



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ & ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ  
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ  
Δ/ΝΣΗ ΑΕ & ΠΙΣΤΕΩΣ  
ΤΜΗΜΑ Γ΄

Ταχ. Δ/ση: Πλ. Κάνιγγος  
Τ.Κ.: 101 81

Πληροφορίες : Ε. ΑΘΑΝΑΣΑΚΗ  
Α. ΟΙΚΟΝΟΜΑΚΗ

Τηλέφωνο : 213 - 15 14 303  
Fax : 210 - 38 38 981

Αθήνα, 20 - 12 - 2013

Αριθμ. Πρωτ. : Κ2 - 7319

ΠΡΟΣ: Κα Ανδρεδάκη Ελένη  
Fax: 28320-31860

ΚΟΙΝ/ΣΗ: Εποπτικό Συμβούλιο Γ.Ε.ΜΗ.  
Fax: 210 - 36 22 320

Όλα τα Επιμελητήρια της χώρας  
(με φαξ)

**ΘΕΜΑ : ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΜΗ ΛΟΓΙΣΤΗ ΣΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ ΜΗΤΡΩΟ**

Σε απάντηση της από 09-12-2013 επιστολής σας (αρ. πρωτ. της υπηρεσίας μας Κ2-7319/09-12-13) με το εν θέματι αντικείμενο, σας ενημερώνουμε ότι κατά την άποψη της Υπηρεσίας μας **το επάγγελμα του Λογιστή (Υπηρεσίες Τήρησης Λογιστικών Βιβλίων με προσωπική εργασία), το οποίο ασκείται αυτοπρόσωπα και εκτός οργανωμένης επιχείρησης που αναλαμβάνει επιχειρηματικό κίνδυνο, δεν προσδίδει στο φυσικό πρόσωπο την εμπορική ιδιότητα, συνεπώς δεν υπάρχει και υποχρέωση εγγραφής του στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο**, άποψη την οποία αιτιολογούμε ως εξής:

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν. 3419/2005 ως ισχύει, **υποχρέωση εγγραφής στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο υφίσταται για τα φυσικά πρόσωπα που είναι έμποροι** ενώ υπάρχει δυνατότητα εγγραφής κατά την κρίση τους (προαιρετική) για όσους ασκούν οικονομική ή επαγγελματική δραστηριότητα τέτοια που δεν τους καθιστά εμπόρους.<sup>1</sup> Συνεπώς αυτό που πρέπει να κριθεί είναι εάν ο ασκών το επάγγελμα του Λογιστή «Υπηρεσίες Τήρησης Λογιστικών Βιβλίων με προσωπική εργασία» είναι έμπορος. Για το σκοπό αυτό λαμβάνουμε υπόψη τα παρακάτω:

<sup>1</sup> Παραθέτουμε σχετικά εδάφια του πρώτου άρθρου του ν. 3419/2005 ως ισχύει

« Άρθρο 1

Γενικό Εμπορικό Μητρώο Υπόχρεοι καταχώρησης

1. Καθιερώνεται Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.), στο οποίο εγγράφονται υποχρεωτικά τα κατωτέρω πρόσωπα και ενώσεις προσώπων (εφεξής "οι υπόχρεοι").

α. Τα φυσικά πρόσωπα που είναι έμποροι και διαθέτουν επαγγελματική κατοικία ή εγκατάσταση ή ασκούν εμπορία μέσω κύριας ή δευτερεύουσας εγκατάστασης στην ημεδαπή.

β. Η ένωση προσώπων που ασκεί εμπορία μέσω κύριας ή δευτερεύουσας εγκατάστασης στην ημεδαπή και κάθε εμπορική εταιρεία, εφόσον η σύστασή της έγινε κατά το ελληνικό δίκαιο, ήτοι η ομόρρυθμη και ετερόρρυθμη (απλή ή κατά μετοχές) εταιρεία, ο αστικός συνεταιρισμός, στον οποίο περιλαμβάνεται ο αλληλοασφαλιστικός και ο πιστωτικός συνεταιρισμός, η ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης και η ανώνυμη εταιρεία.....

(.....)

2. Στο Γ.Ε.Μ.Η. εγγράφονται προαιρετικά:

α. οι κοινοπραξίες,

β. οι αστικές εταιρείες που προβλέπονται στο άρθρο 784 ΑΚ,

γ. τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων που ασκούν ή προτίθενται να ασκήσουν οικονομική ή επαγγελματική δραστηριότητα, χωρίς να έχουν καταστεί έμποροι από την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.»

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Εμπορικού Νόμου «Εμποροι είναι όσοι μετέρχονται πράξεις εμπορικές και κύριον επάγγελμα έχουν την εμπορία». Όπως έχει ερμηνευθεί η διάταξη, έμπορος είναι αυτός που μετέρχεται εμπορικές πράξεις (οι οποίες ορίζονται από τον νόμο<sup>2</sup>) κατά σύνηθες επάγγελμα. Συνεπώς εάν φυσικό πρόσωπο ασκεί δραστηριότητες που εμπίπτουν στις εκ του νόμου οριζόμενες ως εμπορικές πράξεις και αποτελούν το κύριο ή σύνηθες επάγγελμά του κτάται την ιδιότητα του εμπόρου. Για δε **τα ελευθέρια επαγγέλματα** (στα οποία ρητά συμπεριλαμβάνεται το επάγγελμα του λογιστή όπως ορίζεται στο άρθρο 48 του ν. 2238/94<sup>3</sup>), το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους έχει αποφανθεί πως **δεν συμπεριλαμβάνονται** στις εξ αντικειμένου περιοριστικώς απαριθμούμενες πράξεις του χερσαίου εμπορίου του Β. Δ/τος περί αρμοδιότητας των Εμποροδικείων (υπ. αριθμό. 774/1999 Γνωμοδότηση του).<sup>4</sup>

Όμως γίνεται δεκτό από την θεωρία και την νομολογία ότι, **ακόμα και αν δεν περιλαμβάνεται στο κατάλογο των απαριθμούμενων στο νόμο εμπορικών πράξεων, εμπορική πράξη είναι γενικά κάθε πράξη (συμπεριλαμβανομένης και της παροχής υπηρεσιών) που περιέχει διαμεσολάβηση στην κυκλοφορία των οικονομικών αγαθών, φέρει τα στοιχεία της αβεβαιότητας και του κινδύνου, αλλά και την ελπίδα του κέρδους, στην οποία ο ενεργών την πράξη αμέσως ή εμμέσως προσβλέπει.** Με άλλα λόγια, η άσκηση εμπορίας και κατ' επέκταση η κτήση της εμπορικής ιδιότητας συνιστά **πραγματικό γεγονός που προϋποθέτει προηγούμενη έρευνα των επαγγελματικών**

<sup>2</sup> Παραθέτουμε σχετικά άρθρα του ΒΔ της 2/14-5-1835 «περί της αρμοδιότητας των Εμποροδικείων»  
«Άρθρον 2. Ο νόμος θεωρεί πράξεις εμπορικής τας αγοράς προϊόντων γης ή τέχνης, τας οποίας ήθελε κάμει τις, είτε διά να μεταπωλήση ταύτα ακατέργαστα, ως τα ηγόρασεν, ή κατειργασμένα και μεταποιημένα εις χειροτεχνήματα, είτε επί σκοπώ να μισθώση απλώς την χρήσιν αυτών\* πάσαν επιχείρησιν χειροτεχνιών, παραγγελίας ή μετακομίσεως διά γης ή δι' ύδατος\* πάσαν επιχείρησιν προμηθείας, πρακτορείας, πλειστηριάσεως και δημοσίων θεαμάτων\* όλας τας κολλυβιστικές, τραπεζιτικές και μεσιτικές εργασίας\* όλας τας εργασίας των δημοσίων Τραπεζών\* όλας τας μεταξύ εμπόρων και τραπεζιτών υποχρεώσεις\* τας συναλλαγματικές και τας από τόπου εις τόπον αποστολάς χρημάτων, οποιοδήποτε και αν είναι οι συναλλαττόμενοι.

Άρθρον 3. Ο νόμος θεωρεί επίσης πράξεις εμπορικής: πάσαν επιχείρησιν κατασκευής και πάσαν αγοράν, πώλησιν ή μεταπώλησιν πλοίων, προς την εντός ή εκτός του Κράτους ναυτιλίαν χρησίμων\* όλας τας θαλασσίας αποστολάς\* πάσαν αγοράν ή πώλησιν αρμένων, εξαρτιών και ζωοτροφιών\* πάσαν ναύλωσιν, παν ναυτικόν δάνειον, όλα τα περί ασφαλειών συναλλάγματα και όσα άλλα αφορώσι την ναυτικήν εμπορίαν\* όλας τας περί μισθώσεως του πληρώματος συμφωνίας και συμβάσεις\* όλας τας προς υπηρεσίαν εμπορικών πλοίων μισθώσεις ναυτικών..»

<sup>3</sup> Παραθέτουμε την παρ 1 του ΑΡΘΡΟΥ 48 του ν. 2238/1994 ως ισχύει

« Εισόδημα και απόκτησή του

1. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελμάτων είναι οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαιας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, "κοινωνικού λειτουργού" και εμπειρογνώμονα.»

