

**R O M Â N I A**  
**TRIBUNALUL SPECIALIZAT CLUJ**

**DOSAR NR. 147/1285/2023**

Document care conține date cu caracter personal protejate de Regulamentul (UE) 2016/679  
ECLI:RO:TBSCJ:2023:001.000959

**SENTINȚA CIVILĂ NR. 959/2023**

**Ședința publică din data de 23 mai 2023**

Instanța este constituită din:

PREȘEDINTE: RĂZVAN RAREȘ COSTEA

GREFIER: ALEXANDRA MARIA COROȘ

Pe rol fiind soluționarea plângerii împotriva Încheierii nr. 5320/22.02.2023, emise de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023, plângere formulată de petentul Deleanu Ștefan-Lucian, în calitate de asociat și administrator al societății în curs de înregistrare INCORPORO SRL.

Dezbaterea în fond a cauzei a avut loc în ședința publică din data de 16 mai 2023, mersul dezbaterilor și concluziile părților fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte din prezenta hotărâre.

**TRIBUNALUL**

*Deliberând, constată că:*

Prin **plângerea împotriva încheierii nr. 5320/2023 pronunțată la data de 22.02.2023 în dosarul nr. 11846/17.02.2023**, de intimatul OFICIUL REGISTRULUI COMERȚULUI DE PE LÂNGĂ TRIBUNALUL CLUJ, înregistrată pe rolul Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Cluj la 06.03.2023 sub nr. 16908, înaintată Tribunalului Specializat Cluj prin adresa nr. 19830/08.03.2023 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Cluj, și înregistrată pe rolul acestui tribunal la 08.03.2023, sub numărul de dosar de mai sus, petentul Deleanu Ștefan-Lucian, în calitate de asociat și administrator al societății în curs de înregistrare INCORPORO SRL a solicitat admiterea plângerii.

În motivarea plângerii, petentul a arătat că s-a apreciat că decizia de respingere a înregistrării societății datorită faptului că societatea a menționat ca cod CAEN Rev.2 secundar, codul caen 6920 (Activități de contabilitate și audit financiar; consultanță în domeniul fiscal), este una nefondată, registrul comerțului neavând atribuția de apreciere asupra legalității utilizării codurilor caen, ci doar a unor activități specifice care pot fi clasificate sub un anume cod CAEN.

De asemenea, decizia este una formată în baza unui șir logic eronat, omițând faptul că Ordonanță 65/1994 reglementează exclusiv organizarea anumitor activități de contabilitate (expertiză contabilă și contabilitate autorizată), care reprezintă subseturi a activităților de contabilitate, și nu totalitatea activităților din sfera contabilității. O mai bună clarificare a activităților de contabilitate sunt statuate în legea contabilității, despre care se dezvoltă infra.

Refuzul registrului comerțului de a înregistra societatea are ca baza punctul de vedere că activitățile definite de codul Caen Rev.2 6920 sunt în totalitate reglementate, codul 6920 nefiind, din punctul acestora de vedere, un mod optim de descriere a activităților de automatizare a proceselor de contabilitate, făcând referire la acte normative care reglementează 3 ramuri ale activităților definite de art 6920 (Contabilitatea autorizată și expert, exercitarea de activități de consultanță fiscală, exercitarea de activități de audit financiar).

Totuși, consideră că în situația de față, 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 să justifice 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.

Codul Caen 6920 descrie pe larg o categorie extinsa de activități care au legătură cu contabilitatea, auditul financiar, și consultanță în domeniul fiscal, atât timp cât aceasta are legătură cu obiectul de activitate și activitățile prestate, în mod expres. De aceea, a considerat că automatizarea parțială a activităților contabile ne încadrează în mod logic în categoria 6920, chiar dacă procedura de depunere și verificare a delcaratiilor contabile trebuie făcută de contabili experți sau autorizați.

Petentul consideră că activitatea este echivalentă în scop și rezultate cu activitatea de ajutor contabil, care nu este reglementată de legea 65/1994, ci doar de legea contabilității (LEGEA contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 republicata) (munca acestuia fiind verificată de un contabil autorizat și un expert contabil), si care s-ar încadra, în mod logic, codului 6920, deși legea nu oferă în mod concret precizări referitoare la modul de desfășurare a unei astfel de profesii, (fie că PF, fie că PJ).

O asociere care îngăduie persoanelor să desfășoare activități de ajutor contabil sub un contract individual de muncă, dar care îngrădesc astfel de activități operatorilor economici autohtoni, încalcă principiul pieței libere și nu își găsește o justificare logică.

De asemenea, este apreciabil că în contextul participării în Uniunea Europeană, operatorii economici români au dreptul de a desfășura activități de contabilitate spre clienții din alte state membre a spațiului economic european, fapt garantat prin tratatul de aderare la UE. în mod vădit, contabilitatea efectuată de operatorii economici din alte state membre este reglementată de alte legi, astfel fiind absurdă obligativitatea apartinerii unui corp de profesioniști român, în realizarea de activități sub Cod caen 6920 către astfel de terți.

Societatea planuiește sa realizeze astfel de servicii de contabilitate primara inclusiv către operatori din state membre europene, care funcționează sub sistemul de contabilitate continental (francez).

Legea contabilității nr. 82/1991 prevede expres unde e obligatoriu să participe un expert contabil sau un contabil autorizat în procesul de contabilizare (in cazul prestării de activitali sub jurisdicția instanțelor romanești). Și unde nu, nu aduce mențiuni, astfel fiind apreciabil că desfășurarea activităților care nu sunt restricționate de către lege (spre exemplu, prin automatizarea contabilității primare, nu generează o încălcare a prevederilor legale stabilite de lege).

Astfel, serviciile furnizate de petent ar fi echivalente angajării unui ajutor contabil (care nu trebuie să fie autorizat CECCAR), pentru întocmirea contabilității primare. Or, o societate care desfășoare astfel de activități, s-ar încadra în mod logic codului 6920.

Conform punctului de vedere emis de către INSSE, încadrarea activităților economice în entitățile de clasificare din CAEN Rev. 2, nu poate fi condiționată de utilizarea unor mijloace atipice de performare a activităților respective (spre exemplu, prin automatizarea activităților de contabilitate, utilizând mijloace informatice, nu discutăm doar de o încadrare sub codurile CAEN aferente automatizării, ci o încadrare efectuată proporțional cu procentul din cifra de afaceri care va fi generat de activitățile înglobate de codul CAEN respectiv).

Deși eroarea este una minoră în contextul înregistrării, formarea unui precedent poate duce în timp la reducerea relevanței codurilor caen utilizate în mod curent, care la rândul ei va reduce coeficientul de corelare între variabilele statistice "COD CAEN" și indicatorii economici urmăriți. Din punctul de vedere, analizele statistice efectuate de INS au un rol important în deciziile de guvernământ luate, reprezentarea cât mai apropiată a realității prin intermediul statisticii fiind esențială pentru o guvernare corectă și care să ducă la o creștere calitatea vieții cetățenilor, în baza unor observații statistice clare.

Or, intepretarea adusă de încheierea nr. 5320/22.02.2023 este una care omite legalitatea desfășurării activităților sus menționate, menționând exclusiv legi de reglementare

a anumitor profesii liberale (expertiză și contabilitate autorizată, audit financiar, consultanță fiscală), dar nu și realizarea de contabilitate primară.

Consideră că încheierea omite existența legii contabilității, cadrul principal de reglementare a activităților de contabilitate, ORDONANȚA Nr. 65/1994 din 19 august reglementând, în mod exclusiv, organizarea unor activități specifice de contabilitate (expertiză contabilă și contabilitate autorizată), și nu contabilitatea, ca întreg.

Contabilitatea primară, deși nedefinită de acte normative, este menționată de acte de procedură publicate în Monitorul Oficial (eg: PROCEDURĂ din 9 februarie 2006, un act care în sine aduce indicii la dreptul de efectuare a contabilității primare, nerestricționat, programul de dezvoltare a culturii anteprenoriale oferind cursuri în vederea realizării acesteia).

Or, realizarea contabilității primare este parte integrantă în realizarea activității de contabilitate, și deși nu este definită explicit de nici o lege, reprezintă o uzanță, fiind menționate în acte de procedură, precum și articole de specialitate despre contabilitate.

Totuși, obiectul de activitate de realizare a contabilității primare, nu este unul care necesită autorizare suplimentară, actele normative nespecificând în acest sens.

În concluzie, petentul a precizat că:

- Codurile CAEN nu sunt activități în sine, ci grupări statistice care înglobează mai mulți indicatori statistici.

- Avem dreptul să furnizăm servicii de contabilitate primară, conform legii contabilității. Nu se prevăd restricții în realizarea acestor servicii.

- Contabilitatea primară este o formă de contabilitate, deci se încadrează sub cod CAEN 6920.

- Registrul comerțului nu are atribuția de verificare a încadrării sub codurile CAEN decât în situații explicit definite de lege. Nu este cazul în contextul realizării contabilității primare. (A se vedea Art 121, pct 4 din legea 265/2022)

- Contabilitatea, la fel ca dreptul, este un domeniu vast. Un consilier juridic nu primește de plano dreptul de a consilia persoanele fizice (decât în situația gradelor de rudenii și alte excepții prevăzute de lege) datorită faptului că desfășoară activități juridice. Codurile CAEN reprezintă categorii, și nu o listă exhaustivă a activităților care pot funcționa în România. Legea contabilității nu prevede obligații adiționale operatorilor economici care fac contabilitate primară (nu sunt societăți de contabilitate autorizată sau expert)

- În cazul entităților de drept public, legea permite desfășurarea activităților în baza unor acte normative. În cazul entităților de drept privat, legea permite desfășurarea activităților, atât timp cât nu se prevede altfel, (eg: Activități care necesită autorizare).

Deși a fost legal citat, intimatul nu a depus poziție procesuală la dosar.

#### ***Analizând actele și lucrările dosarului tribunalul reține următoarele:***

La data de 17.02.2023, 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), cererea fiind respinsă prin încheierea nr. 5320/22.02.2023, emisă de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023.

În motivarea deciziei s-a reținut că respectivul cod 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.

Potrivit **art. 9 din OG 65/1994**, „(1) Societățile comerciale de expertiză contabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) să aibă ca obiect de activitate principală exercitarea profesiei de expert contabil, iar activitățile secundare să fie conforme prevederilor prezentei ordonanțe și reglementărilor Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România;

b) majoritatea acțiunilor sau a părților sociale să fie deținută de experți contabili;

c) structura de administrare a societății, conform Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, să fie aleasă în majoritate dintre acționarii sau asociații experți contabili;

d) acțiunile să fie nominative și orice nou asociat sau acționar să fie admis de adunarea generală;

e) modul de distribuire a beneficiilor și de suportare a pierderilor să se facă potrivit ponderilor acțiunilor sau ale părților sociale deținute de acționari sau asociați.

(2) În vederea înregistrării societății la oficiul registrului comerțului, structura de administrare a societății solicită avizul de principiu al Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

(3) Prevederile alin.(2) se aplică și pentru orice modificare a condițiilor de la alin.(1).

(4) Avizul de principiu prevăzut la alin. (2) și (3) atestă faptul că asociații/administratorii și personalul de conducere îndeplinesc condițiile prevăzute de lege și conferă dreptul acestora de a constitui societatea, de a efectua modificări în actul constitutiv și de a înregistra aceste operațiuni la oficiul registrului comerțului.

(5) Radierea sau suspendarea dreptului de exercitare a profesiei se dispune de către Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România și se comunică, în termen de 30 de zile, de către structura de administrare a societății la oficiul registrului comerțului pe raza căruia este înregistrată societatea membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România”.

Potrivit **art. 3 din Legea nr. 162/2017**, „(1) Auditul statutar se efectuează de către auditorii financiari sau de firmele de audit care sunt autorizate/autorizate în România în condițiile prezentei legi, care se înscriu ca membri ai Camerei Auditorilor Financiari din România, denumită în continuare CAFR, în condițiile legii, și care se înregistrează în Registrul public electronic prevăzut la art. 14 în condițiile stabilite prin prezenta lege și prin reglementările ASPAAS.

(2) Autoritatea competentă responsabilă pentru autorizarea auditorilor financiari și a firmelor de audit este ASPAAS.

(3) ASPAAS autorizează ca auditori financiari doar persoanele fizice care îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 5 și art. 7 - 11.

(4) Auditorii financiari pot efectua audit statutar în numele unei firme de audit sau în nume propriu, conform legii.

(5) ASPAAS autorizează ca firme de audit doar entitățile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) persoanele fizice care efectuează auditul statutar în numele firmei de audit trebuie să fie autorizate ca auditori financiari în România, potrivit prezentei legi;

b) majoritatea drepturilor de vot în firma de audit trebuie să fie deținută de firme de audit care sunt autorizate în orice stat membru sau de auditori financiari autorizați în România;

c) majoritatea membrilor organului administrativ sau de conducere a firmei de audit, dar nu mai mult de 75%, trebuie să fie reprezentată de firme de audit autorizate în România sau în oricare dintre statele membre sau de auditori financiari autorizați în România;

d) în cazul în care un astfel de organ administrativ sau de conducere nu are mai mult de 2 membri, unul dintre aceștia trebuie să fie firmă de audit autorizată în oricare dintre statele membre sau auditor financiar autorizat în România;

e) firma de audit trebuie să îndeplinească condițiile referitoare la buna reputație așa cum sunt stabilite de către ASPAAS în baza prevederilor art. 5.

(6) Auditorii financiari pot cere retragerea autorizării și o pot redobândi o singură dată, fără examen, pe baza unui interviu, dar nu mai târziu de 5 ani de la aprobarea cererii de retragere.

(7) Prin ordin al președintelui ASPAAS se aprobă reglementări referitoare la autorizarea auditorilor financiari și a firmelor de audit”.

Conform **art. 9 din OG nr. 71/2001**, „(1) Consultanții fiscali pot să își desfășoare activitatea ca persoane fizice independente sau se pot asocia în societăți care au în obiectul de activitate consultanță fiscală. Societatea trebuie să aibă cel puțin un asociat/acționar și administrator care să aibă calitatea de consultant fiscal.

(2) Pentru exercitarea activității de consultanță fiscală, societățile trebuie să fie autorizate de Camera Consultanților Fiscali”.

Rezultă în mod clar 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.

Or 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 „(1) 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”.

Petentul, deși, pe de o parte, susține încadrarea activităților pe care intenționează să le desfășoare în activitățile reunite sub cod CAEN 6920, pe de altă parte, afirmă că serviciile de contabilitate primară nu ar intra în sfera activităților reglementate de actele normative evocate mai sus.

Astfel, petentul arată că 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 să justifice 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.

Or, o atare teză nu poate fi primită, de vreme ce art. 6 din OG 65/1994 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).

Trebuie precizat și faptul că, așa cum reiese din art. 11 din același act normativ, contabilii autorizați 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 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, în mod legal și temeinic registratorul de registrul comerțului a dispus, în aplicarea art. 106 alin. (5) din Legea nr. 265/2022 („*Dacă în termenul prevăzut la alin. (1) solicitantul nu își îndeplinește obligațiile dispuse prin încheierea de amânare, cererea de înregistrare este respinsă*”), 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.

În considerarea aspectelor de fapt și de drept expuse anterior, tribunalul va respinge plângerea împotriva încheierii nr. 5320/22.02.2023, emise de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023, plângere formulată de petentul Deleanu Ștefan-Lucian, în calitate de asociat și administrator al societății în curs de înregistrare INCORPORO SRL.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE:**

Respinge plângerea împotriva încheierii nr. 5320/22.02.2023, emise de ORC de pe lângă Tribunalul Cluj, în dosarul nr. 11846/17.02.2023, plângere formulată de petentul Deleanu Ștefan-Lucian, domiciliat în Cluj-Napoca, str. Aurel Vlaicu, bl. 5A, sc. I, et. 7, ap. 28, jud. Cluj, în calitate de asociat și administrator al societății în curs de înregistrare INCORPORO SRL.

Cu drept de apel în termen de 15 zile de la comunicare, apel care se va depune la Tribunalul Specializat Cluj.

Pronunțată prin punerea soluției la dispoziția părților prin mijlocirea grefei azi, 23.05.2023.

**PREȘEDINTE  
RĂZVAN RAREȘ COSTEA**

**GREFIER  
ALEXANDRA MARIA COROȘ**