

Tratamentul contabil și fiscal al scăzămintelor și perisabilităților. Măsuri pentru diminuarea risipei alimentare

Dr. ec. Elena STĂNCIULESCU

București

Abstract

In the specific agriculture and food industry activity, we often face management deficiencies caused by inherent weight losses or products that are close to expiration date. In these cases, as accounting professionals, we must know the correct application of deductions and perishables and the legal measures that must be taken to reduce food waste. We also need to know the accounting and fiscal treatment in such situations.

Keywords: deductions, perishables, warehouse license, warehouse certificate, permissible limits, food waste

Termeni-cheie: scăzăminte, perisabilități, licență de depozit, certificat de depozit, limite admisibile, risipă alimentară

Clasificare JEL: M41, M48, M49, K34, Q18, L66

To cite this article: Stănciulescu, E. (2025), *Tratamentul contabil și fiscal al scăzămintelor și perisabilităților. Măsuri pentru diminuarea risipei alimentare*, CECCAR Business Review, N° 3, pp. 50-59, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2025.03.05>

➔ Scăzăminte și perisabilități aplicate semințelor de consum – noțiuni generale

Semințele de consum cuprind semințele de cereale, leguminoase boabe, oleaginoase și alte semințe destinate consumului uman, animal, industrializării și comercializării.

În activitatea specifică depozitării semințelor de consum se produc scăderi în greutate inerente din cauze precum diminuarea conținutului de impurități și/sau corpuri străine, reducerea umidității, depozitarea, manipularea, transportul sau respirația acestora.

După modul de determinare, cauzele care produc scăderile în greutate la semințele de consum se împart în **scăzăminte** și **perisabilități**. În cazul lichidării stocului, acestea se aplică la diferența rezultată dintre cantitatea intrată și cea ieșită în/din perioada de gestiune, iar în cazul inventarierii prin cântărire, la diferența rezultată dintre cantitatea intrată și suma cantităților ieșite și stocul existent.

Scăzămintele și perisabilitățile se aplică până la nivelul cantității de justificat, începând cu:

- reducerea procentului de impurități și/sau corpuri străine,
- diminuarea procentului de umiditate, și continuând, dacă este cazul, cu:
- perisabilitățile, fără a se depăși limitele maxime stabilite de normele tehnice, în următoarea ordine:
 - normele de perisabilitate maximă la manipulare, depozitare și transport;
 - normele de perisabilitate maximă datorate proceselor de respirație.

➔ Determinarea scăzămintelor

Scăzămintele la semințele de consum reprezintă scăderi în greutate ale acestora, ca urmare a reducerii umidității și/sau a conținutului de impurități și/sau corpuri străine. Ele se calculează pe baza documentelor care atestă oficial atât umiditatea și conținutul de impurități și/sau corpuri străine la intrarea și la ieșirea semințelor în/din gestiune, cât și cantitatea și componența gozurilor rezultate în urma condiționărilor efectuate în perioada de gestiune.

Scăderile în greutate la semințele de consum din care s-a diminuat prin curățare conținutul de impurități și/sau corpuri străine sau prin reducerea umidității celor gestionate se calculează aplicându-se formula din tabelul de mai jos, conform specificațiilor.

Reducerea conținutului de impurități și/sau corpuri străine	Reducerea umidității
$SG = \frac{G \times (a - b)}{100 - b}$ <p>unde: SG = scăderea în greutate, exprimată în kg; G = greutatea produsului la intrarea în gestiune; a = conținutul de impurități și/sau corpuri străine al produsului la intrarea în gestiune, exprimat în %; b = conținutul de impurități și/sau corpuri străine al produsului la un moment dat (lichidare, inventariere), exprimat în %.</p>	$SG = \frac{G \times (a - b)}{100 - b}$ <p>unde: SG = scăderea în greutate, exprimată în kg; G = greutatea produsului la intrarea în gestiune; a = umiditatea produsului la intrarea în gestiune, exprimată în %; b = umiditatea produsului la un moment dat (lichidare, inventariere), exprimată în %.</p>

Sursa: Anexa 6 la Hotărârea Guvernului nr. 169/2015 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 101/2014 privind măsuri de reglementare a depozitării semințelor de consum și a regimului certificatelor de depozit pentru acestea.

