



HOTĂRÂRE

pentru aprobarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale judiciare și extrajudiciare de către consultanții fiscali

În baza prevederilor art. 3 alin. (1) lit. g) și ale art. 11 lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală, aprobată cu modificări prin Legea nr. 198/2002, cu modificările și completările ulterioare,

având în vedere prevederile art. 18 alin. (1) lit. g) și ale art. 37 alin. (1) lit. j) și alin. (2) din Regulamentul de organizare și funcționare al Camerei Consultanților Fiscali, aprobat prin Hotărârea Consiliului superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 3/2022, cu modificările și completările ulterioare,

Consiliul superior al Camerei Consultanților Fiscali, întrunit în ședința din 28 ianuarie 2026, hotărăște:

Art. 1. - Se aprobă Normele privind realizarea de expertize fiscale judiciare și extrajudiciare de către consultanții fiscali, prevăzute în anexa care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Art. 2. - Direcțiile din cadrul aparatului executiv al Camerei Consultanților Fiscali vor duce la îndeplinire prevederile prezentei hotărâri.

Art. 3. - La data intrării în vigoare a prezentei hotărâri, Hotărârea Consiliului superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 13/2008 pentru aprobarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 270 din 7 aprilie 2008, cu modificările ulterioare, precum și toate prevederile contrare prezentei hotărâri se abrogă.

Art. 4. - Prezenta hotărâre se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, și intră în vigoare la data publicării.

Președintele Camerei Consultanților Fiscali,
Dan Manolescu

NORME
privind realizarea de expertize fiscale judiciare și extrajudiciare de către consultanții fiscali

CAPITOLUL I
Dispoziții generale

ARTICOLUL 1
Sfera de cuprindere

(1) Prezentele norme stabilesc cadrul profesional de efectuare a expertizei fiscale referitoare la obligațiile fiscale ale persoanelor fizice sau juridice prevăzute de Codul fiscal și normele de aplicare a acestuia, la alte drepturi și obligații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile, drepturile vamale sau alte venituri fiscale ale bugetului general consolidat al statului sau, după caz, ale bugetului Uniunii Europene.

(2) Prezentele norme se referă și la aplicarea de către organele fiscale și contribuabili a regulilor de procedură fiscală prevăzute de Codul de procedură fiscală și actele normative date în aplicarea acestuia.

(3) Prezentele norme se aplică:

a) consultanților fiscali care au calitatea de experți judiciari numiți de organele de urmărire penală, instanțele judecătorești sau alte organe cu atribuții jurisdicționale pentru efectuarea unei expertize fiscale judiciare, precum și consultanților fiscali angajați de părți și remunerați de către acestea pentru a participa la efectuarea expertizei judiciare;

b) consultanților fiscali care efectuează o expertiză fiscală extrajudiciară la solicitarea persoanelor fizice sau juridice, în afara procedurilor judiciare.

(4) Indiferent de modul de numire, consultantul fiscal trebuie să dea dovadă de independență, competență profesională, probitate, loialitate și imparțialitate.

ARTICOLUL 2
Expertiza fiscală judiciară

(1) Expertizele fiscale judiciare constituie mijloace de probă în justiție, având ca scop principal atât stabilirea adevărului, cât și soluționarea justă a cauzelor aflate în faza de cercetare sau de judecată.

(2) Expertiza fiscală are ca obiect lămurirea, stabilirea sau determinarea unei împrejurări și/sau a 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.

(3) Expertiza fiscală corespunde specializării inclusă la poziția 70 Fiscalitate din Nomenclatorul specializărilor expertizei tehnice judiciare, aprobat prin Ordinul ministrului justiției nr. 1.190/C/2023, și are următoarele caracteristici:

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

b) studiază tranzacțiile economice și efectele acestora și ale altor evenimente asupra raportărilor fiscale întocmite de către o entitate economică, pentru a oferi informații utilizatorilor interni și externi;

c) analizează documentele justificative și evidențele contabile aferente operațiunilor efectuate, precum și reflectarea acestora în raportările specifice colectării impozitelor și taxelor de către autoritățile fiscale;

d) are în vedere principiile, criteriile și modalitățile concrete de încadrare a activităților economice în categorii impozabile sau, după caz, neimpozabile, precum și de calcul și plată a obligațiilor fiscale generate ca urmare a acestei încadrări.

(4) Expertiza fiscală efectuată din dispoziția organelor de urmărire penală, a instanțelor judecătorești sau a altor organe cu atribuții jurisdicționale în vederea lămuririi unor fapte sau împrejurări ale cauzei constituie *expertiză fiscală judiciară*.

(5) Expertiza fiscală efectuată la cererea persoanelor fizice sau juridice în afara procedurilor judiciare constituie *expertiză fiscală extrajudiciară*, în sensul Ordonanței Guvernului nr. 2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, aprobată prin Legea nr. 156/2002, cu modificările și completările ulterioare.

ARTICOLUL 3

Competențe profesionale generale

(1) Pentru efectuarea unei expertize fiscale, consultantul fiscal trebuie să dețină cunoștințe de drept fiscal, de drept contabil, de drept procesual civil și/sau penal, după caz, precum și cele care reglementează profesia, incluzând normele profesionale aprobate de Camera Consultanților Fiscali.

(2) Cunoștințele de drept fiscal includ, în principal, regulile cuprinse în Codul fiscal, Codul de procedură fiscală, Codul vamal, alte reglementări fiscale, reglementări nefiscale care includ și dispoziții de natură fiscală, convenții de evitare a dublei impuneri încheiate, acte normative de drept comunitar, norme, ghiduri, linii directoare și alte documente ale Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) aplicabile.

(3) Cunoștințele de drept contabil includ regulile cuprinse în Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, actele normative emise în aplicarea acesteia, precum și alte norme aplicabile.

(4) Cunoștințele de drept procesual includ regulile cuprinse în Codul de procedură civilă, art. 330 - 340, Codul de procedură penală, art. 172 – 181, și în Ordonanța Guvernului nr. 2/2000, aprobată prin Legea nr. 156/2002, cu modificările și completările ulterioare.

ARTICOLUL 4

Competențe profesionale speciale

Principalele competențe profesionale speciale ale expertului fiscal judiciar sunt:

a) prelucrarea informațiilor în vederea întocmirii de rapoarte financiar-fiscale: întocmirea declarațiilor fiscale și informative solicitate de autorități, întocmirea rapoartelor de consultanță fiscală etc.;

b) interpretarea și aplicarea unitară a normelor conținute de legislația fiscală;

c) analiza corelației dintre normele fiscale la nivel de lege și cele cuprinse în acte normative subordonate, precum norme metodologice sau ordine de ministru;

d) 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.

ARTICOLUL 5

Limitele competenței de efectuare a expertizelor fiscale

(1) Expertizele fiscale pot fi efectuate numai de către consultanții fiscali - membri activi ai Camerei Consultanților Fiscali, așa cum sunt definiți la art. 15 din Ordonanța Guvernului nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală, aprobată cu modificări prin Legea nr. 198/2002, cu modificările și completările ulterioare.

(2) Expertizele fiscale judiciare pot fi efectuate numai de către consultanții fiscali – experți fiscali judiciari, înscrși în evidențele Ministerului Justiției – Serviciul profesii juridice conexe.

ARTICOLUL 6

Dobândirea calității de expert fiscal judiciar

(1) În scopul exercitării dreptului de a efectua expertize fiscale judiciare, potrivit prevederilor art. 3 lit. g) din Ordonanța Guvernului nr. 71/2001, aprobată cu modificări prin Legea nr.198/2002, cu modificările și completările ulterioare, consultanții fiscali trebuie să notifice Camerei Consultanților Fiscali intenția de a efectua expertize fiscale, prin completarea și depunerea unei fișe de opțiuni, utilizând modelul pus la dispoziție de Camera Consultanților Fiscali pe site-ul propriu.

(2) Calitatea de expert fiscal judiciar se dobândește în baza dreptului de a efectua expertize fiscale judiciare, prevăzut la art. 3 lit. g) din Ordonanța Guvernului nr. 71/2001, aprobată cu modificări prin Legea nr. 198/2002, urmat de notificarea către Camera Consultanților Fiscali a intenției consultanților fiscali de a efectua expertize fiscale, în scopul înscrierii pe “Lista consultanților fiscali - experți fiscali judiciari” prevăzută la alin. (3). Calitatea este atestată prin carnetul profesional de consultant fiscal – expert fiscal judiciar emis de Camera Consultanților Fiscali, însoțit de viza anuală de liberă practică.

(3) Lista consultanților fiscali – experți fiscali judiciari actualizată, cuprinzând consultanții fiscali care au dreptul de a efectua expertize fiscale judiciare la solicitarea organelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, este disponibilă public pe site-ul oficial al Camerei Consultanților Fiscali.

ARTICOLUL 7

Renunțarea la calitatea de expert fiscal judiciar

(1) Experții fiscali judiciari care sunt înscrși pe liste pot să comunice Camerei Consultanților Fiscali, oricând, intenția de a nu mai efectua expertize fiscale judiciare, prin depunerea notificării de excludere din Lista consultanților fiscali – experți fiscali judiciari. Formularul este pus la dispoziție de Camera Consultanților Fiscali pe site-ul propriu.

(2) Experții fiscali judiciari care au comunicat intenția de a nu mai efectua expertize fiscale judiciare potrivit alin. (1) și au fost excluși din liste, dar au rapoarte nefinalizate, au obligația de a notifica de îndată instanța și de a comunica Camerei Consultanților Fiscali o copie a adresei depusă la instanță. În acest caz, continuarea lucrărilor expertizei până la finalizarea acesteia se va face doar cu acordul instanței.

(3) Prevederile alin. (2) se aplică în mod corespunzător și în cazul în care, ulterior renunțării, expertul fiscal judiciar este notificat în legătură cu obiecții la răspunsurile la obiective/concluzii sau este notificat pentru efectuarea unui supliment de expertiză.

(4) În cazurile prevăzute la alin. (2) și (3), expertul fiscal judiciar are obligația de a informa Camera Consultanților Fiscali cu privire la decizia instanței, în termen de 5 zile de la comunicarea acesteia.

(5) Experții fiscali judiciari care nu comunică notificarea de excludere din Lista consultanților fiscali – experți fiscali judiciari sunt menținuți pe listele actualizate.

ARTICOLUL 8

Actualizarea listei

(1) Lista se actualizează în cazul în care intervin următoarele evenimente:

- a) depunerea fișei de opțiuni privind includerea pe Lista consultanților fiscali – experți fiscali judiciari;
- b) suspendarea sau interdicția dreptului de exercitare a profesiei de consultant fiscal, ca urmare a aplicării unei sancțiuni disciplinare;
- c) pierderea dreptului de liberă practică;
- d) deces;
- e) modificarea datelor de identitate sau a datelor de contact ale consultantului fiscal;
- f) la solicitarea consultantului fiscal de excludere de pe Lista consultanților fiscali – experți fiscali judiciari;

g) la solicitarea consultantului fiscal de trecere de la statutul de consultant fiscal membru activ la statutul de consultant fiscal membru inactiv;

h) la solicitarea consultantului fiscal de renunțare la calitatea de membru al Camerei Consultanților Fiscali;

i) alte cazuri care justifică actualizarea listei, conform protocolului încheiat între Camera Consultanților Fiscali și Ministerul Justiției.

(2) Prin grija Camerei Consultanților Fiscali, lista actualizată cuprinzând consultanții fiscali care și-au exprimat intenția de a efectua expertize fiscale judiciare sau, după caz, care au renunțat la efectuarea de expertize fiscale judiciare se transmite Ministerului Justiției, Serviciul profesii juridice conexe, pentru a fi comunicată birourilor locale de expertiză, organelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau altor părți interesate.

(3) În cazul obținerii calității de consultant fiscal și înregistrării în Registrul consultanților fiscali și al societăților de consultanță fiscală, actualizarea listei se va face în baza notificării intenției de înscriere pe Lista consultanților fiscali - experți fiscali judiciari, adresată Camerei Consultanților Fiscali.

(4) Prevederile art. 7 alin. (2) și (3) sunt aplicabile în mod corespunzător experților fiscali judiciari aflați în situațiile prevăzute la alin. (1) lit. b), c) și g).

CAPITOLUL II

Expertiza fiscală judiciară dispusă de instanțele judecătorești în cauze civile

ARTICOLUL 9

Încuviințarea expertizei și numirea experților

(1) Expertiza fiscală judiciară se dispune, la cererea părților sau din oficiu, de instanța judecătorească, în condițiile art. 330 și următoarele din Codul de procedură civilă.

(2) În acest sens, instanța emite o încheiere de ședință prin care numește unul sau trei experți, denumiți în continuare *experți numiți*. Prin încheiere instanța stabilește și:

a) obiectivele expertizei, respectiv punctele asupra cărora expertul sau echipa de experți trebuie să se pronunțe;

b) termenul în care trebuie efectuată expertiza;

c) onorariul provizoriu.

(3) La efectuarea expertizei fiscale judiciare pot participa și experți fiscali aleși de părți și încuviințați de instanță, denumiți în continuare *experți consilieri*.

ARTICOLUL 10

Acceptarea numirii

(1) După primirea adresei de la instanță prin care este încunoștințat despre numire, expertul fiscal judiciar trebuie să se asigure că este membru activ al Camerei Consultanților Fiscali, că deține viza anuală de liberă practică, că este înscris pe Lista consultanților fiscali - experți fiscali judiciari, că nu se află într-o situație de incompatibilitate sau conflict de interese sau că starea de incompatibilitate sau conflictul de interese a fost declarat.

(2) Expertul fiscal judiciar trebuie să aducă la cunoștința instanței toate informațiile cu potențial de incompatibilitate, în special orice legătură pe care a avut-o sau ar fi putut să o aibă cu una sau mai multe din părțile implicate în litigiu, care poate crea suspiciuni cu privire la independența sa.

(3) Expertul fiscal judiciar trebuie să se asigure în timp util că dispune de mijloacele și timpul necesare pentru îndeplinirea misiunii încredințate în termenele stabilite. În cazul în care obiectivele expertizei vizează domeniul prețurilor de transfer, expertul fiscal judiciar se va asigura că dispune de acces la bazele de date specializate pentru acest domeniu.

(4) Expertul fiscal judiciar trebuie să dețină o poliță de asigurare care să îi acopere răspunderea pentru riscurile asociate activității sale de consultant fiscal – expert fiscal judiciar.

(5) La primirea comunicării de numire, expertul fiscal judiciar determină gradul de complexitate a expertizei, volumul de lucru ce urmează a fi efectuat și evaluează cuantumul onorariului pentru efectuarea expertizei.

(6) În situația în care expertul fiscal judiciar numit de instanță să efectueze expertiza fiscală consideră onorariul provizoriu stabilit ca necorespunzător, el este îndreptățit să solicite instanței majorarea acestuia.

(7) În cazul în care nu este posibilă stabilirea volumului de lucru și a complexității expertizei la etapa inițială și nu se poate identifica costul exact al acesteia, se informează instanța în mod corespunzător, făcându-se totodată mențiunea că la finalizarea lucrărilor se va comunica onorariul definitiv.

(8) Expertul fiscal judiciar poate transmite instanței observații referitoare la obiectivele încuviințate și poate cere modificarea sau completarea lor.

ARTICOLUL 11

Colaborarea cu alți specialiști

Expertul fiscal judiciar poate colabora cu alți specialiști pentru efectuarea expertizei fiscale judiciare, care pot fi consultanți fiscali sau experți autorizați în condițiile legii în alte specialități ori pot fi recunoscuți ca specialiști într-un domeniu care are legătură cu expertiza dispusă de către instanță. În acest caz, expertul fiscal judiciar va aduce la cunoștința instanței sau organului de urmărire penală despre intenția sa de colaborare și motivul acesteia, dar își asumă întregul conținut al raportului de expertiză și răspunde pentru concluziile acestuia, potrivit legii.

ARTICOLUL 12

Refuzarea misiunii

(1) Efectuarea expertizei fiscale judiciare dispuse de instanța judecătorească este obligatorie, ea neputând fi refuzată de expertul fiscal judiciar numit decât pentru motive temeinice.

(2) Expertul fiscal judiciar care este înscris în Lista consultanților fiscali - experți fiscali judiciari poate să refuze efectuarea expertizei fiscale judiciare ce i-a fost încredințată motivat, justificat prin argumente obiective. Refuzul poate fi motivat de situații cum ar fi:

- a) a fost încălcată procedura de dispunere a expertizei judiciare;
- b) obiectivele încuviințate depășesc sfera competențelor legale ale consultantului fiscal;
- c) materialele prezentate pentru efectuarea expertizei sunt insuficiente;
- d) motive medicale temporare;
- e) gradul de încărcare cu lucrări nu permite încadrarea într-un termen rezonabil pentru efectuarea lucrării;
- f) nu a fost achitat onorariul provizoriu.

ARTICOLUL 13

Reguli procedurale ulterioare numirii

(1) Dacă un potențial conflict de interese apare pe parcursul derulării expertizei, expertul fiscal judiciar trebuie să informeze de îndată judecătorul sau partea care l-a numit. În acest caz, judecătorul are posibilitatea fie să îl înlocuiască, fie să îl autorizeze să continue lucrările expertizei. În orice caz, continuarea expertizei nu se poate face decât cu acordul instanței.

(2) Expertul fiscal judiciar trebuie să depună toate eforturile pentru ca lucrarea să fie transmisă în termenul dispus de instanță și va informa de îndată instanța de judecată sau partea care l-a desemnat cu privire la dificultățile care împiedică finalizarea expertizei.

(3) Întârzierile repetate și nejustificate în finalizarea expertizei pot atrage aplicarea de sancțiuni disciplinare potrivit Regulamentului de organizare și funcționare al Camerei Consultanților Fiscali.

ARTICOLUL 14

Recuzarea experților fiscali judiciari

Recuzarea experților fiscali judiciari numiți poate interveni în situații cum ar fi:

- a) a intervenit oricare dintre motivele prevăzute la art. 41 și 42 din Codul de procedură civilă, care se aplică în mod corespunzător și experților fiscali judiciari;
- b) există alte motive de natură a afecta independența și imparțialitatea expertului fiscal judiciar.

ARTICOLUL 15

Începerea lucrărilor expertizei

(1) Expertul fiscal judiciar numit are dreptul să nu procedeze la începerea lucrărilor expertizei dacă onorariul stabilit de instanță în scopul efectuării expertizei nu a fost virat în contul biroului local de expertize de către partea obligată.

(2) Ulterior numirii și acceptării expertizei, expertul fiscal judiciar va începe lucrările expertizei, procedând la:

a) consultarea dosarului cauzei și, după caz, efectuarea de copii ale actelor/documentelor apreciate ca fiind relevante pentru efectuarea expertizei fiscale, inclusiv probele arhivate pe orice mediu electronic de stocare admise de instanță aflate la dosarul cauzei și care pot contribui la lămurirea situației de fapt fiscale. Consultarea se poate face și prin accesarea dosarului electronic conform procedurii stabilite de instanță;

b) citarea/convocarea în scris a părților, în condițiile art. 335 din Codul de procedură civilă, transmisă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, în scopul completării materialului documentar. În convocare se vor indica ziua, ora și locul prezentării. Expertul numit are dreptul de a solicita părților orice lămuriri în legătură cu obiectul expertizei/obiectivele fixate de instanță. Concluziile convocării se vor consemna într-un proces-verbal, semnat de toate părțile prezente;

c) programarea lucrărilor. În acest scop, expertul fiscal judiciar va ține seama de termenul stabilit de instanță pentru efectuarea expertizei, precum și de termenul de depunere a lucrării prevăzut la art. 336 din Codul de procedură civilă, respectiv de cel puțin 10 zile înainte de termenul fixat pentru judecată, asigurându-se că volumul de muncă îi permite să respecte aceste termene.

(3) Expertul fiscal judiciar poate solicita instanței care l-a numit prelungirea termenului stabilit pentru efectuare expertizei dacă apreciază că termenul stabilit nu este suficient și/sau, atunci când, din motive tehnice, sunt necesare cercetări suplimentare sau este necesar să studieze chestiuni tehnice suplimentare.

ARTICOLUL 16

Obligația citării părților de către expertul fiscal judiciar

(1) În sensul art. 335 alin. (1) din Codul de procedură civilă, obligativitatea citării părților de către expertul fiscal judiciar este condiționată de:

- a) necesitatea efectuării unei lucrări la fața locului;
- b) necesitate primirii unor explicații de la părțile implicate.

(2) Efectuarea unei lucrări la fața locului în scopul întocmirii expertizei este obligatorie doar dacă este îndeplinită condiția necesității acesteia. Lucrarea la fața locului presupune deplasarea expertului fiscal judiciar la locul în care se găsesc elemente ce trebuie expertizate chiar la locul în care acestea se găsesc, în scopul împiedicării degradării respectivelor elemente, iar o eventuală deplasare a acestora în alt loc, cum ar fi la locul efectuării expertizei care, în cazul expertizei fiscale judiciare, este cabinetul expertului, ar cauza modificări/degradări ale respectivelor elemente, cu consecința afectării realității împrejurărilor/situațiilor asupra cărora expertul fiscal judiciar este desemnat să formuleze răspunsurile la obiectivele încuviințate pentru expertiză.

(3) Citarea în scopul solicitării de explicații este obligatorie doar dacă expertul fiscal judiciar 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 aplicabile prevederile art. 335 alin. (2) din Codul de procedură civilă, conform cărora “Părțile sunt obligate să dea expertului orice

lămuriri în legătură cu obiectul lucrării.” Explicațiile privesc, de regulă, anumite fapte ori împrejurări ale cauzei, necesare pentru efectuarea expertizei.

(4) În situația în care în cauză au fost încuviințați și experți consilieri ai părților, concluzia expertului fiscal judiciar numit cu privire la citarea părților va avea în vedere și concluziile întâlnirii organizate cu aceștia în condițiile art. 43 alin. (1) lit. a).

(5) Necesitatea citării părților pentru lămuriri în legătură cu obiectul lucrării poate fi constatată și pe parcursul derulării lucrărilor expertizei.

(6) Ori de câte ori se apreciază că nu sunt îndeplinite condițiile pentru citare, expertul fiscal judiciar va face mențiuni în mod corespunzător în cuprinsul raportului de expertiză.

ARTICOLUL 17

Documente prezentate în cadrul convocării

Documentele puse de către părți la dispoziția expertului fiscal judiciar numit, cu ocazia convocării, se depun la dosarul cauzei prin grija părții care le-a prezentat. În acest scop, expertul fiscal judiciar va pune în vedere părții în cauză să îndeplinească această procedură.

ARTICOLUL 18

Acordarea de lămuriri

(1) Expertul fiscal judiciar este obligat să furnizeze instanței lămuriri ori de câte ori este solicitat pentru aceasta.

(2) Expertul fiscal judiciar poate solicita instanței decontarea cheltuielilor prilejuite de lămuririle furnizate instanței.

(3) Lămuririle constau în explicații cerute expertului fiscal judiciar asupra raportului de expertiză, referitoare la metodologia de elaborare a raportului, la expresiile utilizate de către expert în conținutul raportului, metodele utilizate în timpul examinărilor, concluziile expertizei etc. Lămuririle nu schimbă obiectivul inițial al expertizei.

ARTICOLUL 19

Întregirea expertizei

Întregirea expertizei, denumită în continuare *suplimentul de expertiză*, se efectuează, de regulă, atunci când instanța stabilește obiective suplimentare, întrucât sunt necesare și alte aspecte ale cauzei care trebuie lămurite sau atunci când au apărut împrejurări noi care pot determina modificarea opiniei inițiale a expertului fiscal judiciar. În acest caz, expertul fiscal judiciar poate solicita instanței, motivat, majorarea corespunzătoare a onorariului.

ARTICOLUL 20

Efectuarea unei noi expertize

(1) Atunci când instanța, în condițiile art. 338 din Codul de procedură civilă, pentru motive care privesc conținutul și calitatea expertizei, dispune o nouă expertiză, expertul fiscal judiciar care a efectuat expertiza inițială nu este obligat la restituirea onorariului.

(2) Restituirea onorariului este obligatorie atunci când, în condițiile legii, de regulă pentru vicii de procedură, instanța anulează raportul de expertiză.

ARTICOLUL 21

Depunerea raportului de expertiză

(1) Raportul de expertiză fiscală însoțit de nota de evaluare a onorariului, împreună cu decontul cheltuielilor de transport, cazare, diurnă sau al altor cheltuieli necesare pentru efectuarea expertizei, după caz, va fi depus la organul care a dispus expertiza.

(2) Onorariul definitiv în expertizele judiciare va fi stabilit de instanța/organul care a dispus efectuarea expertizei, în funcție de complexitatea lucrării și de volum.

CAPITOLUL III

Expertiza fiscală judiciară dispusă în cauzele penale

ARTICOLUL 22

Încuviințarea expertizei și desemnarea experților fiscali judiciari

(1) În cauzele penale, expertiza fiscală judiciară se dispune la cerere sau din oficiu, potrivit art. 172 din Codul de procedură penală, de către organul de urmărire penală, prin ordonanță motivată, iar în cursul judecății de către instanța penală, prin încheiere motivată.

(2) În acest sens, organul de urmărire penală sau, după caz, instanța penală emite o ordonanță sau o încheiere de ședință prin care desemnează un expert fiscal judiciar.

(3) Prin actul de desemnare, organul judiciar stabilește și:

a) faptele sau împrejurările pe care expertul fiscal judiciar trebuie să le constate, să le clarifice și să le evalueze;

b) obiectivele la care trebuie să răspundă;

c) termenul în care trebuie efectuată expertiza.

(4) În situația în care, ca urmare a complexității expertizei, sunt necesare cunoștințe specializate din discipline distincte, se pot desemna doi sau mai mulți experți fiscali judiciari.

(5) La efectuarea expertizei fiscale judiciare pot participa și experți fiscali judiciari numiți de părți și de subiecții procesuali principali, la solicitarea acestora, denumiți în continuare *experți recomandați*. Participarea unui expert recomandat poate fi solicitată și de către procuror, în faza de judecată.

(6) Experții fiscali judiciari recomandați sunt obligați să participe la efectuarea expertizei pentru a se evita eventualele invocări ale încălcării drepturilor procesuale a părților, care pot determina refacerea expertizei.

ARTICOLUL 23

Acceptarea numirii

(1) De îndată ce a luat cunoștință de actul de desemnare, expertul fiscal judiciar trebuie să se asigure că nu se află într-o situație de incompatibilitate sau conflict de interese, că starea de incompatibilitate sau conflictul de interese a fost declarat sau că numirea sa nu contravine normelor profesiei (este suspendat, inactiv sau altele asemenea).

(2) Expertul fiscal judiciar trebuie să aducă la cunoștința organului judiciar care l-a desemnat toate informațiile cu potențial de incompatibilitate, în special orice legătură pe care a avut-o cu una sau mai multe din părțile implicate în litigiu, care poate crea suspiciuni cu privire la independența sa.

(3) Expertul fiscal judiciar trebuie să se asigure în timp util că dispune de competența, mijloacele și timpul necesare pentru îndeplinirea misiunii încredințate în termenele stabilite.

(4) Expertul fiscal judiciar trebuie să dețină o poliță de asigurare care să îi acopere răspunderea pentru riscurile asociate activității sale de expert.

(5) Expertul fiscal judiciar poate cere lămuriri organului judiciar care a dispus efectuarea expertizei cu privire la anumite fapte ori împrejurări ale cauzei ce trebuie evaluate, precum și părților și subiecților procesuali principali, doar cu încuviințarea și în condițiile stabilite de organele judiciare.

ARTICOLUL 24

Refuzarea misiunii

(1) Efectuarea expertizei fiscale judiciare dispuse în cauzele penale este obligatorie, ea neputând fi refuzată de expertul fiscal judiciar numit decât pentru situațiile prevăzute la art. 117 din Codul de procedură penală, precum și pentru motive justificate.

(2) Prevederile art. 12 alin. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător și în cazul expertizei judiciare în cauze penale.

ARTICOLUL 25

Reguli procedurale ulterioare numirii

(1) Expertul fiscal judiciar este obligat să respecte termenul pentru întocmirea raportului de expertiză, așa cum acesta a fost stabilit în ordonanța organului de urmărire penală sau în încheierea instanței.

(2) Termenul prevăzut la alin. (1) poate fi prelungit, la cererea expertului fiscal judiciar, pentru motive întemeiate, fără ca prelungirea totală acordată să fie mai mare de 6 luni.

(3) Expertul fiscal judiciar trebuie să se prezinte la termenul fixat de organul de urmărire penală sau instanță pentru a lua cunoștință de obiectul expertizei, de întrebările la care trebuie să răspundă, precum și de obiectele/elementele pe care urmează să le analizeze.

(4) Expertul fiscal judiciar poate efectua observații cu privire la întrebări și poate cere modificarea sau completarea lor.

ARTICOLUL 26

Acordarea de lămuriri

(1) Expertul fiscal judiciar este obligat să se prezinte în fața organelor de urmărire penală sau a instanței de judecată ori de câte ori este chemat.

(2) Expertul fiscal judiciar este obligat să furnizeze organului de urmărire penală sau instanței lămuriri în legătură cu constatările sau concluziile raportului, ulterior depunerii raportului, dar în cursul urmăririi penale sau al judecății, ori de câte ori este solicitat pentru audiere.

ARTICOLUL 27

Depunerea raportului de expertiză

(1) Raportul de expertiză se înaintează organului judiciar care a dispus efectuarea acesteia, iar consultarea raportului de către părți este posibilă exclusiv ulterior depunerii sale, în condițiile legii.

(2) În situația în care expertiza este efectuată în condițiile art. 43, cu participarea experților consilieri ai părților, încuviințați de instanță, dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și acestora.

ARTICOLUL 28

Suplimentul de expertiză

Când organul de urmărire penală sau instanța de judecată constată, la cerere sau din oficiu, că expertiza nu este completă, iar această deficiență nu poate fi suplinită prin audierea expertului fiscal judiciar, dispune efectuarea unui supliment de expertiză de către același expert fiscal judiciar, cu excepția cazului prevăzut la art. 29 lit. a).

ARTICOLUL 29

Efectuarea unei noi expertize

Efectuarea unei alte expertize de către un alt expert fiscal judiciar se dispune în următoarele situații:

a) când nu este posibilă desemnarea aceluiași expert fiscal judiciar pentru efectuarea suplimentului de expertiză;

b) când concluziile raportului de expertiză sunt neclare sau contradictorii ori între conținutul și concluziile raportului de expertiză există contradicții, iar aceste deficiențe nu pot fi înlăturate prin audierea expertului fiscal judiciar.

ARTICOLUL 30

Obligațiile expertului fiscal judiciar înlocuit

În cazul în care, în condițiile art. 176 din Codul de procedură penală, expertul fiscal judiciar este înlocuit, acesta are obligația, sub sancțiunea prevăzută la art. 283 alin. (4) din Codul de procedură penală, de a pune la dispoziția organului judiciar toate actele încredințate, precum și observațiile cu privire la activitățile desfășurate până la momentul înlocuirii sale.

CAPITOLUL IV

Obligații profesionale

ARTICOLUL 31

Obligația respectării normelor profesionale

Expertul fiscal judiciar este obligat ca, pe toată perioada derulării expertizei, să se supună principiilor de desfășurare a activității de consultanță fiscală prevăzute de Regulamentul de organizare și funcționare al Camerei Consultanților Fiscali de Codul privind conduita etică și profesională în domeniul consultanței fiscale și de prezentele norme.

ARTICOLUL 32

Clarificarea naturii expertizei

(1) În cazul în care actul de numire nu menționează, consultantul fiscal trebuie să solicite organului judiciar care l-a desemnat precizarea naturii expertizei în raport cu calitatea sa profesională, respectiv de a fi expertiză fiscală corespunzătoare poziției 70 din Nomenclatorul expertizelor tehnice judiciare, precum și menționarea expresă a calității profesionale în care a fost desemnat drept expert, respectiv aceea de consultant fiscal. Solicitarea trebuie adresată inclusiv în situația în care s-a dispus fie o “expertiză financiară” pentru care nu există specializare în nomenclator, fie o expertiză contabilă cu componentă fiscală, caz în care fie expertul deține și calitatea de expert contabil, fie au fost numiți doi experți dintre care unul deține calitatea de expert contabil.

(2) Pentru clarificarea naturii expertizei poate fi avut în vedere și Ghidul specializărilor expertizei tehnice judiciare publicat de Ministerul Justiției.

ARTICOLUL 33

Obligația de notificare a Camerei Consultanților Fiscali

(1) Consultanții fiscali care, în această calitate, au fost desemnați pentru efectuarea unei expertize fiscale au obligația de a notifica Camera Consultanților Fiscali cu privire la:

- a) numire;
- b) depunerea raportului.

(2) Prevederile alineatului (1) se aplică în mod corespunzător și experților consilieri ai părților încuviințați în cauză.

(3) Camera Consultanților Fiscali va emite norme procedurale de aplicare a prezentului articol și de aprobare a formularisticii necesare.

CAPITOLUL V

Efectuarea expertizei fiscale judiciare

ARTICOLUL 34

Documentarea expertizei fiscale

- (1) Materialul documentar pe care trebuie să îl studieze consultantul fiscal cuprinde, orientativ:
- a) cu privire la situația de fapt:
 - a1) documentele existente la dosarul cauzei;
 - a2) documentele justificative și orice alte probe aflate în posesia părților implicate în proces ori a terțelor persoane;
 - a3) orice acte de control/verificare întocmite de către organe abilitate;
 - a4) rapoarte de expertiză efectuate în cauză;
 - a5) orice alte documente necesare în fundamentarea și întocmirea raportului de expertiză, solicitate de fiecare consultant fiscal în raport cu necesitatea lămuririi unor aspecte legate de situația de fapt și împrejurările cauzei.
 - b) cu privire la situația de drept:
 - b1) actele normative, inclusiv cele de aplicare care reglementează cauza care face obiectul cercetării organelor de urmărire penală sau, după caz, al soluționării de către instanțele judecătorești sau alte organe cu atribuții jurisdicționale;
 - b2) actele normative de drept comunitar și variantele originale ale acestor directive și regulamente etc.;
 - b3) jurisprudența Curții de Justiție Europene;
 - b4) doctrina și jurisprudența română și străină relevante.
- (2) În cazul expertizelor fiscale judiciare dispuse în cadrul dosarelor penale, materialul documentar analizat este cel de la dosarul cauzei, orice explicații suplimentare solicitate de către consultanți putând fi obținute numai cu încuviințarea organelor de urmărire penală sau a instanței de judecată.
- (3) Consultantul fiscal va analiza acuratețea și integralitatea datelor furnizate de părți, eventualele neconcordanțe ale acestora cu situația de fapt și va face precizări în cadrul raportului de expertiză cu privire la acestea.
- (4) În situația în care consultantul fiscal va considera necesar pentru fundamentarea opiniei, va lua măsuri de extindere a investigațiilor, de solicitare a altor materiale documentare, situație pe care o va prezenta organului judiciar care a dispus expertiza, cu solicitarea unui nou termen de depunere a raportului de expertiză, dacă este cazul.
- (5) Nu este obligatoriu ca materialul documentar să fie prezentat în copie ca anexă la raportul de expertiză, dar trebuie păstrat la dosarul de lucru al expertizei, în vederea susținerii opiniei în fața instanței/organelor în drept.

ARTICOLUL 35

Dosarul de lucru

- (1) Consultantul fiscal are obligația întocmirii unui dosar de lucru pentru fiecare expertiză fiscală la care a participat.
- (2) Dosarul de lucru al consultantului fiscal va trebui să cuprindă, după caz:
- a) încheierea de ședință a instanței, ordonanța organelor de cercetare penală sau contractul pentru efectuarea expertizelor fiscale extrajudiciare;
 - b) raportul de expertiză fiscală, care reprezintă îndeplinirea obligației pentru care a fost numit de către organele în drept sau solicitat, în cazul expertizei fiscale extrajudiciare;
 - c) corespondența, răspunsurile la întrebările suplimentare sau suplimentele de expertiză fiscală, solicitate de organele în drept, care au dispus expertiza;
 - d) eventualele note personale ale consultanților fiscali, necesare pentru redactarea raportului de expertiză, pentru fundamentarea bugetului de timp și pentru decontarea lucrării de către beneficiari;

e) programul de lucru, nota de evaluare a onorariului, documentele privind decontarea lucrării.

ARTICOLUL 36

Examinarea materialului documentar

(1) În această etapă de lucru intervine raționamentul profesional al expertului fiscal judiciar în formularea opiniei și elaborarea răspunsului la obiectivele expertizei.

(2) Materialul documentar existent trebuie analizat în totalitate, coroborat cu actele normative care reglementează fiecare situație supusă analizei.

(3) Expertul fiscal judiciar poate să solicite, motivat, instanței/organului în drept completarea materialului documentar ori de câte ori apreciază că cel aflat la dosarul cauzei poate fi insuficient.

(4) Dacă la dosarul cauzei se află înscrisuri considerate semnificative în fundamentarea opiniei, expertul fiscal judiciar poate solicita eliberarea de copii ale acestor documente.

(5) Atunci când, pentru a răspunde obiectivelor fixate, expertul fiscal judiciar apreciază că materialul documentar aflat la dosarul cauzei nu este suficient, acesta va examina toate înscrisurile, evidențele, documentele justificative și orice alte probe necesare în stabilirea adevărului, puse la dispoziție de părți sau de terți, în cadrul procedural, cum ar fi drept urmare convocării părților sau dispoziției instanței sau organului judiciar

ARTICOLUL 37

Efectuarea unei lucrări la fața locului

(1) De regulă, expertiza fiscală se întocmește pe baza materialului documentar menționat la art. 34 din care rezultă situația de fapt fiscală supusă expertizării.

(2) Prin excepție, dacă pentru efectuarea expertizei fiscale este necesară o cercetare (lucrare) la fața locului, expertul fiscal judiciar este obligat, sub sancțiunea nulității expertizei, să comunice părților aflate în proces data la care începe cercetarea (lucrarea). Comunicarea se va face în scris și se va trimite părților prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire, confirmare care va fi atașată raportului de expertiză. Comunicarea este considerată îndeplinită dacă aceasta s-a realizat într-un termen de 5 - 7 zile înaintea începerii lucrărilor.

(3) În cazul în care nu este necesară efectuarea cercetării, expertul fiscal judiciar va face mențiune în raport despre acest lucru.

ARTICOLUL 38

Reguli pentru analiza actelor emise de organele de control

(1) Dacă obiectivele la care trebuie să răspundă expertiza vizează constatările fiscale consemnate în acte de control fiscal sau de altă natură, efectuate de organele abilitate, expertul fiscal judiciar trebuie să examineze actele respective cel puțin sub aspectul conținutului și întinderii controlului, dar și al modului de stabilire a constatărilor și consecințelor fiscale în raport cu contribuabilul.

(2) În situația în care în cauză s-au efectuat mai multe acțiuni de control având același obiect, la care s-au formulat concluzii diferite, expertul fiscal judiciar va analiza fiecare act de control.

(3) Independent de constatările și consecințele fiscale stabilite de organele fiscale, expertul fiscal judiciar va efectua propria analiză a situației de fapt și va concluziona cu privire la consecințele fiscale corespunzătoare acesteia, potrivit propriei sale convingeri profesionale, cu excepția cazului în care actele de control sunt definitive în sistemul cailor administrative de atac.

ARTICOLUL 39

Reguli în cazul unei expertize fiscale anterioare

(1) Atunci când, în aceeași cauză, există expertize fiscale anterioare cu obiective similare, expertul fiscal judiciar va analiza dacă acestea au respectat normele legale în vigoare, dacă au fost efectuate constatări în concordanță cu prevederile legale în materie sau dacă au fost delimitate just perioadele în care s-au desfășurat faptele și răspunderea persoanelor implicate.

(2) Expertul fiscal judiciar nu poate face aprecieri asupra activității altor experți fiscali și nu își va fundamenta opinia în funcție de opiniile formulate anterior.

ARTICOLUL 40

Analiza explicațiilor părților

(1) Dacă pentru efectuarea expertizei fiscale sunt necesare explicații ale părților, expertul fiscal judiciar este obligat, sub sancțiunea nulității expertizei, să comunice părților aflate în proces data și locul prezentării în acest scop. Comunicarea se va face în scris și se va trimite părților prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire, confirmare care va fi atașată raportului de expertiză. Comunicare este considerată îndeplinită dacă aceasta s-a realizat într-un termen de 5 - 7 zile înaintea începerii lucrărilor.

(2) În cazul în care nu sunt necesare explicații ale părților, expertul fiscal judiciar va face mențiune în raport despre acest lucru.

(3) În cauzele penale, solicitarea de explicații de la părți se va efectua cu respectarea prevederilor art. 23 alin. (5).

(4) Părțile sunt obligate să dea expertului fiscal judiciar orice lămuriri în legătură cu obiectul lucrării.

(5) În ipoteza în care părțile fac declarații proprii în vederea clarificării situațiilor cuprinse în obiectivele expertizei, expertul fiscal judiciar face în conținutul raportului mențiuni cu privire la aceste declarații, dar nu își fundamentează opinia potrivit acestora decât în măsura în care sunt susținute de documente justificative, alte mijloace de probă și de acte normative ce reglementează domeniul expertizat.

(6) Această conduită a expertului fiscal judiciar este menită să garanteze dreptul la apărare al părților, care au astfel posibilitatea de a da expertului toate lămuririle necesare și de a-i cere să facă toate constatările legate de obiectivele fixate

ARTICOLUL 41

Reguli privind colaborarea în cazul numirii unei echipe de experți

(1) Experții fiscali judiciari trebuie să stabilească de comun acord modul de lucru, inclusiv o eventuală împărțire a obiectivelor, atunci când sunt aprobate mai multe obiective. Răspunsurile propuse/formulate de fiecare dintre experți se vor transmite celorlalți membri ai echipei pentru analiză și punct de vedere.

(2) Echipa de experți fiscali judiciari întocmește un singur raport, care trebuie semnat de toți experții numiți/desemnați pentru efectuarea expertizei, indiferent de răspunsurile la care a lucrat unul sau altul din membrii echipei, iar răspunsurile la obiective trebuie însușite de toți membrii.

ARTICOLUL 42

Colaborarea în cazul expertizelor cu obiective în domeniul prețurilor de transfer

(1) În cazul expertizelor fiscale care au obiective ce privesc domeniul prețurilor de transfer, colaborarea cu alți consultanți fiscali, realizată în baza art. 11, vizează aspecte legate de obținerea datelor din bazele de date dedicate, dar nu și opinii privind modul de aplicare a regulilor și normelor fiscale aplicabile referitoare la stabilirea prețului de transfer pentru tranzacțiile acoperite de obiectivele expertizei.

(2) Expertul fiscal judiciar va aduce la cunoștința instanței sau organului de urmărire penală, după caz, că va apela la serviciile unui profesionist în prețuri de transfer care deține accesul la bazele de date specializate pentru obținerea datelor relevante analizei și va nominaliza persoana.

ARTICOLUL 43

Colaborarea cu experții consilieri ai părților

(1) Expertul fiscal judiciar va colabora cu experții consilieri ai părților, procedând la:

- a) efectuarea unei întâlniri la începerea lucrărilor în scopul stabilirii modalităților de colaborare, a programului de lucru și a oricăror alte detalii ale colaborării;
 - b) transmiterea către aceștia a proiectului de raport;
 - c) efectuarea, după caz, a unei ședințe de conciliere a punctelor de vedere;
 - d) efectuarea ședinței de semnare și/sau, după caz, de predare a raportului separat cuprinzând opinia separată potrivit art. 46 alin. (2).
- (2) Concluziile întâlnirilor se vor menționa într-o minută semnată de toți experții prezenți.

ARTICOLUL 44

Formularea opiniei expertului

(1) Opiniile și concluziile expertului fiscal judiciar trebuie întotdeauna formulate cu precizarea temeiului legal pe care acestea se bazează, precum și a raționamentului profesional al expertului referitor la încadrarea situației de fapt fiscale analizate în cadrul obiectivului în respectivul temei legal.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile indiferent de faptul că expertiza este dispusă într-un proces de contencios administrativ sau într-un proces penal.

(3) La formularea concluziilor, expertul fiscal judiciar trebuie:

a) să răspundă complet, riguros și exact la fiecare întrebare în parte adresată de instanța/organul care a dispus expertiza, în conformitate cu caracteristicile relevante;

b) să formuleze concluzii argumentate în fapt și în drept numai în problema ce necesită o calificare de specialitate;

c) să formuleze răspunsuri la întrebările formulate în actul de dispunere a expertizei și care sunt din domeniul său de specializare;

d) să evite a se pronunța asupra problemelor de natură juridică care țin de resortul altor specialiști, cu indicarea cauzelor imposibilității soluționării problemelor;

e) să evite formularea concluziilor confuze, susceptibile de interpretări diferite.

(4) Expertul fiscal judiciar poate prezenta concluzii referitoare și la alte circumstanțe importante pentru cauză, în privința cărora nu au fost formulate obiective/întrebări, dar care țin de competența sa și au fost constatate din inițiativă proprie în urma investigațiilor efectuate, dacă acestea pot contribui la o mai bună înțelegere și lămurire a cauzei.

(5) Concluziile formulate de expertul fiscal judiciar trebuie să fi susținute cu situații de fapt și argumente legale care sunt descrise și prezentate în raportul de expertiză sau sunt anexate la acesta.

CAPITOLUL VI

Redactarea raportului de expertiză

ARTICOLUL 45

Conținutul raportului de expertiză

(1) Lucrările și concluziile expertizei se consemnează într-un raport scris, care trebuie să cuprindă următoarele capitole:

a) cap. I – Introducere;

b) cap. II - Desfășurarea expertizei fiscale;

c) cap. III – Concluzii.

(2) Capitolul I trebuie să cuprindă următoarele paragrafe:

a) identificarea expertului fiscal autorizat în efectuarea expertizei: numele și prenumele, domiciliul, numărul carnetului profesional;

b) identificarea instanței/organului care a dispus efectuarea expertizei sau, după caz, a clientului care a solicitat efectuarea expertizei. În acest paragraf se menționează:

(i) în cazul expertizelor fiscale judiciare - actul prin care s-a dispus numirea consultantului/consultanților fiscal/fiscali, calitatea profesională în care a/au fost numit/numiți, respectiv încheierea de ședință a instanței sau ordonanța organelor de cercetare penală, data acesteia, denumirea și

calitatea procesuală a părților, domiciliul sau sediul social al acestora, numărul și anul dosarului și natura acestuia (civil sau penal);

(ii) în cazul expertizelor fiscale extrajudiciare - denumirea/numele clientului, domiciliul sau sediul social al acestuia, numărul și data contractului în baza căruia se efectuează expertiza fiscală;

c) identificarea împrejurărilor și circumstanțelor în care în care a fost contractată expertiza;

d) identificarea obiectivului/obiectivelor expertizei fiscale. În cazul expertizelor fiscale judiciare, obiectivele se preiau așa cum au fost dispuse de organul judiciar, iar în cazul expertizelor fiscale extrajudiciare, obiectivele sunt cele prevăzute în contract;

e) perioada și locul de desfășurare a expertizei;

f) materialul documentar și probatoriu care a stat la baza întocmirii raportului de expertiză;

g) menționarea datei până la care trebuie depus raportul de expertiză fiscală și eventualele prelungiri față de termenul inițial;

h) menționarea expertizelor fiscale care s-au mai efectuat și dacă au avut aceleași obiective, dacă s-au analizat lucrările altor experți (fiscali, contabili, tehnici etc.).

(3) În cuprinsul capitolului II se va trata distinct fiecare obiectiv al expertizei fiscale, cu prezentarea detaliată atât a materialului probator și a raționamentelor utilizate de expertul fiscal, a surselor de informații, cât și a eventualelor obiecții, explicații sau declarații ale părților.

(4) Pentru fiecare obiectiv expertul fiscal va încheia cu un paragraf distinct, în care va prezenta răspunsul său motivat și fundamentat, bazat pe acte și fapte, și cu descrierea detaliată a reglementărilor legale aplicabile.

(5) Răspunsul expertului fiscal trebuie să fie redactat într-o manieră sistematizată, precisă și obiectivă, fără a se face aprecieri subiective cu privire la calitatea documentelor expertizate, a altor expertize fiscale efectuate în cauză sau a actelor de control.

(6) Dacă răspunsul la obiectivul solicitat necesită efectuarea de calcule, acestea pot fi prezentate fie în conținutul acestui capitol, fie în anexele la raportul de expertiză, în funcție de complexitatea acestora.

(7) În formularea răspunsului la obiectivele expertizei expertul fiscal trebuie să fie suficient de explicit, să utilizeze un limbaj accesibil, așa încât să nu fie necesare lămuriri suplimentare pentru niciuna dintre părți ori pentru organele judiciare care au dispus expertiza.

(8) La capitolul III, raportul de expertiză fiscală trebuie să cuprindă câte un paragraf distinct cu concluzii la fiecare obiectiv, astfel cum au fost formulate în capitolul precedent.

(9) Nu pot fi prezentate concluzii diferite de cele formulate în capitolul II sau exprimate de așa manieră încât să creeze confuzie între datele menționate în cele două capitole.

(10) Raportul de expertiză fiscală se semnează și se ștampilează cu respectarea procedurilor impuse de organul judiciar care a dispus expertiza.

ARTICOLUL 46

Opiniile separate

(1) În cazul în care pentru efectuarea expertizei fiscale judiciare au fost numiți/încuviințați mai mulți experți fiscali judiciari și care au opinii și concluzii diferite, lucrarea trebuie să cuprindă opinia motivată a fiecăruia. Opinia separată poate fi consemnată în cuprinsul aceluiași raport sau într-o anexă la acesta, cu respectarea prevederilor procedurii civile sau penale, după caz.

(2) Opinia separată a expertului/expertiilor consilier/consilieri, în caz de divergențe cu privire la răspunsurile la obiectivele expertizei, poate fi cuprinsă într-un raport separat, care însoțește raportul întocmit de expertul/experti numit/numiți. În cazul în care se efectuează raport separat, acesta trebuie să cuprindă doar răspunsurile la obiectivele pentru care există divergențe de opinii.

ARTICOLUL 47

Obiecțiile la raportul de expertiză

(1) În cazul în care expertul fiscal judiciar este notificat în legătură cu obiecții formulate de părți, acesta este obligat să răspundă obiecțiilor formulate, cu reluarea fundamentării răspunsurilor prezentate în cuprinsul raportului de expertiză fiscală, cu explicații suplimentare sau detalierea acestora, până la termenul stabilit pentru aceasta.

(2) În situația în care obiecțiile formulate sunt în afara obiectivelor încuviințate la întocmirea raportului de expertiză, expertul fiscal judiciar va explica acest lucru în răspunsul la obiecții.

(3) Răspunsul la obiecții se păstrează împreună cu raportul de expertiză la dosarul de lucru al expertului fiscal judiciar.

(4) Răspunsul la obiecții va fi prezentat cu respectarea aceluiași proceduri ca și în cazul raportului de expertiză fiscală inițial.

CAPITOLUL VII

Dispoziții finale

ARTICOLUL 48

Alte reguli în activitatea de efectuare a expertizelor fiscale

(1) În activitatea de efectuare a expertizelor fiscale, experții fiscali trebuie să fie independenți față de părțile interesate în expertiză, să își desfășoare activitatea în condiții de independență, integritate și obiectivitate.

(2) În cazul expertizelor fiscale judiciare, raportul de expertiză are caracter de probă științifică și, ca urmare, va trebui să asigure o documentare și o fundamentare adecvate.

(3) Experții fiscali au obligația să respecte secretul și caracterul confidențial al informațiilor la care au avut acces, în cadrul contactelor lor cu părțile implicate în actul de justiție sau, după caz, în cazul contractelor de consultanță în proceduri extrajudiciare.

(4) Nerespectarea de către experții fiscali a normelor și procedurilor privind efectuarea expertizei fiscale constituie abatere disciplinară și atrage aplicarea sancțiunilor prevăzute de Regulamentul de organizare și funcționare al Camerei Consultanților Fiscali.