEREUTILIZABILE , REPUBLICATA CU
MODIFICARILE SI COMPLETARILE ULTERIOARE**

Anexă

Tratamentul contabil aferent garanțiilor reținute în cazul sistemului de garanție-returnare (SGR) aplicabil pentru ambalaje primare nereutilizabile

I. Prevederi legale aplicabile, relevante pentru operațiunile de contabilizare

Prin Hotărârea Guvernului nr. 1.074/2021 privind stabilirea sistemului de garanție-returnare pentru ambalaje primare nereutilizabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost stabilit cadrul legal pentru implementarea sistemului de garanție-returnare (SGR) aplicabil pentru ambalaje primare nereutilizabile.

Referitor la garanția reținută, respectiv, plătită în contextul SGR, prezentăm în continuare prevederile relevante cuprinse în actul normativ menționat.

art. 4 alin. (1)

Producătorii sunt obligați:

... f) să plătească administratorului SGR lunar, prin transfer bancar, valoarea garanției aferente produselor în ambalaje SGR introduse pe piața națională, până la data de 25 a lunii următoare introducerii pe piață a produselor;

g) să perceapă de la clienții lor garanția aferentă produselor în ambalajele SGR introduse pe piața națională și achiziționate de către aceștia, cu excepția cazului în care producătorul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre exemplu ca premii sau mostre gratuite, caz în care garanția va fi suportată în mod direct de către producător și nu va fi percepută de la clienții acestuia sau de la comercianți, respectiv de la consumatorul și/sau utilizatorul final;

h) să plătească administratorului SGR tariful de administrare conform contractului încheiat cu administratorul SGR.

art. 6 alin. (1)

Comercianții sunt obligați:

... c) să plătească valoarea garanției operatorilor economici de la care achiziționează produse ambalate în ambalaje SGR, cu excepția cazului în care producătorul a decis să suporte plata garanției în mod direct, în condițiile art. 4 alin. (1) lit. g);

... f) să încaseze de la clienții lor garanția aferentă produselor în ambalaje SGR, cu excepția cazului în care comerciantul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre exemplu ca premii sau mostre gratuite, caz în care garanția va fi suportată în mod direct de către producător, potrivit art. 4 alin. (1) lit. g) dacă oferirea gratuită se face la instrucțiunea acestuia, sau de către comerciant dacă oferirea gratuită se face de către comerciant și nu va fi percepută de la consumatorul și/sau utilizatorul final;

g) să afișeze în cadrul structurilor de vânzare informații adresate consumatorilor sau utilizatorilor finali cu privire la:

... g.3) posibilitatea consumatorilor sau utilizatorilor finali de a returna ambalajul SGR în vederea restituirii valorii garanției în cadrul oricărui punct de returnare de pe teritoriul României;

... g.6) modalitățile disponibile de restituire a garanției;

g.7) dreptul celui care returnează ambalajul SGR de a solicita restituirea valorii garanției în numerar, prin voucher sau prin transfer bancar, conform art. 14 alin. (2);

g.8) situațiile de refuz al restituirii garanției;

... i) să preia în cadrul punctelor de returnare toate ambalajele SGR returnate de consumatori sau utilizatori finali și să restituie acestora valoarea garanției la momentul returnării ambalajelor SGR, în condițiile prezentei hotărâri;

...m) să țină evidența numărului total al produselor în ambalaje SGR comercializate, defalcat pe produse, pentru fiecare structură de vânzare și/sau magazin online pe care le operează, evidența numărului total al ambalajelor SGR care au fost returnate comerciantului de către consumatori sau utilizatori finali, defalcat pe tip de material și volum, precum și evidența garanțiilor plătite, încasate la vânzarea produselor și returnate către consumatori la punctul de returnare, respectiv încasate de la administratorul SGR.

art. 12

Garanția

(1) Garanția reprezintă suma plătită de către consumatorul sau utilizatorul final la momentul achiziționării unui produs în ambalaj SGR, cu excepția

situațiilor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. g) și art. 6 alin. (1) lit. f), separată de prețul produsului, gestionată în cadrul sistemului de garanție-returnare prin intermediul administratorului SGR și care este restituită integral consumatorului sau utilizatorului final la momentul returnării ambalajului SGR în cadrul unui punct de returnare.