Dacă într-o gestiune au avut loc intrări și/sau ieșiri succesive cu diferite valori de impurități și/sau corpuri străine, se va calcula media ponderată a acestora la cantitățile intrate și separat la cele ieșite, valoarea exprimându-se cu două zecimale. În cazul în care într-o gestiune au avut loc intrări și/sau ieșiri succesive cu diferite valori de umiditate, se va stabili media ponderată a umidității la cantitățile intrate și separat la cele ieșite, valoarea exprimându-se, de asemenea, cu două zecimale.

➔ Determinarea perisabilităților

Perisabilitățile reprezintă scăderile în greutate ce se produc în perioada de gestiune a semințelor de consum, prin depozitarea, manipularea, transportul și respirația acestora, și se determină în baza normelor de perisabilitate care se aplică pentru scăderile în greutate efective, constatate în condițiile respectării tehnologiilor și altor reglementări cu privire la recepția, condiționarea, depozitarea, păstrarea și valorificarea semințelor de consum, precum și a standardelor în vigoare.

Normele de perisabilitate nu se aplică în situația în care sunt semnalate degradări calitative sau sustrageri din gestiune.

■ Perisabilități la depozitare, manipulare și transport

✓ *Depozitarea semințelor de consum*

Depozitarea semințelor de consum se face pe baza contractului de depozit, care se încheie între depozitar și deponent. Fiecare depozitar este obligat să încheie contracte atât pentru asigurarea bunurilor, respectiv pentru spațiile de depozitare și construcțiile aferente lor, aflate în proprietate, cât și pentru semințele de consum depozitate în aceste spații, în conformitate cu prevederile Codului civil.

Polițele de asigurare se încheie pentru minimum următoarele perioade:

- de valabilitate a licenței de depozit, în cazul spațiilor de depozitare și al construcțiilor aferente licențiate;
- de valabilitate a certificatelor de depozit emise, pentru cantitățile de semințe de consum depozitate.

Polițele se încheie separat pentru spațiile de depozitare și construcțiile aferente acestora, respectiv pentru semințele de consum depozitate aferente certificatelor de depozit eliberate, cel puțin pentru următoarele riscuri: incendiu, trăsnet, explozie, cutremur, inundație, vandalism, furt, management, prăbușire și/sau alunecare de teren.

Conform anexei 6 la HG nr. 169/2015, scăderea în greutate a semințelor de consum pe durata depozitării se determină aplicându-se formula:

$$SG = SM \times \frac{d \times n}{100}$$

unde:

SG = scăderea procentuală în greutate;

SM = stocul mediu;

d = durata de depozitare, exprimată în luni;

n = norma de perisabilitate.

Stocul mediu se determină prin însumarea soldurilor zilnice și raportarea acestora la numărul de zile din durata depozitării.

Numărul de luni se stabilește prin împărțirea numărului de zile din durata de depozitare la 30. Rezultatul se exprimă în cifre întregi prin rotunjirea fracțiunilor mai mici sau mai mari de 0,5.

Durata depozitării este egală cu numărul de zile socotite de la intrarea în gestiune și până la încheierea perioadei de gestiune, prin lichidare sau inventariere prin cântărire, sau dintre două inventarii efectuate prin cântărire, din care la prima s-au operat ajustări de stoc aplicându-se scăderile de greutate legale.

Potrivit anexei la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, „materialele de masă ca: ciment, oțel beton, produse de carieră și balastieră, produse agricole și alte materiale similare, ale căror cântărire și măsurare ar necesita cheltuieli importante sau ar conduce la degradarea bunurilor respective, se pot inventaria pe bază de calcule tehnice”.

Prin procedurile interne se stabilește modalitatea de inventariere, care este diferită pentru vracuri: cantitatea inventariată se determină în funcție de greutatea stabilită (prin stasuri, dar mai corect prin măsurare) pe metru cub.

Exemplul 1

Din cantitatea de 100.000 kg de grâu depozitată în siloz se livrează 60.000 kg în a 30-a zi după depozitare. După 20 de zile se livrează și restul, de 40.000 kg, durata de depozitare fiind de 50 de zile.

Determinarea stocului mediu:

100.000 kg x 30 zile = 3.000.000 kg

40.000 kg x 20 zile = 800.000 kg

Total = 3.800.000 kg

Stocul mediu (3.800.000 kg/50 zile) = 76.000 kg

Durata de depozitare, exprimată în luni = 50 zile/30 zile = 1,67 luni

Numărul de luni se determină prin împărțirea numărului de zile din durata de depozitare la 30. Rezultatul se exprimă în cifre întregi prin rotunjirea fracțiunilor mai mici sau mai mari de 0,5.

Norma de perisabilitate maximă pentru grâul depozitat până la 6 luni în siloz (conform HG nr. 169/2015) = 0,05%

Scăderea în greutate maxim admisă = $SM \times [(d \times n)/100] = 76.000 \text{ kg} \times [(2 \text{ luni} \times 0,05\%)/100] = 0,76\%$

Exemplul 2

Prima cantitate intrată în gestiune este de 40.000 kg de grâu, iar peste 20 de zile mai intră 80.000 kg. Peste 40 de zile de la prima intrare se livrează 50.000 kg de grâu, iar peste încă 10 zile se livrează și cantitatea de 70.000 kg rămasă în depozit, lichidându-se gestiunea. Perioada de gestiune este de 50 de zile.

Determinarea stocului mediu de depozitare:

Intrări (kg)	Ieșiri (kg)	Stoc (kg)	Număr de zile pe stoc	Stocul mediu de depozitare (kg)
40.000		40.000	20	8.000.00
80.000		120.000	20	2.400.000
	50.000	70.000	10	700.000
	70.000	0		
Total				3.900.000

Stocul mediu = $3.900.000 \text{ kg} / 50 \text{ zile} = 78.000 \text{ kg}$

Durata de depozitare, exprimată în luni = $50 \text{ zile} / 30 \text{ zile} = 1,67 \text{ luni}$

Numărul de luni se determină prin împărțirea numărului de zile din durata de depozitare la 30. Rezultatul se exprimă în cifre întregi prin rotunjirea fracțiunilor mai mici sau mai mari de 0,5.

Norma de perisabilitate maximă pentru grâul depozitat până la 6 luni în siloz (conform HG nr. 169/2015) = 0,05%

Scăderea în greutate maxim admisă = $SM \times [(d \times n)/100] = 78.000 \text{ kg} \times [(2 \text{ luni} \times 0,05\%)/100] = 0,78\%$

✓ Manipularea semințelor de consum

Scăderea în greutate prin manipularea semințelor de consum se determină prin raportarea normei de perisabilitate aprobate la cantitatea efectiv manipulată în perioada de gestiune, mecanic și/sau manual, dovedită prin documente pentru fiecare operațiune de încărcare/descărcare pentru transport, condiționare, răcire, combatere chimică a dăunătorilor și altele.

✓ Transportul semințelor de consum

Scăderea în greutate prin transportul semințelor de consum se calculează prin raportarea normei de perisabilitate aprobate la cantitatea efectiv transportată în cadrul aceleiași gestiuni, în incinta sau în afara depozitului, cu mijloace de transport auto sau pe calea ferată, dacă există dovada efectuării acestei operațiuni.

✓ Respirația semințelor de consum

Scăderile în greutate ca urmare a procesului de respirație a semințelor de consum se exprimă în grame la 1.000 kg semințe și se aplică numai dacă umiditatea și temperatura produselor depozitate corespund valorilor prevăzute în HG nr. 169/2015. Aceste pierderi se determină pentru fiecare lună de păstrare, luându-se în considerare valorile medii de umiditate și temperatură înscrise în registrul de urmărire a calității produselor.

Conform anexei 6 la HG nr. 169/2015, dacă durata depozitării este mai mică de 30 de zile, norma de perisabilitate se stabilește prin formula:

$$N = \frac{n}{30} \times z$$

unde:

N = norma de perisabilitate maximă care se aplică pe durata depozitării;

n = norma de perisabilitate maximă aprobată prin hotărârea menționată;

z = durata depozitării, exprimată în zile.

În situația în care temperatura medie a produsului se situează între valorile prezentate în HG nr. 169/2015, norma de perisabilitate se determină prin interpolare.

Scăderea în greutate ca urmare a procesului de respirație a semințelor de consum se determină cu ajutorul formulei:

$$SGR = \frac{G \times N}{1.000}$$

unde:

SGR = scăderea în greutate prin respirație, exprimată în kg;

G = greutatea stocului de semințe, exprimată în tone;

N = suma normelor maxime de perisabilitate determinate lunar pe toată perioada de depozitare, exprimată în grame.

Exemplul 3 – Perisabilități datorate proceselor de respirație la semințele de consum, păstrate cu umiditate și temperatură ridicate (exprimate în grame la 1.000 kg produs pentru fiecare 30 de zile de păstrare)

Pentru cantitățile cu umiditate de 15% la temperatura de:

- 15° C = 135 g/1.000 kg
- 25° C = 298 g/1.000 kg
- 35° C = 501 g/1.000 kg

Pentru cantitățile cu umiditate de 17% la temperatura de:

- 15° C = 201 g/1.000 kg
- 25° C = 409 g/1.000 kg
- 35° C = 775 g/1.000 kg

Pentru cantitățile cu umiditate de 19% la temperatura de:

- 15° C = 351 g/1.000 kg
- 25° C = 534 g/1.000 kg
- 35° C = 1.271 g/1.000 kg

➤ Regimul licențelor de depozit pentru gestionarea și garantarea integrității stocurilor de semințe de consum

Pentru garantarea integrității semințelor de consum depozitate sunt adoptate măsuri de reglementare în ceea ce privește:

- instituirea unui sistem pentru acordarea licențelor de depozit și de gradare a semințelor de consum;
- înființarea Registrului special al certificatelor de depozit;
- constituirea schemei de garantare a finanțărilor acordate de instituții de credit și/sau de instituții financiare nebancale pe baza certificatelor de depozit;
- constituirea Fondului de compensare a certificatelor de depozit.

➤ Regimul de utilizare a certificatelor de depozit pentru semințele de consum

Certificatul de depozit este documentul în formă materială și/sau electronică ce constituie titlu de credit negociabil, reprezentativ al mărfii, la ordin sau la purtător, care este emis de un depozitar, în nume propriu sau pe numele unui deponent, în schimbul unei cantități de semințe de consum păstrate o perioadă determinată într-un depozit licențiat și care se înregistrează atât în Registrul de evidență a certificatelor de depozit gestionat de depozitar, cât și în Registrul special al certificatelor de depozit gestionat de administrator, și care poate fi transmis, după caz, prin gir. Aceste registre se organizează pe suport hârtie și în format electronic.

În cazul certificatelor de depozit pe baza cărora s-au acordat finanțări de către instituțiile de credit, transmiterea prin gir se poate face numai cu acordul respectivului finanțator și, după caz, al fondurilor de garantare.

Certificatul electronic de depozit este documentul special menit să faciliteze tranzacționarea bursieră în cadrul burselor de mărfuri a activului său suport.

Operatorii economici care au în proprietate unul sau mai multe depozite autorizate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 12/2006 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieței pe filiera cerealelor și a produselor procesate din cereale, cu modificările și completările ulterioare, și desfășoară activități de depozitare a semințelor de consum pot solicita în scris Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale acordarea **licenței de depozit**. Aceasta se acordă la cererea operatorului economic constituit în condițiile legii, pentru fiecare depozit aflat în proprietate, dacă sunt îndeplinite condițiile/obligățiile financiare și de performanță tehnică pentru siguranța alimentelor, gradare și depozitare, potrivit prevederilor legale.

➤ Limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare

Conform Hotărârii Guvernului nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, **perisabilitățile** sunt scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt uscarea, evaporarea, volatilizarea, pulverizarea, hidroliza, răcirea, înghețarea, topirea, oxidarea, aderarea la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunerea, scurgerea, îmbibarea, îngroșarea, împrăștierea, fărâmițarea, spargerea, inclusiv procesele de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).

Nu constituie perisabilități pierderile incluse în normele de consum tehnologic, pierderile produse prin neglijență, sustragerile, pierderile generate de alte situații imputabile persoanelor vinovate sau cele determinate de cauze de forță majoră.

Perisabilitățile se aprobă de managerul, directorul sau administratorul persoanei juridice, după caz, la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia recepționării mărfurilor transportate, a inventarierii sau a predării gestiunii, până la limitele stabilite de hotărâre. Ele pot fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare.

Limitele maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere se stabilesc la nivelul întregii activități a persoanei juridice plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru cele vândute în perioada cuprinsă între două inventare.

Limitele maxime de perisabilitate în timpul transportului se aplică o singură dată pentru cantitățile de marfă efectiv intrate sau, după caz, livrate, în funcție de condiția de livrare stabilită între furnizor și beneficiar.

Comercianții pot stabili cote de perisabilități diferențiate sortimental pe depozite, magazine, gestiuni, pentru a fi admise la cheltuieli deductibile din profitul impozabil, cu obligativitatea încadrării în limitele maxime de perisabilitate prevăzute pentru grupa respectivă de mărfuri.

Pierderile sau scăderile cantitative care depășesc normele de perisabilitate stabilite nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Normele privind limitele admisibile de perisabilitate se aplică numai persoanelor juridice care intră sub incidența impozitului pe profit, în limita căruia cheltuielile cu perisabilitățile sunt deductibile din veniturile realizate.

Exemplul 4

O societate plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA achiziționează 1.000.000 kg de roșii, depozitate în lădițe, în scopul revânzării, la costul de achiziție de 5 lei/kg, exclusiv TVA. La momentul scoaterii lor din depozit în vederea comercializării se constată că acestea cântăresc 980.000 kg. Societatea face un referat pentru ca lipsa din gestiune cauzată de uscarea lor naturală să fie trecută la perisabilități. Limita maximă de perisabilitate acceptată de lege pentru depozitarea legumelor proaspete este de 0,7%.

i) Achiziția roșiilor:

Cost de achiziție = 1.000.000 kg x 5 lei/kg = 5.000.000 lei

TVA = 5.000.000 lei x 9% = 450.000 lei

<u>5.450.000 lei</u>	%	=	401	5.450.000 lei
5.000.000 lei	371		„Furnizori”	
	„Mărfuri”			
450.000 lei	4426			
	„TVA deductibilă”			

ii) Contabilizarea perisabilităților:

Cantitate lipsă din gestiune = 1.000.000 kg – 980.000 kg = 20.000 kg

Costul cantității lipsă din gestiune = 20.000 kg x 5 lei/kg = 100.000 lei

Limita maximă de perisabilitate = 1.000.000 kg x 0,7% = 7.000 kg

Cheltuieli deductibile = 7.000 kg x 5 lei/kg = 35.000 lei

Cheltuieli nedeductibile = 100.000 lei – 35.000 lei = 65.000 lei

<u>100.000 lei</u>	%	=	371	100.000 lei
35.000 lei	607/deductibile		„Mărfuri”	
	„Cheltuieli privind mărfurile”			
65.000 lei	607/nedeductibile			
	„Cheltuieli privind mărfurile”			

Pe baza autofacturii întocmite, pentru cei 65.000 lei care reprezintă cheltuieli nedeductibile se contabilizează ajustarea TVA (65.000 lei x 9%):

5.850 lei	635/nedeductibile	=	4426	5.850 lei
	„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA deductibilă”	

➔ Cauzele de forță majoră. Calamitățile naturale

Forța majoră este orice eveniment extern, imprevizibil, absolut invincibil și inevitabil, conform art. 1.351 alin. (2) din Codul civil.

Codul fiscal prevede că nu sunt deductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, și nici TVA aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII. Conform art. 25 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, aceste cheltuieli sunt deductibile în următoarele situații/condiții:

1. bunurile/mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;
2. bunurile/mijloacele fixe amortizabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare;
3. bunurile/mijloacele fixe amortizabile degradate calitativ, dacă se face dovada distrugerii;
4. alimentele destinate consumului uman, cu data-limită de consum aproape de expirare, altele decât cele aflate în situațiile prevăzute la pct. 1 și 2, dacă transferul lor este efectuat potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;
5. subprodusele de origine animală nedestinate consumului uman, altele decât cele aflate în situațiile stipulate la pct. 1-3, dacă eliminarea acestora este efectuată potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;
6. produsele agroalimentare devenite improprie consumului uman sau animal, dacă direcționarea/dirijarea vizează transformarea acestora în compost/biogaz sau neutralizarea lor, potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare;
7. alte bunuri decât cele aflate în situațiile prevăzute la pct. 1-6, dacă termenul de valabilitate/expirare este depășit, potrivit legii.

Sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal cele privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate afectate, potrivit prevederilor legale pentru fiecare domeniu.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, **cauzele de forță majoră** pot fi epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și războaie.

➔ Diminuarea risipei alimentare

Operatorii economici din sectorul agroalimentar au obligația să întreprindă măsuri de prevenire a risipei alimentare.

Operatorii economici (organizații donatoare) sunt operatorii din sectorul agroalimentar care pot redistribui produse alimentare în scopul donării de alimente. Autoritatea Națională Sanitară Veterinară și pentru Siguranța Alimentelor (ANSVSA) stabilește cerințele minime pentru anumite categorii de operatori în ceea ce privește condițiile pe care aceștia trebuie să le îndeplinească pentru a deveni operatori receptori.

Operatorii receptori sunt operatorii din sectorul agroalimentar care desfășoară activități înregistrate/autorizate sanitar-veterinar și pentru siguranța alimentelor, ce răspund de respectarea legislației din domeniul igienei alimentelor după preluarea acestora de la operatorii economici.

Operatorii economici implementează măsuri de prevenire și reducere a risipei alimentare conform următoarei ierarhii:

- **măsuri de responsabilizare pentru diminuarea risipei alimentare.** Pe lanțul agroalimentar se vor lua măsuri începând cu producția, procesarea, depozitarea, distribuția și comercializarea alimentelor, inclusiv în sectorul hotelier și al serviciilor alimentare;
- **măsuri privind vânzarea cu preț redus.** Aceste măsuri se vor lua asupra produselor aflate aproape de expirarea termenului de valabilitate, conform legislației în vigoare;
- **măsuri pentru redistribuirea alimentelor prin transfer cu titlu gratuit** pentru consumul uman. În conformitate cu prevederile anexei nr. II la Regulamentul (CE) nr. 852/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind igiena produselor alimentare, operatorii receptori vor lua măsuri privind redistribuirea alimentelor către operatori economici, prin transfer, pentru consumul uman;
- **măsuri pentru utilizarea și consumul produselor alimentare în hrana animalelor.** Până la expirarea termenului de valabilitate al produselor alimentare se vor lua măsuri pentru folosirea și consumul lor în hrana animalelor, cu respectarea legislației sanitar-veterinare în domeniul nutriției animale;

- **măsuri pentru direcționarea produselor de origine animală devenite impropriei consumului uman pentru hrana animalelor din adăposturi.** Conform prevederilor Regulamentului (CE) nr. 1.069/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 21 octombrie 2009 și ale Regulamentului (UE) nr. 142/2011 al Comisiei din 25 februarie 2011, se vor lua măsuri pentru direcționarea produselor de origine animală devenite impropriei consumului uman către utilizatori înregistrați în vederea folosirii de material categoria 3 pentru hrana animalelor din adăposturi;

- **măsuri pentru direcționarea produselor agroalimentare devenite impropriei consumului uman sau animal în vederea valorificării lor prin transformare în compost sau biogaz.** Conform prevederilor Regulamentului (CE) nr. 1.069/2009 și ale Regulamentului (UE) nr. 142/2011, se vor lua măsuri pentru direcționarea produselor agroalimentare devenite impropriei consumului uman sau animal în vederea valorificării lor prin transformare în compost sau biogaz. În aceste cazuri se aplică legislația privind protecția mediului;

- **măsuri pentru dirijarea subproduselor de origine animală nedestinate consumului uman către o unitate de procesare autorizată.** Potrivit prevederilor Regulamentului (CE) nr. 1.069/2009 și ale Regulamentului (UE) nr. 142/2011, se vor lua măsuri pentru dirijarea subproduselor de origine animală nedestinate consumului uman către o unitate de procesare autorizată. În acest caz se aplică legislația privind protecția mediului.

Înainte de a dispune neutralizarea deșeurilor generate, este obligatorie implementarea a cel puțin două acțiuni de prevenire a risipei alimentare.

Operatorii economici vor pune la dispoziția autorităților cu atribuții de reglementare rapoarte anuale prin care să prezinte planurile de diminuare a risipei alimentare, alături de acțiunile întreprinse și rezultatele obținute. Aceste rapoarte se vor realiza pe baza cadrelor internaționale de raportare, dacă nu sunt deja cuprinse în rapoartele rezultatelor nonfinanciare ale acelor operatori. Rapoartele anuale și planurile de diminuare a risipei alimentare sunt încărcate pe platforma națională pentru prevenirea și reducerea risipei alimentare și sunt publicate și pe pagina de internet a operatorului economic.

Operatorii economici trebuie să realizeze demersurile necesare pentru încheierea unui contract-cadru cu operatori receptori pentru transferul cu titlu gratuit al alimentelor și au obligația să informeze consumatorii despre obiceiurile de consum responsabile.

De asemenea, operatorii economici implementează măsuri de informare și responsabilizare pentru salariați în vederea diminuării risipei alimentare pe lanțul agroalimentar, începând cu producția, procesarea, depozitarea, distribuția și comercializarea alimentelor, inclusiv în sectorul hotelier și al serviciilor alimentare.

Operatorii economici din industria ospitalității vor facilita consumatorilor finali să ia, fără costuri suplimentare și în condiții corespunzătoare de ambalare, alimentele pe care nu le-au consumat, la finalul meselor servite, și vor informa despre această posibilitate în mod clar și vizibil în meniu.

Transferul cu titlu gratuit al alimentelor se face către operatorii receptori sau consumatorii finali, acestora fiindu-le interzisă comercializarea alimentelor către alți operatori din sectorul alimentar sau consumatorului final. Prin excepție, pot comercializa alimente către consumatorul final, la un preț care să permită acoperirea costurilor de funcționare a activității respective, următoarele tipuri de entități:

- asociațiile și fundațiile care funcționează în baza Ordonanței Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, cu modificările și completările ulterioare;

- întreprinderile sociale aflate sub incidența Legii nr. 219/2015 privind economia socială, cu modificările și completările ulterioare;

- furnizorii publici de servicii sociale care funcționează în baza art. 27 din Legea asistenței sociale nr. 292/2011, cu modificările și completările ulterioare, care sunt operatori din sectorul agroalimentar, înregistrați la ANSVSA, și care desfășoară activități în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare.

Sunt excluse de la donare băuturile alcoolice.

➔ **Tratamentul fiscal al scăzămintelor și perisabilităților**

Potrivit art. 25 alin. (3) pct. 4 lit. d) și e) din Codul fiscal, sunt cheltuieli cu deductibilitate limitată scăzămintele, perisabilitățile, pierderile rezultate din manipulare/depozitare, potrivit legii, și pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu.

Din punctul de vedere al TVA, persoanele impozabile nu au obligația ajustării taxei deductibile în cazul perisabilităților, în limitele stabilite prin lege. De asemenea, taxa deductibilă nu se ajustează în cazul transferului alimentelor destinate consumului uman aflate aproape de expirarea datei durabilității minimale în situația în care acesta este efectuat potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare.

Totodată, operatorii economici care transferă cu titlu gratuit alimente către operatori receptori, cu respectarea prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare, beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute la art. 25 alin. (4) lit. c) pct. 4-6 și art. 270 alin. (8) lit. d) din Codul fiscal pentru:

- alimentele destinate consumului uman aflate aproape de expirarea datei durabilității minimale;
- alimentele destinate consumului uman cu data-limită de consum aproape de expirare;
- subprodusele de origine animală nedestinate consumului uman;
- produsele agroalimentare devenite improprii consumului uman sau animal, dacă direcționarea/dirijarea vizează transformarea acestora în compost/biogaz sau neutralizarea lor.

➔ **Concluzie**

În concluzie, cunoașterea reglementărilor privind lipsurile cauzate de scăderile în greutate inerente sau produsele care se află aproape de data de expirare va asigura aplicarea corectă a legislației contabile și fiscale, respectiv stabilirea corectă a rezultatului fiscal și a ajustărilor care trebuie efectuate în materie de TVA.

Bibliografie

1. Hotărârea Guvernului nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, publicată în Monitorul Oficial nr. 522/10.06.2004.
2. Hotărârea Guvernului nr. 169/2015 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 101/2014 privind măsuri de reglementare a depozitării semințelor de consum și a regimului certificatelor de depozit pentru acestea, publicată în Monitorul Oficial nr. 202/26.03.2015.
3. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
4. Hotărârea Guvernului nr. 51/2019 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 217/2016 privind diminuarea risipei alimentare, publicată în Monitorul Oficial nr. 101/08.02.2019, cu modificările ulterioare.
5. Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată în Monitorul Oficial nr. 505/15.07.2011, cu modificările și completările ulterioare.
6. Legea nr. 101/2014 privind măsuri de reglementare a depozitării semințelor de consum și a regimului certificatelor de depozit pentru acestea, publicată în Monitorul Oficial nr. 516/10.07.2014.
7. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
8. Legea nr. 217/2016 privind diminuarea risipei alimentare, republicată în Monitorul Oficial nr. 418/08.05.2024.
9. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, publicat în Monitorul Oficial nr. 704/20.10.2009.