

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 rigurile metodologice cu raționamentul profesional.

Astfel cum standardele profesiei contabile o indică, expertiza constituie un concept distinct față de audit, control, revizie sau verificare¹. 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

¹ 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 judiciare². 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

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