(2) Garanția se aplică pentru fiecare unitate de produs în ambalaj SGR și este evidențiată distinct în documentele fiscale ale producătorilor, distribuitorilor și comercianților, la comercializarea produselor, inclusiv către consumatorii sau utilizatorii finali.

(3) Începând cu data intrării în funcțiune a SGR, producătorii prevăzuți la pct. 1 lit. l) din anexa nr. 1¹ sunt obligați ca la momentul introducerii pe piața națională a produselor în ambalaje SGR să perceapă garanția prevăzută la alin. (1), cu excepția celor prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. g).

(4) Începând cu data intrării în funcțiune a SGR, comercianții sunt obligați să perceapă garanția de la consumatorii sau utilizatorii finali care achiziționează produse ambalate în ambalaje SGR, cu excepția cazului în care comerciantul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre exemplu ca premii sau mostre gratuite, caz în care garanția va fi suportată în mod direct de către producător, potrivit art. 4 alin. (1) lit. g) dacă oferirea gratuită se face la instrucțiunea acestuia, sau de către comerciant dacă oferirea gratuită se face de către comerciant și nu va fi percepută de la consumatorul și/sau utilizatorul final.

(5) Începând cu data intrării în funcțiune a SGR, valoarea garanției este în cuantum de 0,5 lei pentru toate tipurile de ambalaj SGR.

...

(9) Rambursarea prețului produselor în ambalaje SGR, ca urmare a returnării produselor comandate, presupune inclusiv rambursarea garanției aferente produselor returnate.

art. 14

Rambursarea garanției către consumatori sau utilizatori finali

... (2) În cazul în care la punctul de returnare:

a) ambalajele SGR sunt preluate manual, valoarea garanției este returnată consumatorilor sau utilizatorilor finali, în numerar, prin voucher sau prin transfer bancar. Transferul bancar va fi realizat la solicitarea consumatorului numai cu acordul comerciantului și cu suportarea comisioanelor bancare de către solicitant;

b) ambalajele SGR sunt preluate prin echipament automat de preluare, valoarea garanției este returnată consumatorilor sau utilizatorilor finali fie prin voucher pe care aceștia, în cadrul aceluiași comerciant care operează

¹producător - operatorii economici prevăzuți la art. 16 alin. (1) din Legea nr. 249/2015 privind modalitatea de gestionare a ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje, cu modificările și completările ulterioare

echipamentul automat de preluare, îl pot preschimba în numerar sau îl pot utiliza la efectuarea cumpărăturilor, în termen de maximum 12 luni de la eliberarea voucherului, fie prin transfer bancar. Transferul bancar va fi realizat la solicitarea consumatorului numai cu acordul comerciantului și cu suportarea comisioanelor bancare de către solicitant.

(3) Garanția nu va fi restituită către consumatori sau utilizatorii finali, iar operatorii punctelor de returnare nu vor avea obligația de a prelua ambalajul în cadrul acestora, dacă ambalajul returnat:

a) nu are aplicat marcajul care indică apartenența la SGR, respectiv simbolul reprezentativ și codul de bare prevăzute la art. 24 alin. (1) sau dacă acesta nu este vizibil ori lizibil;

b) nu este returnat întreg ori este degradat sau deformat astfel încât nu se poate stabili apartenența la SGR;

c) nu este golit în întregime de conținut; sau

d) nu este returnat în termen de maximum 24 de luni de la data publicării pe pagina de internet a administratorului SGR a anunțului privind încetarea introducerii pe piață de către producător a produsului respectiv.

art. 19

Desemnarea administratorului SGR

... (6) Veniturile înregistrate cu orice titlu de către administratorul SGR, inclusiv garanțiile nerevendicate, se folosesc în mod exclusiv pentru susținerea funcționării și creșterea eficienței sistemului de garanție-returnare.

art. 23

Obligațiile administratorului SGR

... (9) Administratorul SGR are următoarele obligații:

... l) să stabilească și să plătească lunar, prin transfer bancar, comercianților, concomitent cu rambursarea garanției potrivit lit. k), tariful de gestionare aferent ambalajelor SGR preluate de aceștia prin punctele de returnare de la consumatorii sau utilizatorii finali.

II. Tratament contabil

Conform art. 6 alin. (1) din *Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare*, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Astfel, operațiunile de reținere a contravalorii garanției pentru ambalaje, respectiv de restituire a acesteia, se vor înregistra în contabilitate pe baza documentelor justificative care atestă efectuarea operațiunilor respective.

Potrivit art. 6 din *O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare*, persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) din legea contabilității, care desfășoară activități specifice anumitor domenii de activitate pentru care legislația aplicabilă prevede folosirea și a altor documente, aplică în mod corespunzător și reglementările specifice.

Reflectarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare de către operatorii economici cărora le sunt incidente *Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, se efectuează conform acestor reglementări.

Reamintim faptul că, potrivit prevederilor HG nr. 1.074/2021, garanția este plătită separat de prețul produsului².

În aceste condiții, prezentăm în continuare tratamentul contabil general aplicabil garanțiilor reținute, respectiv plătite de entități.

Astfel, potrivit funcționării conturilor, parte componentă a reglementărilor contabile menționate, valoarea garanțiilor încasate de entitate se înregistrează în contul 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”, iar rambursarea către entitate³ - în numerar prin voucher sau prin transfer bancar, în condițiile legii, a garanției primite se înregistrează în debitul contului 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”.

În mod corespunzător, valoarea garanțiilor plătite de entitate se urmărește prin intermediul contului 267 „Creanțe imobilizate”.

A. la producători

- plata către administratorul SGR a tarifului de administrare⁴ conform contractului încheiat cu administratorul SGR⁵:

²art. 12 alin. (1) din HG nr. 1.074/2021

³art. 14 alin. (2) din HG nr. 1.074/2021

⁴tarif de administrare - suma de bani plătită prin transfer bancar administratorului SGR de către producător pentru fiecare unitate de ambalaj SGR introdusă pe piața națională, destinată acoperirii costurilor generate de implementarea și funcționarea sistemului de garanție-returnare, inclusiv eventualele contribuții plătite de către administratorul SGR pentru

628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”= 401„Furnizori/SGR”

și

401„Furnizori/SGR” = 5121 „Conturi la bănci în lei”

- plata către administratorul SGR, prin transfer bancar, a valorii garanției aferente produselor în ambalaje SGR introduse pe piața națională⁶:

267 „Creanțe imobilizate”= 401„Furnizori/SGR”

și

401„Furnizori/SGR” = 5121 „Conturi la bănci în lei”

- perceperea de la clienți, a garanției aferente produselor în ambalajele SGR introduse pe piața națională și achiziționate de către aceștia⁷, cu excepția cazului în care producătorul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final:

4111 „Clienți”	=	%
		167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”/
		462 „Creditori diverși”
		7015 „Venituri din vânzarea produselor finite”

și

5121 „Conturi la bănci în lei” = 4111 „Clienți”

- suportarea costului garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit⁸, către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre

neîndeplinirea obiectivelor de returnare (numerar (pct. 1 lit. o) din Anexa 1 la HG nr. 1.074/2021)

