



Nr. 4231/02.10.2024

*Către,*

**MINISTERUL FINANTELOR**

**Domnului Marius ZINCA - Secretar de Stat**

**Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile**

**Domnului Iulian ARDELEANU – Director General**

**Referitor la:** Clarificări privind stabilirea impozitului pe clădiri în cazul containerelor modulare destinate punctelor de returnare a ambalajelor reciclabile prin sistemul SGR (sistem de garanție-returnare)

*Stimați domni,*

**I. Referitor la situația particulară a RVM și a containerelor în care sunt amplasate**

În conformitate cu HG 1074/2021 comercianții au obligația să organizeze puncte de returnare a ambalajelor și să preia în cadrul acestora toate ambalajele incluse în SGR returnate de consumatori sau utilizatorii finali și să restituie acestora valoarea garanției la momentul returnării ambalajelor.

În cadrul punctelor de returnare, comercianții sunt obligați să accepte ambalajele SGR returnate de consumatorii sau utilizatorii finali, indiferent de locul din care a fost achiziționat produsul ambalat și fără a condiționa acceptarea ambalajului SGR de prezentarea bonului fiscal.

Astfel, comercianții având structuri de vânzare cu o suprafață mai mare de 200 mp au obligația de a organiza punctul de returnare în cadrul structurii de vânzare sau în imediata vecinătate a acestuia, fără depășirea unei distanțe de 150 de metri față de structura de vânzare și având cel puțin același program de funcționare ca structura de vânzare a comerciantului. **Aceste obligații pot fi îndeplinite direct sau prin transferarea responsabilității către un operator autorizat (art. 6, 13 și 14 din HG 1074/2021).**

La punctul de returnare, ambalajele SGR pot fi colectate printr-un **echipament automat de preluare (RVM)**, iar în vederea punerii în funcțiune a acestor echipamente este necesară amplasarea unui container modular prefabricat în care echipamentul urmează a fi încorporat. Practic aceste RVM sunt încorporate într-un container modular și amplasate în general în parcările din proximitatea comercianților.

Ca o primă constatare, remarcăm faptul că amplasarea containerelor modulare, în care este încorporat și echipamentul automat de preluare a ambalajelor SGR, pe un teren deținut de comercianți este o obligație a acestora impusă de legislația specială în materie de protecție a mediului.

Potrivit lit. j) din Anexa nr. 1 a HG 1074/2021 privind stabilirea sistemului de garanție-returnare pentru ambalajele primare nereutilizabile, **echipamentul automat de preluare este definit ca fiind dispozitivul automat proiectat astfel încât să preia de la consumatorul sau utilizatorul final ambalajul SGR, să recunoască și să permită validarea pentru o singură dată a returnării în sistemul de garanție-returnare a ambalajului SGR prin validarea eligibilității ambalajului SGR și/sau compactarea sau zdrobirea instantă a ambalajului și să emită un voucher cu detaliile returnării, respectiv cantitatea returnată și valoarea garanției.**

Containerele modulare cu RVM-urile încorporate sunt puse la dispoziția comercianților în baza unui **contract încheiat cu operatorii autorizați** pentru **servicii specifice de preluare a ambalajelor** din sistemul de garanție-returnare "ReturRO".

Prin acest contract, operatorii autorizați preiau de la comercianți toate obligațiile pe care aceștia le au cu privire la sistemul de garanție-returnare "ReturRO" prevăzute de legislația în materie (HG 1074/2021) dintre care menționăm: instalarea infrastructurii necesare (RVM), colectarea ambalajelor prin intermediul RVM, operarea RVM, sortarea/marcarea/sigilarea ambalajelor, depozitarea, transportul, paza RVM etc.

Obligativitatea asigurării condițiilor tehnice pentru instalarea RVM revin comerciantului (conexiunea la energie electrică, sisteme video de supraveghere, utilități, punerea la dispoziție a unui spațiu de amplasare, conexiune la internet și/sau sisteme IT etc.) dar **RVM precum și containerele în care sunt amplasate nu sunt în proprietatea comerciantului**, ci în proprietatea unui **furnizor terț care le închiriază către operatorul autorizat**, care, la rândul lui, le pune **la dispoziția comerciantului** în baza contractului de preluare a obligațiilor prevăzute de H.G. 1074/2021 amintită mai sus.

Practic, relația comercială dintre cele 3 entități se desfășoară după cum urmează:

- a) Proprietarul containerului modular și RVM închiriază către operatorul autorizat containerul și RVM-ul încorporat în acesta, în baza unui contract de închiriere;
- b) Operatorul autorizat pentru exploatarea sistemelor SGR amplasează containerul modular, în care este încorporat și echipamentul RVM, într-un spațiu sau pe un teren care este pus la dispoziție de comerciant, în interiorul spațiului comercial sau în parcare, după caz;
- c) Comerciantul mandatează operatorul autorizat să preia responsabilitățile specifice de preluare a ambalajelor din cadrul SGR și să exploateze echipamentul RVM încorporate în containerul modular;

- d) Comerciantul plătește către operator un tarif de servicii SGR care conține toate serviciile de preluare a responsabilităților din cadrul SGR, la care se adaugă și contravaloarea chiriei RVM și a containerelor aferente, pe care operatorul autorizat le-a plătit proprietarului acestora;
- e) Spațiul în care containerul și RVM aferent este amplasat aparține comerciantului.

## II. Referitor la prevederile fiscale în vigoare cu privire la impozitul pe clădiri în raport cu situația dată

Potrivit prevederilor Codului fiscal, din perspectiva impozitelor și taxelor locale, containerul modular care încorporează și RVM-ul se clasifică drept clădire potrivit art. 453 lit. b) Cod fiscal și normelor de aplicare doar dacă există intenția ca acesta să fie păstrat în același amplasament cel puțin pe durata unui an calendaristic.

În acest sens, art. 453 lit. b) Cod fiscal și normele de aplicare menționează următoarele :

### « Art. 453. - Definiții

*În înțelesul prezentului titlu, expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

**b) clădire** - orice construcție situată deasupra solului și/sau sub nivelul acestuia, indiferent de denumirea ori de folosința sa, și care are una sau mai multe încăperi ce pot servi la adăpostirea de oameni, animale, obiecte, produse, materiale, instalații, echipamente și altele asemenea, iar elementele structurale de bază ale acesteia sunt pereții și acoperișul, indiferent de materialele din care sunt construite, inclusiv construcțiile reprezentând turnurile de susținere a turbinelor eoliene și fundațiile acestora.

**Normele de aplicare ale Art.453 lit. b) prevad urmatoarele :**

**(1)** În vederea încadrării unei construcții în categoria clădirilor, conform definiției de la art. 453 lit. b) din Codul fiscal, aceasta trebuie să fie fixată în pământ cu caracter permanent, respectiv trebuie să existe intenția de a fi păstrat pe același amplasament cel puțin pe durata unui an calendaristic.

**(2)** De exemplu, sunt considerate clădiri, în înțelesul alin. (1), un container folosit ca punct de vânzare, o tonetă de ziare, o toaletă publică instalată într-un parc, care sunt menținute în același loc mai mult de un an calendaristic.

**(3)** De exemplu, nu sunt considerate clădiri, în înțelesul alin. (1): un container folosit ca vestiar pe durata unui șantier, instalat între 1 mai 2016 și 30 septembrie 2017, o toaletă publică amplasată pe durata unui concert, un cort, un balon pentru acoperirea unui teren de sport, care vara este strâns, o casă de lemn amplasată în curtea unui magazin în vederea vânzării. »

Întrucât în majoritatea cazurilor containerul modular care încorporează RVM-ul este amplasat pe o perioadă care depășește 12 luni în același loc, considerăm că acestea, potrivit prevederilor legislației fiscale citate, pot fi încadrate în definiția și caracteristicile clădiri din perspectiva impozitului pe clădiri.

În această ipoteză, în care containerul ce încorporează RVM-ul se califică drept clădire (durata de amplasare depășește 12 luni), devin aplicabile următoarele prevederi legale privind stabilirea subiectului impozitului și a obligațiilor declarative și de plată ale acestuia:

## **II.1. Impozitul pe clădiri se datorează de către proprietarul containerului și echipamentului de preluare automat (RVM) și nu de comerciant ori de operatorul autorizat**

În această situație de fapt, în conformitate cu prevederile art. 455 alin. (1) din Codul fiscal, apreciem că proprietarul containerului modular și echipamentului RVM-ului datorează impozitul pe clădiri întrucât Codul fiscal nu stabilește vreo excepție și/sau vreo scutire la plata impozitului aplicabilă, așa după cum urmează să arătăm în cele de mai jos.

### **Art. 455. - Reguli generale**

*(1) Orice persoană care are în proprietate o clădire situată în România datorează anual impozit pentru acea clădire, exceptând cazul în care în prezentul titlu se prevede diferit.*

#### **Norme de aplicare**

*14. (1) Impozitul pe clădiri este datorat, după caz, de:*

- a) titularul dreptului de proprietate asupra clădirii la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent;*
- b) locatar, în cazul în care la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, clădirea face obiectul unui contract de leasing financiar;*
- c) fiduciar, în cazul în care la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent, clădirea face obiectul unui contract de fiducie.*

## **II.2. Obligatorietatea declarării RVM la Serviciul de Impozite și Taxe Locale este a proprietarului containerului modular și RVM și nu a comerciantului ori operatorului autorizat**

Astfel, având în vedere că prevederile de la pct. 14 alin (1) lit. b) și c) din NM de aplicare ale art. 455, citate mai sus, sunt de natura unor excepții de la regula generală, iar **excepțiile sunt de strictă interpretare și aplicare**, considerăm că aceste excepții nu vizează situația de fapt prezentată, iar în consecință, potrivit prevederilor art. 461 alin. (1) și (4) din Codul fiscal obligația de declarare și plată a impozitului pe clădiri pentru containerele modulare și RVM revine proprietarului acestuia.

