

## CUPRINS

Cuvânt înainte .....	13
----------------------	----

### CAPITOLUL 1

#### **Elemente conceptuale introductive și de reglementare privind expertiza contabilă.....**

1.1. Reglementarea misiunilor de expertiză contabilă .....	16
1.2. Clasificarea expertizelor contabile.....	19
1.3. Reflecții privind constituirea expertizei contabile ca mijloc de probă .....	22
1.4. Cine poate efectua expertize contabile?.....	25
1.5. Doar expertul contabil poate efectua expertize tehnice judiciare în domeniul financiar-contabil?.....	29

### CAPITOLUL 2

#### **Perspectiva deontologică asupra misiunilor de expertiză contabilă .....**

2.1. Destinatarii expertizelor contabile .....	33
2.2. Scopul expertizelor contabile.....	34
2.3. Principiile deontologice ale misiunilor de expertiză contabilă .....	35
2.3.1. Independența expertului contabil – principiu fundamental în activitatea de expertiză contabilă.....	37
2.3.2. Principiul competenței în derularea expertizelor contabile .....	40
2.3.3. Principiul calității – o condiție a expertizei contabile .....	44
2.3.4. Principiul confidențialității și al respectării secretului profesional în expertizele contabile .....	49
2.3.5. Principiul acceptării expertizelor contabile .....	51
2.3.6. Principiul responsabilității în expertiza contabilă .....	52

### CAPITOLUL 3

#### **Procedurile expertizei contabile: demersuri tehnice și profesionale.....**

3.1. Aspecte procedurale generale în efectuarea expertizelor contabile.....	56
3.2. Cadrul general procedural privind expertiza contabilă judiciară.....	57
3.2.1. Numirea experților contabili judiciari .....	63
3.2.2. Stabilirea bugetului de timp în expertiza contabilă judiciară .....	66

3.2.3. Documentarea misiunilor de expertiză contabilă judiciară .....	69
3.2.4. Elaborarea raportului de expertiză contabilă judiciară .....	74
3.2.5. Semnarea și depunerea raportului de expertiză contabilă judiciară .....	83
3.2.6. Aspecte privind onorariul convenit pentru expertiza contabilă judiciară .....	84
3.2.7. Auditarea calității rapoartelor de expertiză contabilă judiciară.....	89
3.3. Norme de lucru în expertiza contabilă extrajudiciară .....	92
3.3.1. Contractarea lucrărilor de expertiză contabilă extrajudiciară.....	93
3.3.2. Stabilirea bugetului de timp în expertiza contabilă extrajudiciară .....	95
3.2.3. Documentarea misiunilor de expertiză contabilă extrajudiciară .....	95
3.2.4. Elaborarea raportului de expertiză contabilă extrajudiciară .....	97
3.2.5. Aspecte privind onorariul convenit pentru expertiza contabilă extrajudiciară .....	99

## CAPITOLUL 4

<b>Răspunderea în derularea expertizelor contabile.....</b>	<b>100</b>
4.1. Delegarea și supravegherea lucrărilor pe parcursul misiunilor de expertiză contabilă .....	101
4.2. Răspunderea disciplinară .....	102
4.3. Răspunderea contravențională sau administrativă.....	104
4.4. Răspunderea penală .....	107
4.5. Răspunderea civilă.....	109

## CAPITOLUL 5

<b>Jurisprudență și studii de caz .....</b>	<b>111</b>
5.1. Diverse exemple de jurisprudență privind valorificarea rapoartelor de expertiză contabilă .....	111
5.1.1. Exemple de jurisprudență referitoare la specializarea expertului.....	114
5.1.2. Jurisprudență privind efectele constatării mărturiei mincinoase în expertiza tehnică judiciară .....	115
5.1.3. Calitatea expertizelor contabile ca mijloc de probă reflectată în jurisprudență .....	117
5.1.4. Exemplu de jurisprudență privind decontarea onorariului convenit expertizei .....	122

5.2. Studii de caz privind expertiză contabilă .....	126
5.2.1. Studiu de caz – expertiză contabilă judiciară calcul creanță insolvență – Raport de expertiză contabilă judiciară.....	126
5.2.2. Studiu de caz calcul sume datorate – Raport de imposibilitate a efectuării expertizei contabile judiciare și Răspuns la obiecțiunile adresate raportului de expertiză contabilă judiciară .....	141
5.2.3. Studiu de caz privind calcul dobânzi penalizatoare – Raport de expertiză contabilă judiciară.....	151
5.2.4. Studiu de caz privind calculul drepturilor salariale cuvenite câștigate în instanță – Raport de expertiză contabilă extrajudiciară...	166
5.3. Grile de testare și fixare a învățării .....	173
5.3.1. Grile propuse pentru testarea și fixarea învățării.....	173
5.3.2. Răspunsuri la grile .....	189
<b>Anexe</b>	
Anexa nr. 1 .....	190
Anexa nr. 2 .....	191
Anexa nr. 3.....	193
Anexa nr. 4.....	196
<b>REFERINȚE BIBLIOGRAFICE .....</b>	<b>199</b>

## Cuvânt înainte

Exercitarea misiunilor de expertiză contabilă, atât în sfera judiciară, cât și extrajudiciară, prezintă complexitatea celor mai înalte provocări ale profesiei contabile. Îndrumate de standardele profesiei și subordonate constrângerilor legale, exercitarea misiunilor de expertiză incumbă profesioniștilor contabili un grad înalt de specializare, neutralitate profesională și responsabilitate morală.

Ideea acestei cărți izvorăște din nevoia resimțită de însuși autorul, în decursul exercitării mai multor mandate de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară pe parcursul unei perioade îndelungate de timp, de a reuni într-un compendiu sistematizat reglementările relevante exercitării misiunilor de expertiză contabilă. Provocările întâlnite de expert pe parcursul desfășurării lucrărilor de expertiză sunt multiple. Cunoașterea temeinică a legislației, a practicii judiciare și a normativelor deontologice ale profesiei sunt fundamente ale răspunderii expertului, iar stăpânirea lor temeinică oferă încredere în exercitarea mandatului și contribuie la elaborarea unor lucrări de calitate.

Renumele unui expert contabil se clădește prin calitatea muncii sale, prin puterea de a transforma munca analitică robustă a evenimentelor și tranzacțiilor financiar-contabile într-un limbaj clar, ușor de înțeles și explicativ pentru persoane care nu dețin cunoștințe vaste sau care nu activează în domeniul financiar contabil. Înțelegerea subtilităților fenomenelor financiare, modul cum acestea se reflectă în contabilitate, cum generează sau ocolesc obligația fiscală sau răspunderea comercială, sunt câteva dintre atributele expertului contabil.

Pornind de la experiența expertizei și de la conștiința provocărilor complexe ale mandatului de expert contabil, prezenta carte reunește într-un compendiu regulile legale și profesionale ce definesc expertiza contabilă, adnotate cu exemple sugestive din jurisprudență, complementate cu exemple practice și antrenate cu diverse teste de autoevaluare periodică a cunoștințelor.

Misiunea expertului contabil este dificilă când cunoașterea legislației necesită îmbunătățire sau când rolul expertului nu este înțeles deplin. Așteptările celor care solicită efectuarea expertizei contabile sunt mari și uneori chiar eronat direcționate. Nu de puține ori întrebările adresate expertului sunt formulate incorect sau insuficient pentru a surprinde esența unor conjuncturi contabile,

financiare sau economice. Experiența practicii în domeniul financiar-contabil conduce către sesizarea rapidă a unor asemenea lacune sau impedimente.

- *Trebuie expertul să semnaleze formularea necorespunzătoare a întrebărilor adresate expertizei?*
- *Poate expertul să extindă răspunsul peste sfera întrebării?*
- *Trebuie expertul să se rezume la a răspunde punctual întrebărilor adresate?*

Acestea sunt câteva dileme care apar adesea în practica expertizelor contabile. Cadrul general de reglementare aduce o serie de reguli, normativele profesiei ghidează în alegerea conduitei recomandată drept corespunzătoare, iar moralitatea și profesionalismul expertului contabil sunt modelate de experiență și conjugă către modalitatea de formulare a concluziilor expertizei.

Lucrarea prezintă adnotări și exemple practice despre ce ar putea să însemne *a păstra intactă încrederea* în expertiza contabilă ca instrument probatoriu. Sunt selectate câteva exemple din jurisprudență pentru a arăta că expertul ar trebui să se opună oricărei presiuni de a omite informații, respectând adevărul ca o valoare centrală a profesiei. Deopotrivă, pentru a fi mereu la curent cu modificările legislative și a menține un standard ridicat de cunoștințe, practicienii și profesioniștii contabili manifestă nevoia permanentă de a fi informați.

Prezenta lucrare se dorește a veni în sprijinul practicienilor activi în sfera expertizelor contabile, dar și în ajutorul celor aflați în diverse stadii de învățare sau perfecționare profesională, oferind un suport informativ solid în privința reglementărilor incidente și exemple practice relevante. Utilitatea compendiului constă în capacitatea sa de a îmbina repertoriul legislativ cu practica, ajutând expertul contabil activ, sau profesioniștii în devenire, să aprofundeze înțelegerea provocărilor pe care le pot întâlni în misiunile lor. Prin prezentarea unor spețe concrete, lucrarea sprijină dezvoltarea competențelor analitice, esențiale pentru clarificarea contextelor economico-financiare complexe. Deopotrivă, lucrarea își propune să contribuie la menținerea unui nivel înalt de standarde etice și profesionale, să asigure un fundament robust pentru luarea deciziilor și îndeplinirea responsabilităților profesioniștilor contabili cu rigurozitate și obiectivitate.

*Autoarea*

# CAPITOLUL 1

## Elemente conceptuale introductive și de reglementare privind expertiza contabilă

*Expertiza contabilă*, în sens larg, reprezintă misiunea efectuată de experți atestați, independenți și competenți de a derula lucrări în anumite specializări, cu responsabilitate, devotament și în condiții de păstrarea secretului profesional, scopul fiind acela de a contribui la aflarea adevărului.

Fie că acționează prin dispoziția unor organe judiciare sau la solicitarea unor persoane fizice sau juridice, derularea misiunii *expertizei contabile* vizează o lucrare științifică personală, critică, prin care profesionistul își exprimă liber un punct de vedere cu scopul de a contribui în mod obiectiv la elucidarea unor întrebări, cauze sau stări de fapt.

Deși terminologia *expertiza contabilă* se folosește în practică pentru desemnarea unor lucrări în domeniul financiar-contabil, totuși sintagma încifrează un sens mai amplu, necesitând adesea ca expertul în specializarea contabilitate să dețină competențe și în alte specializări, precum consultanța fiscală, evaluare sau în procedura insolvenței. Se poate afirma prin urmare că *expertiza contabilă* este în esență o formă primordială de manifestare a profesiei experților tehnici în specializarea contabilitate, condiționată adesea de înrudirea cu specializările fiscalitate, evaluare sau insolvență.

Lucrările de expertiză dețin o însemnătate aparte în special în procedurile litigioase, în împrejurările complexe care necesită cunoștințe robuste pentru dezlegarea adevărului. Pornind de la sensul întâlnit în reglementările legale, acela de *expertiză tehnică judiciară*, prezenta lucrare se concentrează îndeosebi pe domeniul contabilității și, în subsidiar, pe legăturile acestui domeniu cu specializări înrudite pentru a surprinde complexitatea și multidisciplinaritatea sferei financiar-contabile. Demersul excedă sfera judiciară și include în prezentare specificul *expertizei tehnice extrajudiciare*, urmărind diverse forme de întrunire a acordului părților în privința importanței și necesității opiniei contabile specializate.

Prezenta lucrare se concentrează îndeosebi asupra formei misiunilor cel mai amplu reglementate, în special prin norme legale și ghiduri profesionale, aceea a expertizelor contabile. Misiunea expertizei contabile este minuțios descrisă în

cadrul reglementărilor organismului profesional al Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (denumit „CECCAR” sau „Corpul” în continuare). În completarea acestora, lucrarea își propune să surprindă aspecte practice și conjuncturale când expertiza contabilă se întrepătrunde cu alte specializări, punctând asupra cadrului relevant de reglementare și dezvoltând situații comparative cu impact practic concret.

În esența sa, expertiza contabilă este o lucrare orientată eminentemente către aflarea adevărului. Necesitatea apelării la opinia specialiștilor contabili pentru efectuarea unor lucrări de expertiză își are izvoarele în incertitudine, în nevoia de a clarifica fapte sau în exercitarea prerogativelor probatorii în situațiile litigioase. Rolul specialistului în exercitarea misiunii expertizei contabile este acela de a răspunde fundamentat, punctual, cu profesionalism și cu respectarea normelor deontologice și de reglementare, tuturor întrebărilor pentru care expertiza sa este solicitată.

Activitatea expertului contabil se subordonează nemijlocit exigențelor etice ale profesiei. Elaborarea lucrării de expertiză contabilă reprezintă forma concretă prin care profesionistul contabil raportează rezultatele unui proces laborios care îmbină rigorile metodologice cu raționamentul profesional.

Astfel cum standardele profesiei contabile o indică, expertiza constituie un concept distinct față de audit, control, revizie sau verificare<sup>1</sup>. Distincția majoră constă în aceea că expertiza implică în mod intrinsec libertatea expertului de a-și exprima punctul de vedere în raport cu obiectivele sau faptele analizate. Astfel, expertiza se caracterizează printr-un demers personal și critic, care integrează atât rezultatele evaluării faptelor din perspectiva corectitudinii lor formale și materiale, cât și opinia expertului cu privire la cauzele și efectele asociate obiectului cercetării.

### 1.1. Reglementarea misiunilor de expertiză contabilă

**Cadrul de referință** al exercitării misiunilor de expertiză contabilă este fundamentat în România pe un ansamblu de reglementări legale și standarde profesionale, menite să asigure rigoarea și integritatea acestor activități:

- Din perspectiva **legală**, activitatea este reglementată prin acte normative precum O.G. nr. 2/2000 actualizată privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, Ordonanța nr. 65/1994 republicată și

---

<sup>1</sup> Distincția este evidențiată încă din preambulul Standardului profesional nr. 35 – Expertizele contabile, Editura CECCAR, Ediția a VI-a revizuită și actualizată. (2014), ISBN 978-606-580-075-5

actualizată, privind organizarea activității experților contabili și a contabililor autorizați.

- Din perspectiva **reglementărilor procedurale**, Codul de procedură civilă și Codul de procedură penală stabilesc cadrul juridic procedural în care expertiza contabilă judiciară este solicitată și utilizată. Începând cu anul 2024, a intrat în vigoare Ordinul ministrului justiției nr. 1190/2023 care aduce o serie de clarificări în privința competențelor și a atestărilor profesioniștilor care efectuează expertize tehnice judiciare<sup>2</sup>. Deopotrivă, recenta reglementare propune o serie de exemple de întrebări (obiective) adresate expertizelor tehnice judiciare, menite să reducă din cazurile de formulare eronată sau de adresare greșită a întrebărilor unor specialiști fără competențe în specificul expertizei solicitate.
- În plan **profesional**, misiunile de expertiză contabilă sunt guvernate de standardele și normele emise de Corpul Experților Contabili și a Contabililor Autorizați din România (CECCAR), Codul etic național al profesioniștilor contabili, Standardul profesional nr. 35 privind expertizele contabile, precum și de norme și ghiduri specifice elaborate pentru a detalia cerințele tehnice și deontologice ale profesiei.



**Figura 1.** Cadrul de referință privind exercitarea misiunilor de expertiză contabilă

<sup>2</sup> Perlik, R.A., "Preliminarii în legătură cu efectele expertizei tehnice judiciare", Universul Juridic Premium nr. 12/2024.