⁵art. 4 alin. (1) lit. h) din HG nr. 1.074/2021

⁶art. 4 alin. (1) lit. f) din HG nr. 1.074/2021

⁷art. 4 alin. (1) lit. g) din HG nr. 1.074/2021

⁸art. 4 alin. (1) lit. g) din HG nr. 1.074/2021

exemplu ca premii sau mostre gratuite, caz în care garanția va fi suportată în mod direct de către producător și nu va fi percepută de la clienții acestuia sau de la comercianți, respectiv de la consumatorul și/sau utilizatorul final:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 267 „Creanțe imobilizate”

B. la comercianți

- plata garanției operatorilor economici de la care achiziționează produse ambalate în ambalaje SGR⁹, cu excepția cazului în care producătorul a decis să suporte plata garanției în mod direct, în condițiile art. 4 alin. (1) lit. g)¹⁰ din HG nr. 1.074/2021:

$$\frac{267 \text{ „Creanțe imobilizate”} / 461 \text{ „Debitori diverși”} + 371 \text{ „Mărfuri”}}{\%} = 401 \text{ „Furnizori”}$$

și

401 „Furnizori” = 5121 „Conturi la bănci în lei”

- încasarea de la clienți a garanției aferente produselor în ambalaje SGR¹¹, cu excepția cazului în care comerciantul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final:

$$5121 \text{ „Conturi la bănci în lei”} / 5311 \text{ „Casa în lei”} = 167 \text{ „Alte împrumuturi și datorii asimilate”} / 462 \text{ „Creditori diverși”}$$

- suportarea costului garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit¹², către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre

⁹art. 6 alin. (1) lit. c) din HG nr. 1.074/2021

¹⁰producătorii sunt obligați să perceapă de la clienții lor garanția aferentă produselor în ambalajele SGR introduse pe piața națională și achiziționate de către aceștia, cu excepția cazului în care producătorul decide să suporte costul garanției în cazul oferirii produselor ambalate în ambalaje SGR, cu titlu gratuit, către consumatorul și/sau utilizatorul final, spre exemplu ca premii sau mostre gratuite, caz în care garanția va fi suportată în mod direct de către producător și nu va fi percepută de la clienții acestuia sau de la comercianți, respectiv de la consumatorul și/sau utilizatorul final

¹¹art. 6 alin. (1) lit. f) din HG nr. 1.074/2021

¹²art. 12 alin. (4) din HG nr. 1.074/2021

exemplu ca premii sau mostre gratuite, dacă oferirea gratuită se face de către comerciant și nu va fi percepută de la consumatorul și/sau utilizatorul final:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 267 „Creanțe immobilizate”/461 „Debitori diverși”

Notă: în situația de mai sus, contabilizarea produselor astfel oferite se efectuează distinct de garanția aferentă acestora.

- evidențierea garanției aferente ambalajelor distruse:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 267 „Creanțe immobilizate”/461 „Debitori diverși”

- evidențierea ambalajelor SGR neconforme, predate administratorului SGR:

658 „Alte cheltuieli de exploatare” = 267 „Creanțe immobilizate”/461 „Debitori diverși”

- evidențierea garanțiilor nerevendicate (vouchere neutilizate în termen de 12 luni) cuvenite administratorului SGR¹³:

167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate” = 462 „Creditori diverși/SGR”

- încasarea de la SGR¹⁴ a tarifului de gestionare¹⁵:

4111 „Clienți”/SGR= 708„Venituri din activități diverse”

¹³art. 19 alin. (6), coroborat cu art. 14 alin. (2), din HG nr. 1.074/2021

¹⁴art. 23 alin. (9) lit. l) din HG nr. 1.074/2021

¹⁵tarif de gestionare - suma de bani plătită prin transfer bancar de către administratorul SGR comercianților, respectiv comercianților HoReCa, după caz, pentru fiecare unitate de ambalaj SGR care a fost returnată la punctele de returnare sau predată administratorului SGR de către comercianții HoReCa, destinată acoperirii costurilor în legătură directă cu îndeplinirea obligațiilor privind preluarea și stocarea ambalajelor SGR (pct. 1 lit. p) din Anexa 1 la HG nr. 1.074/2021)

și

5121 „Conturi la bănci în lei”= 4111 „Clienți”/SGR

- încasarea de la SGR a garantiilor¹⁶ pentru ambalajele preluate de la punctul de returnare:

4111 „Clienți”/SGR= 267 „Creanțe immobilizate”/461 „Debitori diverși”

și

5121 „Conturi la bănci în lei”= 4111 „Clienți”/SGR

- returnarea prin voucher¹⁷, consumatorilor sau utilizatorilor finali, a valorii garanției, pe care aceștia, în cadrul aceluiași comerciant care operează echipamentul automat de preluare, îl pot preschimba în numerar sau îl pot utiliza la efectuarea cumpărăturilor¹⁸:

→ evidențierea operațiunii de vânzare a mărfurilor, cu reflectarea distinctă a garanției reținute

5311 „Casa în lei” = %

707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”
167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”

a) voucherul este preschimbat în numerar, articol contabil

167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”= 5311 „Casa în lei”

sau

b) voucherul este utilizat la efectuarea cumpărăturilor - garanția este folosită pentru acoperirea contravalorii cumpărăturilor, articol contabil

¹⁶art. 23 alin. (9) lit. l) din HG nr. 1.074/2021

¹⁷voucher - tichet valoric, fizic sau electronic, eliberat consumatorului sau utilizatorului final, pe care îl poate întrebuița fie pentru achitarea cumpărăturilor, fie îl poate preschimba în numerar (pct. 1 lit. q) din Anexa 1 la HG nr. 1.074/2021)

¹⁸art. 14 alin. (2) lit. b) din HG nr. 1.074/2021

%

= 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”

5311 „Casa în lei”/5121 „Conturi la bănci în lei”
167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”

În funcție de modalitatea de efectuare a operațiunii, operațiunea de vânzare poate implica utilizarea unui cont de creanță (contul 411 „Clienți”). Având în vedere modalitățile de valorificare a voucherelor, este indicat a se ține o evidență a acestora.

Se impune, de asemenea, o evidență a ambalajelor SGR, precum și a garanțiilor pe care le presupune acesta, de către entitățile implicate în mecanismul supus analizei. Apreciem că se asigură astfel atât respectarea prevederilor HG nr. 1.074/2021, cât și informațiile necesare în contextul inventarierii.

Aspectele contabile prezentate anterior vizează numai tratamentul contabil general aplicabil garanțiilor și nu au caracter de reglementare.

Tratamentul contabil de mai sus a fost propus în lipsa unor eventuale norme metodologice în aplicarea HG nr. 1.074/2021, emise de inițiatorul actului normativ menționat, respectiv Ministerul Mediului, Apelor și Pădurilor.

Contabilizarea operațiunilor economico-financiare se efectuează în baza documentelor justificative și cu respectarea clauzelor contractuale care stau la baza operațiunilor, cât și a reglementărilor contabile în vigoare. Totodată, în toate cazurile se va urmări respectarea legislației care reglementează anumite aspecte economico - financiare.

Subliniem că reglementările contabile aplicabile operatorilor economici nu constituie bază legală pentru efectuarea operațiunilor economico-financiare, ci stabilesc doar modalitatea de înregistrare în contabilitate a acestora. Ca urmare, responsabilitatea în ceea ce privește interpretarea legislației aplicabile domeniului SGR revine fiecărei entități raportoare.

Conform prevederilor pct. 61 alin. (1) și (2) din aceleași reglementări, administratorii entității trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situațiile prevăzute de legislație. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

Aceste politici trebuie elaborate având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de entitate.

În ceea ce privește tratamentul TVA aferentă operațiunilor derulate potrivit HG nr.

1.074/2021, republicată, cu modificările și completările ulterioare, menționăm că acesta este cel prevăzut de legislația aplicabilă.

Precizăm de asemenea că, potrivit art. 10 alin. (1) din *Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare*, răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) din lege revine administratorului sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective