



Nr. 11566/21.08.2025

*Către,*

**MINISTERUL JUSTIȚIEI**  
**Domnului Ministru, Radu MARINESCU**

*Stimate domnule Ministru,*

În prezent, Camera Consultanților Fiscali are în lucru revizuirea normelor profesionale referitoare la realizarea de **expertize fiscale judiciare și extrajudiciare**.

În acest context, vă supunem atenției unele **probleme de aplicare a art. 335 C. pr. civ.**, având în vedere specificul activității de întocmire a expertizelor fiscale judiciare de către consultanții fiscali.

#### **Situația de fapt:**

Practica judiciară a instanțelor de judecată, în cauzele în care a fost dispusă elaborarea de lucrări de expertiză fiscală judiciară, este în sensul de a impune în toate situațiile, ca o condiție procedurală obligatorie și prealabilă începerii expertizei, efectuarea de către expertul desemnat a convocării părților la locul de realizare a expertizei, prin citarea acestora și consemnarea întâlnirii într-un proces-verbal.

#### **Aspecte legale:**

1. Potrivit art. 3 din OG nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală, în sfera activității de consultanță fiscală este inclusă, între altele, și “*realizarea de expertize fiscale judiciare la solicitarea organelor judecătorești sau de cercetare penală. (...)*”.

2. În acest sens, în cadrul Nomenclatorului specializărilor expertizei tehnice judiciare, aprobat prin Ordinul ministrului justiției nr. 1190/C/2023, este inclusă la poziția 70 specializarea *Fiscalitate*, ale cărei caracteristici sunt, conform Ghidului specializărilor expertizei tehnice judiciare, următoarele:

- privește acel sistem informațional care măsoară, prelucrează și comunică informații fiscale (baza de calcul a impozitelor și taxelor datorate, respectarea scadenței acestora, întocmirea declarațiilor fiscale, etc.) despre o entitate economică identificabilă;



- studiază efectele tranzacțiilor economice și ale altor evenimente asupra raportărilor fiscale întocmite de către o entitate economică, pentru a oferi informații utilizatorilor interni și externi;
- are în vedere activitatea financiar - contabilă ce presupune colectarea și prelucrarea documentelor justificative aferente operațiunilor efectuate, precum și raportarea informațiilor necesare colectării impozitelor și taxelor de către autoritățile fiscale.

3. De asemenea, conform Ghidului, între competențele expertului tehnic judiciar autorizat în specializarea Fiscalitate sunt menționate:

- prelucrarea informațiilor în vederea întocmirii de rapoarte financiar-contabile și fiscale: întocmirea declarațiilor fiscale și informative solicitate de autorități, întocmirea rapoartelor de consultanță fiscală etc.;
- interpretarea și aplicarea unitară a normelor conținute de legislația fiscală;
- analiza corelației dintre normele fiscale la nivel de lege și cele cuprinse în acte normative subordonate, precum norme metodologice sau ordine de ministru;
- utilizarea principiilor dreptului fiscal în activitatea de interpretare și aplicare a legislației fiscale: întocmirea documentelor necesare pentru a contesta actele administrative fiscale, acordarea consultanței privind creanțele bugetului consolidat etc.

4. Cu alte cuvinte, în înțelegerea noastră, expertiza fiscală are ca obiect lămurirea, stabilirea sau determinarea unei situații de fapt fiscale, **în baza documentelor justificative, a evidențelor fiscale și contabile, precum și a altor acte doveditoare, puse, în condițiile legii, la dispoziția consultantului fiscal** pentru efectuarea expertizei, în scopul determinării corecte a obligațiilor fiscale, precum și a aplicării corecte a procedurilor fiscale. De regulă, documentele necesare realizării expertizei se ală la dosarul cauzei, iar accesul expertului desemnat la dosar este asigurat.

5. Pe de altă parte, alin. (1) al art. 335 C. pr. civ. prevede următoarele:

*“Dacă pentru expertiză este nevoie de o lucrare la fața locului sau sunt necesare explicațiile părților, ea nu poate fi făcută decât după citarea părților prin scrisoare recomandată cu conținut declarat și confirmare de primire, în care li se vor indica ziua, ora și locul unde se va face lucrarea. Citația, sub sancțiunea nulității, trebuie comunicată părții cu cel puțin 5 zile înaintea termenului de efectuare a lucrării. Confirmarea de primire va fi alăturată raportului de expertiză..”*

În opinia noastră, în sensul prevederilor mai sus menționate, obligativitatea citării, de către expert, a părților este condiționată de:

- necesitatea efectuării unei lucrări la fața locului;
- necesitate primirii unor explicații din partea părților.

5.1. În ceea ce privește aspectul legat de efectuarea unei “lucrări la fața locului” în scopul întocmirii expertizei, apreciem că aceasta:

- nu este obligatorie decât în situațiile în care lucrarea de expertiză s-ar desfășura în mod efectiv în locul unde se află elementele fizice, probele ce ar urma să fie expertizate, deci doar dacă este îndeplinită condiția necesității efectuării lucrării în astfel de condiții, adică la fața locului;

- lucrarea la fața locului presupune deplasarea expertului la locul în care se găsesc elemente ce trebuie expertizate;
- scopul deplasării este însă, în înțelegerea noastră, împiedicarea degradării respectivelor elemente.

Așadar, efectuarea unei lucrări la fața locului devine obligatorie doar dacă expertul trebuie să cerceteze elemente relevante pentru expertiză chiar la locul în care acestea se găsesc, întrucât o eventuală deplasare a acestora în alt loc nu ar fi posibilă.

Spre exemplu, deplasarea elementelor relevante pentru expertiză la locul efectuării expertizei (care, în cazul expertizei fiscale judiciare, este de obicei cabinetul expertului), ar cauza modificări/degradări ale respectivelor elemente, cu consecința afectării realității împrejurărilor/situațiilor asupra cărora expertul este desemnat să formuleze răspunsurile la obiectivele încuviințate pentru expertiză.

Or, așa cum am arătat anterior, efectuarea expertizei fiscale presupune analizarea actelor și faptelor supuse legii fiscale care sunt consemnate în documente justificative, acte administrative și/sau procedurale fiscale aflate, de regulă, la dosarul cauzei la care expertul are acces direct, electronic de o bună perioadă de timp. Altfel spus, expertiza fiscală cercetează **post factum** situația fiscală ce rezultă din documente și nu necesită, în principiu, deplasarea la fața locului. Materialul documentar analizat este cel depus de părți la dosarul cauzei și, eventual, completat ulterior de părți, la cererea expertului.

5.2. În ceea ce privește aspectul legat de eventuale explicații necesare în scopul întocmirii expertizei, obligativitatea citării intervine doar dacă expertul apreciază că, raportat la elementele ce rezultă din dosarul cauzei, există chestiuni care necesită a fi lămurite de către părți, în special cele legate de obiectul expertizei. În acest caz devin însă aplicabile prevederile alin. (2) ale art. 335, conform cărora *“Părțile sunt obligate să dea expertului orice lămuriri în legătură cu obiectul lucrării.”*

5.3. În concluzie, în opinia noastră, citarea părților de către expert nu este o obligație legală generală în scopul începerii lucrărilor expertizei, respectiv o condiție procedurală generală și imperativă prealabilă începerii lucrărilor expertizei. Obligația intervine totuși în cazurile menționate la pct. 5.1 și 5.2 de mai sus, citarea fiind posibilă oricând, în perioada lucrărilor expertizei, respectiv atunci când apare oricare din cele două situații.

6. O problemă care pare a fi omisă de textul de lege, mai sus citat, este cea legată de situația în care pentru efectuarea expertizei fiscale sunt necesare **documente suplimentare** față de cele existente la dosar la momentul la care instanța încuviințează expertiza și desemnează expertul. În opinia noastră, în acest caz, se impune fie aplicarea alin. (1) al art. 335 și citarea părților în scopul furnizării de explicații și/sau documente suplimentare, citarea putând fi efectuată oricând în perioada derulării lucrărilor expertizei, fie interpretarea într-un sens larg a sintagmei „orice lămuriri” din alineatul (2) al aceluiași articol, astfel încât prin aceasta să înțelegem inclusiv documente suplimentare.

Având în vedere cele de mai sus, vă rugăm să ne sprijiniți cu opinia dumneavoastră privind sensul corect al aplicării prevederilor referitoare la citarea părților în scopul efectuării expertizei încuviințată de instanță, având în vedere cazul particular al expertizelor dispuse în specializarea *Fiscalitate*.



De asemenea, ne-ar fi de mare ajutor să ne sprijiniți și cu înțelesul și scopul utilizării sintagmei “*lucrare la fața locului*”, ca și condiție necesară pentru efectuarea expertizei, caz în care ar interveni obligația expertului de citare a părților.

Opinia dumneavoastră este importantă întrucât, în practică, efectuarea expertizei fără citarea părților, chiar dacă ea nu se impune, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de alin. (1) al art. 335, așa după cum am arătat, este sancționată de unele instanțe cu anularea raportului de expertiză. Pentru a clarifica acest aspect, sesizat organismului nostru profesional de membrii care au și calitatea de experți fiscali judiciari, intenționăm să includem precizările procedurale necesare în Normele profesionale interne ale CCF, aflate în proces de actualizare și rescriere.

Vă mulțumim pentru buna cooperare și permanenta dumneavoastră disponibilitate pentru clarificarea aspectelor legislative și procedurale, necesară unei corecte aplicări în practică.

Cu stimă,

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