<sup>4</sup> Παραθέτουμε απόσπασμα της υπ. αριθμό.774/1999 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ: «Τα ελευθέρια επαγγέλματα, όπως ρητώς και περιοριστικώς από απόψεως φορολογικού δικαιού κατανομάζονται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 48 του νόμου 2238/1994 - χωρίς αυτό να σημαίνει ότι στα ελευθέρια επαγγέλματα από απόψεως εμπορικού δικαιού δεν μπορούν να υπαχθούν και άλλες μη κατονομαζόμενες στο άρθρο αυτό περιπτώσεις - ανήκουν στα παραδοσιακά ελευθέρια επαγγέλματα, κυρίως επιστημονικού ή καλλιτεχνικού χαρακτήρα, τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται στις εξ αντικειμένου περιοριστικώς απαριθμούμενες εμπορικές πράξεις του χερσαίου εμπορίου, του άρθρου 2 του Β Δ/τος περί αρμοδιότητας των εμποροδικείων.»

**συνθηκών**<sup>5</sup>. Συνεπώς εάν φυσικό πρόσωπο ασκεί δραστηριότητα με τα ανωτέρω χαρακτηριστικά στα πλαίσια οργανωμένης επιχείρησης (με διάθεση εργατικού ή υπαλληλικού προσωπικού ή/και μηχανημάτων, μίσθωση επαγγελματικής στέγης κλπ) θεωρείται έμπορος.

Ωστόσο, έχει επίσης γίνει δεκτό από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους<sup>6</sup> ότι πρέπει να γίνεται διάκριση μεταξύ των «πρωτογενών» και των «απλών διαμεσολαβητικών υπηρεσιών». Έτσι υπηρεσίες οι οποίες συνιστούν ουσιαστική παροχή, με την οποία ικανοποιείται άμεσα μία ανθρώπινη ανάγκη, δηλ. **αυτές που παραδοσιακά κατηγοριοποιούνται ως υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, βρίσκονται εκτός εμπορίου και Εμπορικού Δικαίου** λόγω του ιδιαίτερα στενού προσωπικού δεσμού των προσώπων αυτών με τους πελάτες τους αλλά και γιατί σε αυτές προέχει το επιστημονικό ή το καλλιτεχνικό στοιχείο. Από την άλλη ομοίως το ΝΣΚ έχει γνωμοδοτήσει ότι ο αποκλεισμός αυτός δεν μπορεί να είναι απεριόριστος<sup>7</sup>.

Επίσης έχει γίνει δεκτό από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους ότι ακόμα και αν κατά την άσκηση ελευθέρου επαγγέλματος «είναι δυνατόν να διενεργηθούν εμπορικές πράξεις, αυτές δεν προσδίδουν, σ' αυτόν που τις διενεργεί, εμπορική ιδιότητα αφού εν προκειμένω το κύριο στοιχείο των πράξεων αυτών είναι η προσωπική εργασία, το δε κέρδος αποτελεί αμοιβή σωματικής καταπόνησης»<sup>8</sup>.

Από το συνδυασμό όλων των ανωτέρω προκύπτει ότι ένα φυσικό πρόσωπο που ασκεί αυτοπροσώπως και όχι στα πλαίσια οργανωμένης επιχείρησης που αναλαμβάνει επιχειρηματικό κίνδυνο το επάγγελμα του Λογιστή (*Υπηρεσίες Τήρησης Λογιστικών Βιβλίων με προσωπική εργασία*) δεν μπορεί να θεωρηθεί έμπορος, οπότε δεν έχει υποχρέωση εγγραφής στο Γ.Ε.ΜΗ..

**Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ**

**Σ. ΜΑΣΓΑΝΑΣ**

Εσωτερική Διανομή :

- Δ/νση Εμπορικών Οργανώσεων
- Δ/νση μας

<sup>5</sup> βλ. Γνωμοδοτήσεις 391/2010 Δ' Τμήματος ΝΣΚ και 368/2005 (Ατομική) σύμφωνα με τις οποίες «η κτήση της εμπορικής ιδιότητας συνιστά πραγματικό γεγονός, κατά το ουσιαστικό κριτήριο, το οποίο χρήζει ανάλογης απόδειξης. Η άσκηση εμπορίας είναι επίσης πραγματικό, κατά βάση, γεγονός, που προϋποθέτει προηγούμενη έρευνα των επαγγελματιών συνθηκών. Συνεπώς η κρίση, εάν κάποιο πρόσωπο έχει την εμπορική ιδιότητα, δύναται να εξαχθεί μόνο μετά από περιπτωσιολογική εξέταση της υπ' αυτού ασκούμενης επαγγελματικής δραστηριότητας, ως και των συνθηκών άσκησης αυτής.» Ειδικότερα δε στη Γνωμοδότηση 368/2005 επισημαίνεται ότι πρέπει να λαμβάνεται υπόψη αν «οι επαγγελματικές δραστηριότητες «λαμβάνουν χώρα στα πλαίσια **οργανωμένης** επιχείρησης (με διάθεση εργατικού προσωπικού, μηχανημάτων κλπ.)»

<sup>6</sup> βλ. Γνωμοδοτήσεις 200/2010 Στ' Τμήματος ΝΣΚ, 774/1999 Γ' Τμήματος ΝΣΚ).

<sup>7</sup> Στην Γνωμοδότηση 391/2010 Δ' Τμήματος ΝