

R O M Â N I A
CURTEA DE APEL CLUJ
SECȚIA A II-A CIVILĂ

Dosar nr. 147/1285/2023

DECIZIA CIVILĂ Nr. 133/2024

Ședința publică de la 25 Martie 2024

Completul compus din:

PREȘEDINTE: ALINA-GABRIELA NICOLESCU

JUDECĂTOR: DOINA-VIORICA POPOVICI

GREFIER: ROVENA-ROSANA LĂPUȘAN

S-a luat spre examinare apelul declarat de apelanta-reclamantă INCORPORO SRL, împotriva sentinței civile nr. 959 pronunțată la data de 23.05.2023 în dosarul nr. 147/1285/2023 al Tribunalului Specializat Cluj, în contradictoriu cu intimatul-pârât OFICIUL REGISTRULUI COMERȚULUI DE PE LÂNGĂ TRIBUNALUL CLUJ, având ca obiect plângere împotriva rezoluției directorului ORC.

Mersul dezbatelor, susținerile și concluziile părților au fost consemnate în încheierea ședinței publice din 11 martie 2024, când s-a dispus amânarea pronunțării apelului pentru data 25 martie 2024, în vederea deliberării, încheierea de ședință făcând parte din prezenta hotărâre.

C U R T E A

Deliberând asupra cauzei de față constată că prin sentința civilă nr. 959/2023, pronunțată la data de 23 mai 2023 de Tribunalul Specializat Cluj în dosarul nr. 147/1285/2023, s-a respins plângerea formulată împotriva încheierii nr. 5320/22.02.2023, emise de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj în dosarul nr. 11846/17.02.2023, de către petentul Deleanu Ștefan-Lucian, în calitate de asociat și administrator al societății în curs de înregistrare INCORPORO SRL.

Pentru a pronunța această sentință, tribunalul a reținut că petentul Deleanu Ștefan-Lucian a depus o cerere de înmatriculare a unei societăți având cod CAEN 6920 (Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal), cod care cuprinde trei activități economice distincte: activități de contabilitate, activități de audit financiar și activități de consultanță în domeniul fiscal. Art. 9 din OG nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, OG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, art. 3 din Legea nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative și art. 9 din OG nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală reglementează condiții speciale pentru desfășurarea activităților cuprinse în codul CAEN 6920, iar din documentele depuse în susținerea cererii de înregistrare nu rezultă îndeplinirea niciuneia din condițiile reglementate de actele normative menționate pentru desfășurarea activităților specifice codului evocat.

Din dispozițiile legale arătate, redate pe larg în cuprinsul hotărârii, tribunalul a reținut că desfășurarea fiecăreia din activitățile reunite sub codul CAEN 6920 – contabilitate, audit financiar și consultanță în domeniul fiscal – este supusă unor condiții vizând înființarea, constituirea, organizarea și funcționarea, iar tocmai îndeplinirea acestor condiții este supusă verificării de către ORC cu ocazia procesării cererilor de înregistrare, în acord cu prevederile art. 106 alin. (1) din Legea nr. 265/2022, potrivit cărora dacă cererea de înregistrare și documentele depuse în susținerea acesteia sau formularul-tip de act constitutiv, după caz, sunt incomplete sau nu corespund cerințelor legale pentru înființarea, constituirea, organizarea și funcționarea profesioniștilor care au obligația înregistrării ori dacă registratorul apreciază că sunt necesare și alte informații sau documente pentru

soluționarea cererii, acesta acordă, prin încheiere, un termen de remediere sau de completare de cel mult 15 zile calendaristice.

Astfel, prima instanță a avut în vedere că deși pe de o parte s-a susținut încadrarea activităților pe care intenționa să le desfășoare în activitățile reunite sub cod CAEN 6920, pe de altă parte a afirmat că serviciile de contabilitate primară nu ar intra în sfera activităților reglementate de actele normative evocate mai sus, întrucât un program informatic care automatizează o mare parte din procesele asociate în mod direct profesiei de contabil (efectuarea de înregistrări contabile, generarea de declarații fiscale, etc) reprezintă similitudini care justifică încadrarea în codul caen de mai sus, deși activitățile respective nu sunt reglementate în sine de legile aduse în discuție de către registratorul de la registrul comerțului. Tribunalul nu a primit însă teza susținută de către petent, reținând în acest context prevederile art. 6 din OG 65/1994 care stipulează în mod expres că „Prin ținerea contabilității se înțelege înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare cu respectarea legii contabilității și a reglementărilor contabile aplicabile, precum și refacerea sau revizuirea contabilității. Rezultatul lucrărilor de verificare sau revizuire poate consta în semnătura de certificare acordată de expertul contabil. Prin lucrări cu caracter fiscal se înțelege calculul de impozite, taxe și contribuții, întocmirea și depunerea de declarații fiscale și asigurarea reprezentării clientului în relația cu autoritățile fiscale...”, iar ținerea contabilității este fie atribuția expertului contabil, care „organizează, conduce, ține, verifică și supraveghează contabilitatea, întocmește și semnează situațiile financiare și execută lucrări cu caracter fiscal, respectiv calculul de impozite, taxe și contribuții, întocmirea și depunerea de declarații fiscale și asigurarea reprezentării clientului în relația cu autoritățile fiscale” (art. 6 lit a) din OG 65/1994), fie a contabilului autorizat care „ține contabilitatea operațiunilor economico-financiare prevăzute în contract” (art. 10 lit. a) din OG 65/1994).

S-a avut în vedere de asemenea că art. 11 din același act normativ, stabilește că în ceea ce privește contabilii autorizați, aceștia pot să își exercite profesia individual ori se pot constitui în societăți de contabilitate, înființate potrivit legii, iar prevederile art. 9 se aplică și în cazul societăților de contabilitate, în mod corespunzător calității și activității de contabil autorizat. Reiese, așadar, că activitatea preconizată de petent intră – cel puțin – în domeniul de reglementare al OG nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați.

Cum acesta nu a făcut dovada îndeplinirii condițiilor prevăzute în ordonanță, dar nici a celor prescrise de vreunul din celelalte acte normative menționate în încheierea atacată, s-a apreciat de către tribunal că în mod legal și temeinic registratorul de registrul comerțului a dispus, în aplicarea art. 106 alin. (5) din Legea nr. 265/2022 respingerea cererii înregistrate sub nr. 11846 din 17.02.2023, având ca obiect înregistrarea, autorizarea constituirii și înregistrarea datelor din declarația pe proprie răspundere în registrul comerțului a Incorporo SRL, astfel încât plângerea formulată împotriva încheierii nr. 5320/22.02.2023, emise de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023, a fost la rândul său respinsă.

Împotriva acestei sentințe a declarat apel INCORPORO S.R.L., solicitând anularea ca netemeinică și nelegală, respectiv schimbarea în tot a sentinței civile nr. 959/2023 în sensul admiterii plângerii formulate împotriva încheierii nr. 5320/22.02.2023 emisă de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023, cu consecința admiterii dosarului de înmatriculare și autorizare a funcționării societății INCORPORO S.R.L. în ORC de pe lângă Tribunalul Cluj și atribuirii datelor de identificare în registrul comerțului.

Apelanta a solicitat instanței de apel de asemenea sesizarea Curții Constituționale cu privire la dispozițiile art. 121 alin (3) și (4) din Legea nr. 265/2022 privind registrul comerțului și pentru modificarea și completarea altor acte normative cu incidență asupra înregistrării în registrul comerțului ca încălcând prevederilor art. 45, precum și art. 16, punctul 1, Constituția României, dar și a Tratatului privind Uniunea Europeană.

În ceea ce privește motivele de apel, apelanta a invocat faptul că termenul de redactare și motivare a hotărârii nu a fost respectat, iar fondul cauzei nu a fost judecat.

Motivarea hotărârii a fost redactată și comunicată abia la data de 27.12.2023, adică, după 218 zile, pentru o speță cu un grad de dificultate redus. Instanța de fond a întârziat în mod neîntemeiat și nejustificat redactarea și motivarea hotărârii cu 188 de zile fără teme și fără a oferi

apelantei posibilitatea apelului pentru ca astfel să poată iniția activității economice în timp util or, potrivit dispozițiilor art. 426 alin. (5) Cod procedură civilă, „Hotărârea se redactează și semnează în termen de cel mult 30 de zile de la data pronunțării, urmând ca, în cazuri temeinic motivate, acest termen să fie prelungit cu câte 30 de zile, de cel mult două ori”.

În ceea ce privește motivarea hotărârii, s-a susținut că instanța de fond nu a analizat în profunzime cauza supusă judecății deoarece nu a discutat în mod cuprinzător argumentele indicate de apelantă, a reiterat doar argumentele prezentate de registratorul de registrul comerțului, fără a aduce un aport personal, suplimentar și fără a corela în mod corespunzător chestiunile prezentate de apelantă cu cadrul legal incident, a expus sumar chestiuni neesențiale speței, cu consecința abaterii tocmai de la problematica principală ce trebuia să facă obiectul judecății și nu a procedat la soluționarea cauzei într-un termen optim și previzibil, nu a respectat dispozițiile art. 426 alin. (5) Cod procedură civilă, ceea ce a cauzat imposibilitatea apelantei de a-și desfășura activitatea economică.

Apelanta a susținut de asemenea faptul că raționamentul instanței de fond este unul greșit, întrucât apelanta nu a susținut niciodată că ar fi o societate de expertiză contabilă sau că ar desfășura activități ce pot fi desfășurate doar de auditorii financiari și/sau contabilii autorizați, ci dimpotrivă, a subliniat în mod expres contrariul respectiv că societatea INCORPORO S.R.L. nu se identifică drept societate de expertiză contabilă, nu oferă servicii de audit financiar și nici nu depășește cadrul legal al desfășurării de astfel de activități fără drept.

În opinia apelantei, raționamentul greșit al instanței de fond are la bază practica ONRC în sensul că încadrarea CAEN a anumitor activități specifice ar reprezenta o condiție de validitate, obligatorie pentru desfășurarea acestora, însă codurile CAEN nu sunt și nici nu reprezintă activități în sine, ci grupări statistice care înglobează mai mulți indicatori statistici. Codurile CAEN trebuie privite din perspectiva unor categorii cu rol statistic, utile în colectarea de statistici ulterior folosite pentru rapoarte, etc, neavând relevanță din punct de vedere juridic, ci doar o semnificație esențială din perspectiva efectuării de statistici, cu precădere de către I.N.S., respectiv de către Institutul Național de Statistică.

După cum a menționat chiar și instanța în cuprinsul sentinței apelate, textul legal, potrivit art. 9 din O.G. nr. 65/1994, „(1) Societățile comerciale de expertiză contabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții...”. Cu alte cuvinte societățile comerciale care se identifică față de terți ca fiind societăți de expertiză contabilă, acestea sunt supuse unor condiții speciale de autorizare a activității, iar nu apelanta. De asemenea, societățile care furnizează servicii de audit financiar sunt obligate în condițiile prevăzute de Legea nr. 162/2017 să se înscrie în registrele Camerei Auditorilor Financiari din România, denumită în continuare CAFR, iar nu apelanta, care nu oferă astfel de servicii.

În continuarea argumentului arătat, apelanta a invocat prevederile art. 3 alin (5) din Legea nr. 162/2017 care prevede condițiile pentru autorizarea societăților de audit, printre care nu se enumeră stabilirea sau încadrarea activității în codul CAEN 6920. În egală măsură, nici configurația juridică a dispozițiilor art. 9 alin. (1) litera a) din O.G. nr.65/1994 nu impun în mod imperativ obligația în sarcina profesionistului de a stabili codul CAEN 6920 pentru societățile de expertiză contabilă, astfel că în opinia sa nu există restricții, condiționări sau limitări în ceea ce privește utilizarea acestui cod CAEN de către alte societăți comerciale care nu se identifică drept societăți comerciale de expertiză contabilă, de audit financiar sau cele care ar intra sub egida contabilității autorizate.

S-a relevat de asemenea de către apelantă faptul că Legea contabilității nu prevede obligații adiționale operatorilor economici care desfășoară activități de suport (de „sprijin”) de contabilitate primară, întrucât acestea din urmă nu sunt nici societăți de expertiză contabilă și nici cele specifice contabililor autorizați.

Apelanta a arătat, contrar celor reținute de instanța de fond, precum și de către ORC Cluj, că are dreptul să furnizeze servicii suport de contabilitate primară potrivit normelor prevăzute în legea contabilității și inclusiv să declare, să își încadreze și autorizeze activitatea principală sub codul CAEN 6920, întrucât pe de-o parte nu se prevăd restricții, condiționări sau limitări în realizarea acestor tipuri de servicii specifice, iar, pe de altă parte, activitatea încadrată în cod CAEN reprezintă o alegere pur statistică din partea profesionistului fără a genera efecte sau consecințe juridice.

În măsura în care s-ar încerca susținerea de către registratorul de registrul comerțului că decizia de respingere a dosarului de înmatriculare a apelantei a fost emisă pentru a „preveni” desfășurarea de către apelantă a unor activități fără drept, într-o atare situație ipotetică în care aceasta ar desfășura activități fără drept, atât persoana juridică, cât și administratorii ar fi pe deplin responsabili de astfel de fapte și ar răspunde potrivit legii, însă este eronat și injust a considera că stabilirea și încadrarea activității economice într-un anumit cod CAEN conduce în mod automat și fără excepție la nerespectarea legii sau la desfășurarea de activități fără drept cu atât mai mult cât tocmai legea nu prevede astfel de prezumții.

Apelanta nu ține însăși contabilitatea terților, ci doar oferă suportul tehnic și logistic în generarea documentelor preparatorii, premergătoare ținerii contabilității, acestea vor putea fi utilizate și revizuite de către specialiști, fie ei experți contabili sau autorizați.

Pe de altă parte, este și rămâne la latitudinea administratorului terț soluțiile pe care acesta le utilizează în activitatea sa economică, acesta putând să își însușească înscrisurile generate cu ajutorul soluțiilor furnizate de apelantă, să le revizuiască personal sau să le pună la dispoziția expertului contabil ori a contabilului autorizat. Cu titlu de exemplu apelanta a arătat că: în piața românească de servicii nu se poate nega existența platformelor generatoare de documente juridice (contracte) standard tip șablon pe baza datelor și informațiilor introduse de client (ex. MyJustice, MEFI - Program de generat contracte, Legal Online, ERP pentru monitorizarea contractelor, Concreto etc.); aceste servicii nu implică intervenția umană, iar procesul implică documente standard, șablon, accesibile oricui.

De asemenea, apelanta nu îmbrățișează nici concluzia instanței, potrivit căreia, registratorul de registrul comerțului în mod just a respins cererea sa „în acord cu prevederile art. 106 alin. (1) din Legea nr. 265/2022. Legea nu interzice utilizarea codului CAEN 6920 pentru activitățile de suport de contabilitate primară, codurile CAEN nu presupun crearea de drepturi sau obligații pentru profesioniști, ci doar facilitează procesul de statistică, iar registratorul de registrul comerțului putea să solicite informații și/sau documente suplimentare pentru clarificarea activității de fapt a apelantei, iar nu să procedeze de așa natură încât să schimbe total însăși natura și obiectul serviciilor ce se doreau a fi prestate de către apelantă, creând astfel o aparență de legalitate a deciziei de respingere a dosarului de înmatriculare și autorizare a apelantei.

În privința nerespectării termenului de redactare, motivare a hotărârii, apelanta a arătat că pentru estimarea dificultății speței s-au analizat numărul de cuvinte în fiecare hotărâre. S-au analizat toate hotărârile din anul 2023. Pentru a calcula "eficiența - adică celeritatea soluționării" normalizată pentru a elimina factorul de efort, apelanta a calculat numărul de cuvinte din hotărâri. Pentru a se calcula numărul de cuvinte ca "aport al instanței", s-au luat cuvintele legate de ce a reținut instanța.

Urmare a acestei evaluări, apelanta a menționat două hotărâri – ambele apreciind că ar fi fost redactate de același judecător care au necesitat un număr enorm de zile pentru a fi redactate (proporțional cu complexitatea cauzei - în cuvinte redactate în susținerea punctelor de vedere reținute de instanța). Apelanta a apreciat că nu există nicio justificare să se scrie doar 3-4 cuvinte pe zi, cum a fost cazul cu sentinței civile nr. 484/2023 și sentința civilă nr. 959/2023. Apelanta a apreciat astfel că tardivitatea duce la denegarea de justiție și restricționarea/limitarea/interzicerea prestării și furnizării de servicii. Premisa repunerii în situația anterioară este practic imposibilă, în contextul timpului pierdut, și pierderile care nu pot fi cuantificabile nici măcar din perspectiva unui eventual beneficiu nerealizat.

Apelanta a învederat faptul că instanța de fond a omis analizarea mai multor norme, respectiv Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 ca act normativ principal în reglementarea contabilității, act normativ potrivit căruia contabilii experți au exclusivitate doar pe organizarea și conducerea contabilității în baza unui contract de prestări servicii (Apelanta a arătat că nu urmează să organizeze sau să conducă contabilitatea. Activitatea sa este echivalentă prin contract prestări servicii a ajutorului contabil cu contract de muncă, neîncadrat la CECCAR, și legal); Hotărârea nr. 656/1997 (neabrogată complet - ci parțial înlocuită de noua hotărâre), ca act normativ ce definește ce sunt codurile CAEN și faptul că sunt doar coduri statistice, și nu generează drepturi sau obligații; Ordinul nr. 337 din 20 aprilie 2007 ca act normativ ce explică modul de funcționare și clasificare CAEN, în baza indicatorilor statistici.

În susținerea cererii de apel apelanta a invocat dispozițiile art. 2 din Hotărârea nr. 656 din 6 octombrie 1997 privind aprobarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN publicată în Monitorul Oficial nr. 301 din 5 noiembrie 1997, care prevede în mod expres că utilizarea CAEN este obligatorie pentru ordonarea informațiilor referitoare la activitățile economice și sociale, nicidecum pentru autorizarea legală a unei activități cum în mod eronat a arătat instanța de fond. De asemenea, tocmai pentru a elimina orice dubiu, legiuitorul arată la art. 4 în mod expres că încadrarea de către Comisia Națională pentru Statistica a unei unități prevăzute la art. 3 într-o entitate de clasificare potrivit CAEN - secțiune, subsecțiune, diviziune, grupă sau clasă - nu presupune crearea de drepturi sau obligații pentru unitatea respectivă.

Prin urmare, simpla indicare/stabilire a unui cod CAEN nu dă naștere unor drepturi sau obligații pentru unitatea respectivă (în speță apelanta - agent economic), ci doar contribuie după cum prevede în mod expres art. 2 la ordonarea informațiilor referitoare la activitățile economice.

De asemenea, s-a invocat Ordinul nr. 337 din 20 aprilie 2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională - CAEN emis de Institutul Național de Statistică publicat în Monitorul Oficial nr. 293 din 3 mai 2007, prin care s-a urmărit respectarea prevederilor Regulamentului Comisiei Europene nr. 1.893/2006 de modificare a Regulamentului Consiliului Comunității Economice Europene nr. 3.037/90 privind Nomenclatorul Activităților din Comunitatea Europeană - NACE Rev. 2.

Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 (republicată) emisă de Parlamentul României, publicată în Monitorul Oficial nr. 454 din 18 iunie 2008, ce reprezintă cadrul de reglementare al activității contabile în România și care restricționează anumite activități (dar nu pe toate) tipice profesiei de contabil, doar membrilor CECCAR, cum ar fi spre exemplu întocmirea de situații financiare anuale și raportărilor contabile, organizarea și conducerea contabilității, efectuată în afara instituției (în caz contrar, ele se pot efectua de o persoană angajată care are studii economice superioare și care are atribuții privind conducerea contabilității entității). Altfel spus, doar membrii CECCAR pot conduce, în baza de contracte de prestări servicii, contabilitatea. Legiuitorul nu prevede condiții suplimentare pentru simplul contabil debutant, ajutor sau suport contabil, activitate pe care apelanta dorește să o externalizeze și automatizeze.

Contabilitatea în sine nu presupune doar depunerea de declarații și rapoarte, ci reprezintă o paleta întregă de activități, precum introducerea de înțrări contabile, transferul de date din documentele justificative, etc.

Atât instanța de fond, cât și registratorul de registrul comerțului au înțeles în mod eronat că apelanta ar dori să desfășoare tocmai acele activități reglementate de legile speciale, ceea ce este neadevărat. Activitatea ce urma a fi desfășurată de către apelantă era echivalentă activității de suport (ajutor) contabil, activitate care nu este reglementată de lege și care nu impune condiții speciale sau restricții. Un ajutor contabil nu are voie să facă rapoarte contabile, sau să conducă contabilitatea, însă poate oferi suport semnificativ și, totodată, reduce din munca contabilului expert care își va putea însuși sau nu documentația pregătită de către „ajutorul” de contabil or, existența acestei „meserii” este consemnată de acte normative de peste 100 de ani de zile.

Realitatea practică demonstrează că o mare parte din contabilitate, de fapt, cea mai dificilă este făcută tocmai de ajutorul contabil. Societățile și corporațiile mari angajează intens suport contabil, juridic tocmai pentru a putea facilita munca expertului contabil / a auditorului financiar / a avocaților. Delegarea acestor atribuții nu contravine în niciun caz legislației, deoarece aceștia acționează în limitele competenței / puterilor conferite de angajator prin raporturile de muncă, iar munca acestora poate fi însușită sau adaptată nevoilor concrete ale specialiștilor (ex: Este mult mai ușor pentru un expert contabil să revizuiască un raport sau un document întocmit de ajutorul contabil decât să-l întocmească de la început. Partea de tehnoredactare documentație poate fi realizată fără cunoștințe speciale de către orice persoană, mai ales de către personal cu cunoștințe minime elementare de contabilitate or, ajutorul contabil se încadrează aici.

Astfel, digitalizarea și automatizarea acestor atribuții și activități premergătoare contabilității (scopul pentru care apelanta a urmărit dobândirea personalității juridice), chiar dacă nu reprezintă unele ce necesită o competență extraordinară, pot aduce o valoare reală adăugată semnificativă, cuantificabilă în cadrul unei societăți.

Rolul contabilului este să primească informații sub formă de documente justificative (facturi, devize, NIR-uri, etc). El trebuie să înregistreze când s-a înregistrat o creanță, sau când s-a plătit acea creanță, când s-a efectuat o plată și când s-a înregistrat o cheltuială sau un venit, lucruri care nu necesită pregătire specială. Asupra conducerii contabilității și încheierii de rapoarte fiscale, este rațională reglementarea activității. În speță nu s-a pus în discuție desfășurarea de activități de expertiză contabilă, ci doar activitățile obișnuite, tipice unui ajutor contabil, ce se pot digitaliza și automatiza și care nu necesită autorizare.

•
La data de 5 martie 2024 apelanta INCORPORO SRL a depus la dosar note de ședință, arătând că așa cum reiese din răspunsurile anexate la dosar, chiar Institutul Național de Statistică prin adresa nr. 46194/16.01.2024 împărtășește aceeași opinie pe care și apelanta a susținut-o de la început, și anume că nicio autoritate nu poate monopoliza codurile CAEN, stabilind discreționar cine poate (sau nu) să le folosească. După cum a susținut și INS, operatorii economici au libertatea de a-și defini în mod independent propriul domeniu de activitate (atât principal, cât și secundar) în raport cu activitățile efectiv desfășurate, activitatea principală fiind acea activitate care contribuie în cea mai mare măsură la valoarea adăugată a societății.

Prin urmare, registratorii de registrul comerțului nu ar trebui (deși în practică o fac) să intervină în obiectul de activitate ales de către operatorii economici. Prin impunerea unui regim autoritar în alegerea activităților/codurilor CAEN arată tocmai că se încalcă principiul libertății de voință al asociaților.

În măsura în care apelanta ar fi desfășurat ipotetic activități nelegale, atribuția urmăririi penale și a judecății pentru fapte penale nu aparține în niciun caz registratorului de registrul comerțului, ci OUP, iar în măsura în care registratorul de registrul comerțului ar fi suspectat săvârșirea de fapte penale avea datoria ca funcționar public să sesizeze organele competente, nicidecum să preia acesta rolul organelor de urmărire penală și să interzică apelantei felul în care urmează să-și structureze activitatea economică. În concluzie este de datoria statului să sancționeze activitățile nelegale desfășurate de persoane (fie ele fizice sau juridice), nu registratorii de registrul comerțului care au doar un rol formal de verificare a legalității înscrisurilor depuse în susținerea cererii de înmatriculare (nu și al oportunității).

Mai mult, pentru a întări argumentul că apelanta are libertatea de a alege orice cod CAEN, consideră că este relevant activității sale, fără restricții din partea ONRC - în luna februarie a constatat apariția unei aplicații web cu rol informativ gestionată de intimată, respectiv <https://caen.onrc.ro/>, pagină web ce are ca scop informarea cetățenilor cu privire la utilizarea și alegerea codurilor CAEN. Ce este important de subliniat odată cu apariția acestui portal de informare este că prin accesarea codului 6920 Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal (codul CAEN secundar ales și de către apelantă) se poate observa următorul mesaj de informare: „Precizare: Interdicțiile se referă numai la activitățile expres reglementate de legile speciale. Ca urmare, este posibil ca desfășurarea altor activități incluse în aceeași clasă CAEN să fie permisă.”

Ca atare, chiar intimata a arătat prin publicarea acestui portal de informare că nu a procedat legal cu cererea de înmatriculare a apelantei, considerând în baza propriei rațiuni subiective că în ansamblu activitatea apelantei nu este legală, deși aceasta din urmă a precizat că se delimitează de activitățile expres reglementate de legile speciale.

•
Examinând apelul, Curtea reține următoarele:

Cu titlu preliminar, sub aspectul situației de fapt, Curtea reține că la data de 17.02.2023 a fost depusă la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Cluj cererea de înmatriculare a societății INCORPORO SRL având ca obiect principal de activitate realizarea de activități ce corespund grupei CAEN 631, clasa CAEN 6312 (Activități ale portalurilor web), iar ca obiect secundar de activitate, activități ce corespund codurilor CAEN 6311 (Prelucrarea datelor, administrarea paginilor web și activități conexe), 6399 (Alte activități de servicii informaționale n.c.a.), 6202 (Activități de consultanță în tehnologia informației), 6209 (Alte activități de servicii privind tehnologia informației), 6920 (Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal), respectiv 7022 (Activități de consultanță pentru afaceri și management).

Prin încheierea din data de 20.02.2023, registratorul de registrul comerțului a acordat un termen apelantei pentru a remedia și completa documentele depuse în susținerea cererii, solicitându-se între altele, raportat la dispozițiile OG nr. 65/1994, clarificarea obiectului de activitate 6920.

Prin clarificările formulate la data de 21.02.2023, s-a arătat că „INCORPORO SRL urmează a desfășura activități de generare a documentelor necesare înregistrării societăților în registrul comerțului, emiterii semnăturilor calificate în parteneriat cu furnizori de încredere acreditați la nivel european și automatizare a proceselor de transcriere a informațiilor contabile pe suport de hârtie pe suport electronic (format tabelat + estimare numere de cont contabil), prin intermediul tehnologiei OCR și al algoritmilor de embedding pe bază de inteligență artificială, care vor fi ulterior verificate de un expert contabil colaborator”. S-a arătat de asemenea că „s-a apreciat că utilizarea codului CAEN 6920 descrie activitățile care urmează a se presta în cel mai bun mod, în conformitate cu scopul implementării codurilor CAEN (societatea urmează a deveni un competitor indirect pentru societățile de contabilitate, datorită faptului că va reduce timpul necesar întocmirii de rapoarte contabile, operațiunea de transcriere a datelor din documentele justificative fiind automatizată în mare parte, și fiind un aspect esențial în realizarea activităților în profesia de contabil, astfel fiind rațional ca selecția codului să fie una care să încadreze societatea în aceeași categorie statistică, deși activitate nefiind una tradițională)”. Referitor la respectarea reglementărilor impuse de Ordonanța nr. 65/1994, s-a susținut că societatea nu urmează a desfășura activități de expertiză contabilă sau contabilitate autorizată astfel cum acestea sunt definite în ordonanță.

Cererea de înmatriculare a societății a fost respinsă prin încheierea nr. 5320/22.02.2023, emisă de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în motivarea acesteia reținându-se, în ceea ce privește codul CAEN 6920, că acesta cuprinde trei activități economice distincte: activități de contabilitate, activități de audit financiar și activități de consultanță în domeniul fiscal, iar art. 9 din OG 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, OG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, art. 3 din Legea nr. 162/2017 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative și art. 9 din OG nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală reglementează condiții speciale pentru desfășurarea activităților cuprinse în codul CAEN 6920, iar din documentele depuse în susținerea cererii de înregistrare nu rezultă îndeplinirea niciuneia din condițiile reglementate de actele normative menționate pentru desfășurarea activităților specifice codului evocat.

Împotriva încheierii nr. 5320/2023 pronunțată la data de 22.02.2023 a fost formulată plângerea înregistrată pe rolul Tribunalului Specializat Cluj sub numărul de dosar 147/1285/2022, respinsă prin sentința ce face obiectul prezentului apel, prima instanță reținând, în esență, că activitatea preconizată intră cel puțin în domeniul de reglementare al OG nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, iar dovada îndeplinirii condițiilor prevăzute în ordonanță nu a fost făcută în cauză.

Primul motiv de nelegalitate a hotărârii pronunțate în primă instanță formulat de către apelantă în cadrul cererii sale de apel privește nerespectarea termenului de 30 de zile prevăzut de dispozițiile art. 426 alin. 5 Cod procedură civilă pentru redactarea și motivarea hotărârii.

Cu privire la acest termen, Curtea constată că deși este real faptul că a fost depășit, hotărârea pronunțată la data de 23.05.2023 fiind redactată la data de 18.12.2023, totuși această împrejurare nu este în măsură să afecteze nici legalitatea, nici temeinicia soluției pronunțate de către prima instanță, de esența termenelor de recomandare fiind lipsa oricărei sancțiuni procesuale pentru actul efectuat cu încălcarea lor, așa încât aceste argumente nu pot constitui temei pentru reformarea hotărârii în condițiile prevăzute de art. 480 Cod procedură civilă.

De altfel, prin Decizia Curții Constituționale nr. 33/2018 publicată în Monitorul Oficial nr. 146 din 15 februarie 2018, Partea I, s-a reținut că normele procedurale cuprinse la art. 426 alin. 5 Cod procedură civilă au o redactare doar formal imperativă, întrucât nerespectarea termenului nu poate afecta valabilitatea hotărârii pronunțate (paragraf 106 al deciziei).

În egală măsură, Curtea apreciază necesar a sublinia și faptul că în limitele competenței materiale procesuale a instanței de control judiciar, aceasta nu este chemată a analiza motivele care au condus la nerespectarea termenului de redactare a hotărârii judecătorești, astfel încât atât aprecierile referitoare la gradul de complexitate a cauzei, cât și cele referitoare la volumul de

activitate al judecătorului care a soluționat cauza în primă instanță se situează în afara obiectului de analiză al instanței de apel.

O altă critică formulată de către apelantă prin cererea de apel vizează *modalitatea în care instanța de fond a motivat hotărârea atacată*. Apelanta a apreciat că instanța investită cu judecarea fondului nu a analizat în profunzime cauza supusă judecării deoarece nu a discutat în mod cuprinzător argumentele indicate de apelantă, a reiterat argumentele prezentate de registratorul de registrului comerțului, fără a aduce un aport personal, suplimentar și fără a corela în mod corespunzător chestiunile prezentate de apelantă cu cadrul legal incident și a expus sumar chestiuni neesențiale speței, cu consecința abaterii, în opinia sa, de la problematica principală ce trebuia să facă obiectul judecării.

Într-o manieră exhaustivă, apelanta a analizat conținutul hotărârii apelate și argumentele reținute de către aceasta, pe care le-a dezbătut și le-a combătut în detaliu, însă instanța de apel reține că acestea reprezintă în realitate critici referitoare la temeinicia hotărârii primei instanțe, apelanta fiind nemulțumită de modul în care instanța de apel a soluționat cauza, de modul în care aceasta a apreciat și analizat legislația incidentă în cauză

Apoi, cât privește modul de redactare a hotărârii apelate, se impune a se reține că aceasta îndeplinește exigențele impuse de art. 425 Cod procedură civilă, întrucât judecătorul cauzei a expus în mod clar și logic argumentele care au fundamentat soluția adoptată.

Curtea reține de asemenea că respectarea exigențelor impuse de prevederile art. 425 alin. 1 lit. b Cod procedură civilă nu este determinată de volumul considerentelor, ci de valoarea juridică a argumentelor și de corectitudinea raționamentului care a stat la baza pronunțării soluției. Obligația judecătorului de a-și motiva soluția pronunțată presupune necesitatea motivării fiecărui capăt de cerere, respectiv a fiecărui motiv de critică formulat, iar nu de a răspunde în detaliu fiecărui argument invocat de părți în susținerea, respectiv în combaterea pretențiilor/criticilor cu care a fost investit. În alte cuvinte, este necesar ca instanța de judecată să examineze și să dea un răspuns argumentat problemelor esențiale de fapt și de drept care se pun în cauza dedusă judecării, relevantă fiind consistența analizei juridice și pertinenta argumentelor aduse de instanță în susținerea soluției pronunțate. Or, din lectura sentinței analizate, Curtea reține că în cuprinsul acesteia nu se regăsesc considerente contradictorii, prima instanță înfățișând într-o manieră clară și coerentă argumentele avute în vedere în adoptarea soluției asupra cererii reclamantei. Cât privește lipsa răspunsului la unele dintre argumentele aduse de către reclamantă, deși aceasta se verifică în cauză, totuși în niciun caz ea nu poate susține o eventuală nulitate a hotărârii pe considerentul nemotivării ei, în condițiile în care ele sunt nerelevante din perspectiva legalității soluției.

Pe fondul cauzei, sub un prim aspect, apelanta a criticat raționamentul primei instanțe potrivit căruia activitatea preconizată intră în domeniul de reglementare al OG nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, apreciindu-l a fi unul greșit. În acest sens, apelanta a precizat că nu a susținut niciodată că INCORPORO SRL ar fi o societate de expertiză contabilă sau că ar desfășura activități ce pot fi realizate doar de către contabili autorizați, ci dimpotrivă a declarat în mod expres că nu se identifică drept societate de expertiză contabilă, nu oferă servicii de audit financiar și nici nu depășește cadrul legal al desfășurării de astfel de activități fără drept. Apelanta susține că raționamentul greșit al instanței are la bază aprecierea că încadrarea CAEN a anumitor activități specifice ar reprezenta o condiție de validitate, obligatorie pentru desfășurarea acestor activități, însă codurile CAEN nu sunt și nu reprezintă activități în sine, ci categorii cu rol pur statistic, fără relevanță juridică.

Curtea constată însă că motivarea sentinței apelate relevă faptul că incidența obligației de îndeplinire a unor condiții specifice, prevăzute de legislația specială, pentru înregistrarea societății INCORPORO SRL în Registrul Comerțului a fost stabilită de către prima instanță nu pe baza simplei indicări a unui cod CAEN, ci prin verificarea legislației ce reglementează activitățile pe care apelanta însăși a declarat că urmează a le îndeplini.

Ca atare, nici argumentele referitoare la natura juridică a codurilor CAEN, nici trimiterea la dispozițiile art. 4 alin. 1 din Hotărârea de Guvern nr. 656 din 6 octombrie 1997 privind aprobarea Clasificării activităților din economia națională – CAEN, nu sunt în măsură să schimbe cu nimic soluția în cauza de față.

Potrivit prevederilor HG 656/1997, CAEN constituie cadrul unitar de interes general, a cărei utilizare este obligatorie pentru ordonarea informațiilor referitoare la activitățile economice și sociale, se aplică în toate domeniile de activitate economică și socială și este obligatorie pentru toate organele administrației publice centrale și locale, unități bugetare, agenți economici, indiferent de forma de proprietate, organizații patronale, sindicale, profesionale și politice, fundații, asociații și alte persoane fizice și juridice, la completarea documentelor oficiale ori de câte ori se cere precizarea activității.

De asemenea, potrivit aceluiași act normativ, așa cum corect a precizat apelanta, încadrarea de către Comisia Națională pentru Statistica a unei unități prevăzute la art. 3 într-o entitate de clasificare potrivit CAEN nu presupune crearea de drepturi sau obligații pentru unitatea respectivă.

Ceea ce este însă de natură să creeze drepturi și/sau obligații este desfășurarea anumitor tipuri de activități pentru care legislația specială poate prevedea în mod expres necesitatea îndeplinirii unor condiții specifice, suplimentare.

Acesta este cazul și în speță de față, întrucât prin OG nr. 65/1994 se stabilesc în mod expres la art. 10 lucrările ce pot fi executate de către contabilul autorizat, iar la art. 11 modalitățile în care contabilii autorizați pot să își exercite profesia, respectiv individual ori constituiți în societăți de contabilitate, înființate potrivit legii și cu respectarea condițiilor prevăzute la art. 9 pentru societățile de expertiză contabilă, care se aplică și în cazul societăților de contabilitate, în mod corespunzător calității și activității de contabil autorizat.

Apoi, este de reținut că demersul de calificare legală a activităților preconizate a fi desfășurate impune verificarea corespondenței dintre acestea și cele ce beneficiază de o reglementare specială, pe baza conținutului concret al legii, astfel că simplele afirmații ale apelantei în sensul că activitatea sa nu este una care să reclame întrunirea unor condiții suplimentare pentru înregistrarea societății, respectiv că societatea nu se identifică drept o societate supusă condițiilor prevăzute de OG nr. 65/1994, nu sunt apte prin ele însele de a înlătura incidența acestui act normativ.

În acord cu soluția primei instanțe, Curtea apreciază că activitățile descrise de către apelantă ca reprezentând servicii suport de contabilitate primară reprezintă în realitate veritabile operațiuni de contabilitate în înțelesul dat acestei noțiuni prin art. 2 din Legea nr. 82/1991.

Astfel, potrivit Legii nr. 82/1991 contabilitatea reprezintă activitatea specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice care au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.

Cât privește noțiunea de contabilitate primară, aceasta este în general definită ca reprezentând acea parte a contabilității care reprezintă procesul de înregistrare, sintetizare și raportare a documentelor justificative în scopul înregistrării în contabilitatea financiară, însă ea nu beneficiază de o reglementare expresă în Legea nr. 82/1991, după cum nici noțiunea de ajutor contabil nu are o astfel de reglementare, referirile la prevederile Legii din 27 ianuarie 1912 pentru organizarea meseriilor, creditului și asigurărilor muncitorești care reglementa profesia de ajutor contabil fiind lipsite de relevanță concretă în prezenta cauză, în condițiile în care aceasta a fost abrogată prin Legea contractelor de muncă din 1929, la rândul său modificată în anul 1938 și în cele din urmă abrogată.

Prin urmare, Curtea constată că în lipsa unor prevederi legale contrare, activitățile incluse în noțiunea de contabilitate primară sunt supuse aceluiași reglementări și pot fi desfășurate în aceleași condiții ca și restul activităților contabile, iar înființarea unei societăți având ca obiect de activitate (fie el principal sau secundar) contabilitate primară, face necesară îndeplinirea condițiilor prevăzute de art. 9 din OG nr. 65/1994 în acest scop.

În egală măsură, nici împrejurarea că o parte dintre aceste activități ar avea un grad de dificultate redus, fiind în concret posibil a fi realizate cu ușurință de un număr mare de persoane, nici automatizarea unora dintre procesele asociate în mod direct profesiei de contabil prin folosirea

unor aplicații web, nu au drept consecință scoaterea acestor activități de sub incidența legislației specifice profesiei de contabil autorizat sau excluderea de la obligația îndeplinirii condițiilor speciale prevăzute de OG nr. 65/1994 pentru înființarea unei societăți.

Apoi, se impune subliniat faptul că înființarea unei societăți având ca obiect de activitate contabilitate nu este și nu poate fi echivalentă cu angajarea unei persoane pe bază de contract individual de muncă, astfel că exemplele prezentate în acest sens nu sunt relevante în soluționarea cauzei.

Cât privește susținerile potrivit cărora soluționarea cauzei s-a făcut în baza unei cutume eronate, nici acestea nu pot fi primite, întrucât prevederile legale incidente sunt neechivoce în a stabili condițiile necesare și obligatorii pentru desfășurarea de activități de contabilitate în cadrul unei societăți înființate cu acest scop sau și cu acest scop. De altfel Curtea constată că prin argumentele sale apelanta tinde mai degrabă la combaterea și critica acestor reglementări speciale, respectiv a rațiunii pentru care acestea au fost stabilite, reclamând instituirea nejustificată a unui monopol al CECCAR asupra tuturor activităților de contabilitate. Or, instanța de judecată nu are competența de a analiza sau cenzura prerogativa legiuitorului de a reglementa condițiile în care sunt permise accesul la și desfășurarea anumitor activități economice sau considerentele pentru care supune îndeplinirii unor condiții suplimentare desfășurarea anumitor activități.

Apelanta a susținut de asemenea, prin notele scrise depuse la dosar în faza de apel, că Institutul Național de Statistică împărtășește aceeași opinie pe care și apelanta a susținut-o de la început, respectiv că nicio autoritate nu poate monopoliza codurile CAEN, stabilind discreționar cine poate (sau nu) să le folosească, operatorii economici au libertatea de a-și defini în mod independent propriul domeniu de activitate (atât principal, cât și secundar) în raport cu activitățile efectiv desfășurate, activitatea principală fiind cea activitate care contribuie în cea mai mare măsură la valoarea adăugată a societății.

Curtea constată însă că în cauză nu se pune problema împiedicării societății INCORPORO SRL de a folosi anumite coduri CAEN sau de a își defini activitatea în mod liber și independent. Ceea ce s-a avut în vedere – legal și temeinic raportat la prevederile art. 121 din Legea nr. 265/2002 și art. 11 raportat la art. 9 din OG nr. 65/1994 – este că desfășurarea anumitor categorii de activități, în care se încadrează potrivit legii și cele preconizate de către apelantă, este supusă îndeplinirii unor condiții suplimentare specifice, condiții pe care apelanta nu a dovedit că le îndeplinește.

De altfel, din cuprinsul adresei nr. 46194/16.01.2024 emisă de către Direcția generală de exploatare și gestionare a surselor de date statistice din cadrul Institutului Național de Statistică, de care se prevalează apelanta, reiese în mod explicit faptul că identificarea/codificarea activităților principale și/sau secundare ale operatorilor economici în structura CAEN Rev.2 constituie o condiție necesară dar nu și suficientă pentru performarea acestora și *nu exonerează operatorul economic de obligativitatea respectării tuturor prevederilor legale specifice domeniului său de activitate, încadrarea activităților economice în entitățile de clasificare CAEN Rev.2 nereprezentând o acreditare sau autorizație de funcționare a societăților comerciale, acestea fiind reglementate de legislația specifică existentă.*

Prin urmare, ceea ce reiese din precizările transmise de către INS este tocmai împrejurarea că deși operatorii economici au libertatea de a-și defini în mod independent propriul domeniu de activitate (atât principal, cât și secundar) în raport cu activitățile efectiv desfășurate, totuși pentru domenii specifice de activitate aceștia sunt obligați să respecte prevederile legislației specifice existente în ceea ce privește acreditarea sau autorizarea funcționării.

S-a invocat de asemenea de către apelantă faptul că INS, prin adresa anterior menționată, a subliniat faptul că notele explicative aferente entităților de clasificare CAEN nu au caracter exhaustiv, ci exemplificativ, astfel că absența nominalizării explicite a unor activități/servicii nu semnifică neapărat excluderea acestora din clasa de activitate respectivă, nici nu implică o interdicție a operatorilor economici de a desfășura cea activitate, iar ORC, prin mențiunile exprese consemnate în aplicația web <https://caen.onrc.ro/> în scopul informării cetățenilor cu privire la utilizarea și alegerea codurilor CAEN, a subliniat la rubrica aferentă codului CAEN 6920 faptul că interdicțiile se referă numai la activitățile expres reglementate de legile speciale, prin urmare este posibil ca desfășurarea altor activități incluse în aceeași clasă CAEN să fie permisă.

Contrar opiniei apelantei, precizările celor două instituții nu sunt în măsură să schimbe soluția în prezenta cauză, nici nu pot fi considerate recunoaștere din partea ORC a faptului că nu a procedat legal cu cererea de înmatriculare a apelantei. Împrejurarea că anumite clase CAEN pot include activități/servicii care nu au fost enumerate în mod expres în descrierea clasificării, respectiv că unele tipuri de activități ar putea să nu fie supuse unor interdicții sau restricții prevăzute în legi speciale, este nerelevantă în cauză, câtă vreme activitățile preconizate a fi desfășurate de către apelantă sunt în concret reglementate prin dispoziții legale speciale și supuse unor condiții și restricții specifice.

Având în vedere toate aceste considerente, în temeiul dispozițiilor art. 480 Cod procedură civilă, apreciind nefondate criticile aduse împotriva sentinței civile nr. 959/2023 din 23.05.2023, pronunțată în dosarul nr. 147/1285/2023 al Tribunalului Specializat Cluj, Curtea va respinge apelul declarat de către apelanta INCORPORO SRL, cu consecința păstrării în întregime a sentinței apelate.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII
D E C I D E :

Respinge apelul declarat de apelanta INCORPORO SRL împotriva sentinței civile nr. 959/2023 din 23.05.2023, pronunțată în dosarul nr. 147/1285/2023 al Tribunalului Specializat Cluj, pe care o păstrează în întregime.

Definitivă și executorie.

Pronunțată în data de 25.03.2024 prin punerea soluției la dispoziția părților de către grefa instanței.

PREȘEDINTE
ALINA GABRIELA NICOLESCU

JUDECĂTOR
DOINA VIORICA POPOVICI

GREFIER
ROVENA ROSANA LĂPUȘAN