

Argument

Normele profesionale CECCAR¹ definesc expertiza contabilă ca „mijloc de probă utilizabil în rezolvarea unor cauze care necesită cunoștințe de strictă specialitate din partea unor persoane care au calitatea de expert contabil”. Pornind de la considerentul că o astfel de lucrare poate contribui la stabilirea realității economico-financiare de către organele investite cu soluționarea cauzei, este necesar ca expertul contabil să o efectueze cu conștiinciozitate, devotament, corectitudine și imparțialitate și totodată să respecte principiile deontologice fundamentale definite în Codul etic național al profesioniștilor contabili, aplicabile misiunilor privind expertizele contabile: integritate, obiectivitate, respect față de normele tehnice și profesionale, competență profesională și prudență, confidențialitate, comportament profesional.

Expertul contabil reprezintă: „persoana care a dobândit această calitate... având competența profesională de a organiza și conduce contabilitatea, de a supraveghea gestiunea societăților, de a întocmi situațiile financiare și de a efectua expertize contabile”². În categoriile de lucrări³ pe care un expert contabil le poate efectua se cuprind expertizele contabile dispuse de organele judiciare sau solicitate de persoane fizice ori juridice precum și analizele economico-financiare.

O cercetare de tip documentar⁴, bazată pe informații referitoare la auditul calității serviciilor profesionale, preluate din Rapoartele privind activitatea desfășurată de Consiliul Superior și Consiliile filialelor la Conferințele Naționale CECCAR⁵, a evidențiat faptul că în perioada cuprinsă în cercetare, pe fondul reducerii numărului de clienți beneficiari de servicii profesionale (în special contabile) și implicit a veniturilor obținute, interesul a tot mai mulți experți se îndreaptă înspre realizarea de lucrări de expertiză contabilă și analize economico-financiare.

Studiul privind calitatea serviciilor profesionale ale experților contabili, ne-a oferit posibilitatea să constatăm că multe dintre deficiențe s-au produs la

¹ Norma 350, Standardul profesional nr. 35: Expertizele contabile, ediția a VI-a revizuită și actualizată, Editura CECCAR, 2014.

² Art. 2(1) din Ordonanța Guvernului nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

³ Art. 6 și 7 din Ordonanța Guvernului nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

⁴ Nicolae Balteș, *Considerații privind calitatea serviciilor profesionale*, Simpozionul Național „Profesia contabilă în contextul noilor reglementări fiscale”, Moneasa, noiembrie 2015, ISSN 2344-22-39, p. 23-31.

⁵ Conferințele Naționale CECCAR, perioada 2011-2015, CECCAR.

categoria lucrărilor de expertiză contabilă judiciară, deși astfel de lucrări dețineau o pondere redusă atât în totalul clienților cât și în totalul cifrei de afaceri acabinetelor.

Informațiile obținute ne-au condus la concluzia potrivit căreia, pe măsură ce numărul experților contabili înscriși în Grupul experților judiciari este în continuă creștere, calitatea lucrărilor de expertiză contabilă se deteriorează.

De asemenea, cercetarea a evidențiat faptul că multe dintre lucrările de expertiză contabilă judiciară ce au necesitat a fi refăcute sau înaintate cu referat Consiliilor filialelor, aparțineau experților contabili debutanți iar deficiențele constatate vizau: nerespectarea recomandărilor Standardului profesional nr. 35 „Expertizele contabile”; tratarea necorespunzătoare a obiectivelor încuviințate, prin formularea de răspunsuri nesuținute de documente care au legătură cu cauza; încadrări juridice ale faptelor; efectuarea de lucrări și operațiuni ce presupun alte cunoștințe decât cele contabile; răspunsuri la obiectivele încuviințate și concluzii formulate în neconcordanță cu prevederile legale sau cu reglementările în domeniu; încălcări ale prevederilor Codului etic național al profesioniștilor contabili.

Sunt doar câteva argumente care m-au determinat să realizez o lucrare ce cuprinde o selecție de studii de caz din domeniul expertizei contabile și diagnosticului financiar, având la bază experiența dobândită pe parcursul a peste 20 de ani de activitate ca și profesionist contabil.

Lucrarea este structurată pe 9 secțiuni și cuprinde studii de caz din domenii precum: litigii comerciale; contestații la decizii impunere ANAF; litigii de muncă; contestații la executare; asociații de proprietari; clauze abuzive în contractele de credit; atragere răspundere administratori; contestații decizii imputație; practici anticoncurențiale.

Din considerente de spațiu, studiile de caz prezentate în lucrare nu respectă în totalitate structura Raportului de expertiză contabilă. Cuprind doar o descriere sumară a împrejurărilor și circumstanțelor în care a luat naștere litigiul, materialul documentar studiat și răspunsurile formulate la obiectivele încuviințate de organele judiciare.

Lucrarea reprezintă un ghid tehnico-aplicativ și se adresează cu precădere experților contabili, membrii ai organismului profesional CECCAR, înscriși în Grupul experților judiciari; stagiarilor CECCAR precum și studenților masteranzi de la facultățile cu profil economic.

Autorul

Secțiunea I - Litigii comerciale

Studiu de caz nr. 1

Împrejurările și circumstanțele în care a luat naștere litigiul

Din dosarul cauzei expertiza reține că în baza Contractului de vânzare-cumpărare nr. 27/21.02.2008, SC SIB SRL a livrat către SC BVD SRL produse petroliere, contravaloarea facturilor aferente nefiind achitată în termen de către cumpărător. Urmare acestui fapt, la data de 6 martie 2009, SC SIB SRL emite către SC BVD SRL factura fiscală nr. 1607/06.03.2009 în valoare de 19 403,04 lei, reprezentând penalități de întârziere de 1%/zi de întârziere conform prevederilor art. 6 al. 4 din contract. Datorită neachitării debitului, SC BVD SRL este executată silit în dosarul execuțional nr. 122/2009 al BEJ MV, pentru suma totală de 23 896,53 lei.

Prin Acțiunea depusă, reclamanta solicită anularea formelor de executare, motivând că suma pretinsă nu este datorată și nu există un titlu executoriu pentru această sumă.

Obiectiv încuviințat de instanța de judecată

- Determinarea corectă a debitului, în situația în care acesta există.

Identificarea materialului documentar

- Dosarul cauzei
- Contractul de vânzare-cumpărare nr. 27/21.02.2008
- Dosarul execuțional nr. 122/2009
- Fișa client SC BVD SRL, perioada 2008-2009

Din dosarul cauzei expertiza contabilă constată că în baza Contractului de vânzare-cumpărare nr. 27/21.02.2008 (anexa 3A la raportul de expertiză), SC SIB SRL a livrat în cursul anului 2008, către SC BVD SRL produse petroliere, în baza următoarelor facturi (anexele 4-6 la raportul de expertiză):

Furnizor	Nr. și data facturii	Valoarea totală a facturii (lei)	Beneficiar	Termen de plată conform prevedere contract
SC SIB SRL	831/30.06.2008	4 033,90	SC BVD SRL	5 zile calendaristice de la data emiterii facturii
SC SIB SRL	985/16.07.2008	3 854,32	SC BVD SRL	5 zile calendaristice de la data emiterii facturii
SC SIB SRL	610/31.07.2008	1 795,22	SC BVD SRL	5 zile calendaristice de la data emiterii facturii
TOTAL		9 683,44		

Din situația prezentată se constată că în perioada 30 iunie-31 iulie 2008, SC BVD SRL s-a aprovizionat cu produse petroliere de la furnizorul SC SIB SRL în valoare totală de 9 683,44 lei. Expertiza contabilă constată că cele 3 facturi prezentate mai sus poartă datele de identificare și semnătura administratorului SC BVD SRL. Plata contravalorii acestor facturi s-a garantat de către administratorul SC BVD SRL cu bilet la ordin.

Urmare faptului că reclamanta a achitat cu întârziere contravaloarea facturilor, la data de 6 martie 2009, SC SIB SRL emite către SC BVD SRL factura nr. 1607/06.03.2009 în valoare de 19 403,04 lei, reprezentând „Penalizări calculate conform contract nr. 27/21.02.2008”.

Expertiza contabilă constată că factura privind penalitățile, nu poartă semnătura de primire din partea reprezentantului SC BVD SRL, fiind remisă acestuia prin poștă. Totodată SC SIB SRL formulează cerere de executare silită către BEJ MV, întocmindu-se dosarul execuțional nr. 122/2009 prin care SC BVD SRL a fost obligată la plata unui debit de 23 896,53 lei.

Din Fișa clientului SC BVD SRL (anexă la raportul de expertiză) precum și din chitanțele existente la dosarul cauzei, expertiza contabilă constată că SC BVD SRL a achitat către SC SIB SRL următoarele sume:

Numărul documentului de plată	Suma achitată (lei)	Data achitării
4467	1 800	04.12.2008
4449	1 200	06.01.2009
5955	3 600	17.03.2009
5958	3 408,38	18.03.2009
6788	1 500	01.06.2009
TOTAL	11 508,38	

Din situația prezentată, expertiza contabilă constată că în perioada 04.12.2008-01.06.2009, SC BVD SRL a achitat către SC SIB SRL, suma totală de 11 508,38 lei.

În baza dosarului execuțional nr. 122/2009 prin care SC BVD SRL este obligată la plata debitului de 23 896,53 lei, la data de 20.10.2009, Banca pune în executare biletul la ordin și execută silit debitoarea SC BVD SRL pentru suma de 10 372,69 lei, sumă virată în contul BEJ MV iar la data de 27.11.2009, Banca mai blochează din încasările SC BVD SRL, suma de 797,63 lei.

Raportat la cele prezentate, expertiza contabilă prezintă instanței de judecată modul de onorare la plată de către SC BVD SRL a celor 3 facturi și calculul penalităților de întârziere de 1%/zi pornind de la prevederile art. 6 al. 4 din contract, până la data de 06.03.2009 (data emiterii de către SC SIB SRL a facturii de penalități):

a) Calculul penalităților de 1%/zi de întârziere aferente celor 3 facturi în valoare totală de 9 683,44 lei, pentru perioada 15.07.2008-04.12.2008 (04.12.2008 este data primei plăți efectuate de SC BVD SRL în sumă de 1 800 lei).

Nr. și data facturii	Valoare a totală a facturii (lei)	Beneficiar	Termen de plată conform prevederi contract	Calcul penalități de 1%/zi până la 04.12.2008, data primei plăți	Valoare penalități la 04.12.2008, data primei plăți (lei)
831/30.06.2008	4 033,90	SC BVD Trans SRL	15.07.2008	4 033,90 x 1% x 142 zile = 5 728,14	5 728,14
985/16.07.2008	3 854,32	SC BVD Trans SRL	31.07.2008	3 854,32 x 1% x 126 zile = 4 856,44	4 856,44
610/31.07.2008	1 795,22	SC BVD Trans SRL	16.08.2008	1 795,22 x 1% x 110 zile = 1 974,74	1 974,74
TOTAL	9 683,44				12 559,32

Se constată că pentru perioada 15.07.2008-04.12.2008, penalitățile calculate aferente celor 3 facturi neachitate însumează 12 559,32 lei.

La data de 4.12.2008 din valoarea totală a facturilor de 9 683,44 lei, SC BVD SRL achită suma de 1 800 lei, rămânându-i de achitat (din valoarea facturilor emise) suma de 7 883,44 lei (9 683,44 - 1 800 = 7 883,44 lei).

b) Calculul penalităților de 1%/zi de întârziere pentru perioada 05.12.2008-05.01.2009 (06.01.2009 este data celei de-a doua plăți efectuate de SC BVD SRL în sumă de 1 200 lei) aferente sumei rămase de achitat (7 883,44 lei): $7 883,44 \times 1\% \times 31 \text{ zile} = 2 443,86 \text{ lei}$.

Se constată că pentru perioada 05.12.2008-06.01.2009, suma penalităților datorate de SC BVD SRL aferente sumei rămase de achitat însumează 2 443,86 lei.

La data de 06.01.2009 din valoarea rămasă a facturilor de 7 883,44 lei, SC BVD SRL achită suma de 1 200 lei, rămânându-i de achitat (din valoarea facturilor emise) suma de 6 683,44 lei (7 883,44 - 1 200 = 6 683,44 lei).

c) Calculul penalităților de 1%/zi de întârziere pe perioada 07.01.2009-06.03.2009 (data întocmirii de către SC SIB SRL a facturii privind calculul penalităților): $6 683,44 \times 1\% \times 58 \text{ zile} = 3 876,39 \text{ lei}$.

Se constată că pentru perioada 07.01.2009-06.03.2009 (data întocmirii de către SC SIB SRL a facturii privind calculul penalităților), suma penalităților aferentă celor 3 facturi este de 3 876,39 lei.