### **Art. 461. - Declararea, dobândirea, înstrăinarea și modificarea clădirilor**

- (1) Impozitul pe clădiri este datorat pentru întregul an fiscal de persoana care are în proprietate clădirea la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior.*
- (2) În cazul dobândirii sau construirii unei clădiri în cursul anului, proprietarul acesteia are obligația să depună o declarație la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află clădirea, în termen de 30 de zile de la data dobândirii și datorează impozit pe clădiri începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.*
- (4) Declararea clădirilor în vederea impunerii și înscrierea acestora în evidențele autorităților administrației publice locale reprezintă o obligație legală a contribuabililor care dețin în proprietate aceste imobile, chiar dacă ele au fost executate fără autorizație de construire.*

## **III. Problema fiscală concretă identificată**

Deoarece comercianții au obligația de a le amplasa fie în interiorul structurii de vânzare, **fie în imediata vecinătate conform mențiunii anterioare**, aceștia solicită de la primărie un aviz de amplasare sau a unei autorizații de construire, după caz (în funcție de prevederile legislației specifice din domeniul construcțiilor).

În cadrul acestei proceduri administrative de obținere a avizului de amplasare/autorizației de construire, comercianții sunt notificați de **autoritățile locale teritoriale (Primării) cu privire la obligativitatea lor (a comercianților) de a îndeplini obligația de a declara clădirea (containerul modular cu RVM-ul încorporat) la Serviciul de Impozite și Taxe Locale și implicit de a plăti impozitul pe clădiri, asupra acestor containere modulare cu echipamentul RVM încorporat, în toate situațiile când acestea sunt amplasate pe un teren din imediata vecinătate a spațiului de vânzare, deținut sub diverse forme de către comerciant.**

Având în vedere situația de fapt prezentată mai sus, precum și argumentele de ordin legal formulate, în aprecierea noastră, în ipoteza în care containerele modulare cu RVM încorporat se încadrează în definiția și caracteristicile clădirii din perspectiva impozitului pe clădiri, acest impozit nu poate fi stabilit însă de către autoritățile locale în sarcina comercianților, ci a proprietarilor acestora.

#### **IV. Solicitarea noastră**

**Întrucât majoritatea unităților administrativ teritoriale (Primării) solicită titularului avizului de amplasare/autorizației de construcție** pentru containerul modular cu RVM încorporat (în cazul nostru comerciantul), declararea și plata impozitului pe clădiri, în timp ce potrivit legislației fiscale această obligație revine proprietarului containerelor în care sunt încorporate RVM, vă solicităm sprijinul de a ne transmite o opinie care să clarifice asupra entității care are obligația de a declara și plăti impozitul pe clădiri în această situație particulară.

Mai concret, în condițiile în care comerciantul este doar cel care amplacează aceste containere în care sunt încorporate RVM și solicită primăriei avizele de amplasare/autorizațiile de construire, având în vedere titlul de proprietate sau folosință asupra terenului pe care sunt amplasate, fără a fi însă proprietarul acestora, vă rugăm să ne confirmați dacă obligația de declarare și de plată a impozitului pe clădiri revine proprietarului containerului.

În opinia noastră, **nu poate fi susținută interpretarea** în sensul că această **operațiune de închiriere** a containerului modular cu RVM încorporat realizată de către proprietar la operatorul autorizat SGR, urmată de punerea la dispoziția comerciantului pentru amplasarea pe terenul acestuia **ar putea fi asimilată cu un leasing financiar** și astfel obligația de declarare și plată a impozitului pe clădiri ar reveni comerciantului, întrucât în cazul nostru proprietarul containerului și echipamentului nu este o societate de leasing autorizată și drept urmare, acesta nici nu poate încheia un contract de leasing financiar, în accepțiunea Codului fiscal și a legii speciale a leasingului.

Menționăm că lămurirea acestor aspecte este necesară, având în vedere **multitudinea acestor situații la nivel național, în care** echipamentele RVM care se clasifică drept clădiri din perspectiva legislației specifice privind impozitele și taxele locale și a **abordării neunitare a anumitor autorități locale în privința obligației de declarare și plată a impozitului pe clădiri.**

Astfel, luând în considerare competențele legale ale Ministerului Finanțelor în privința asigurării interpretării și aplicării unitare a prevederilor Codului Fiscal, vă rugăm ca, pe lângă emiterea unei



opinii calificate referitoare la solicitarea noastră, să dispuneți și măsurile necesare asigurării aplicării unitare de către unitățile administrativ teritoriale din întreaga țară, în cooperare cu Ministerul Dezvoltării, Lucrărilor Publice și Administrației.

Vă mulțumim pentru buna colaborare în sprijinul contribuabililor și vă asigurăm de disponibilitatea noastră la un dialog permanent în scopul unei cât mai bune conformări fiscale.

Cu stimă,

**Dan Manolescu**  
**Președinte CCF**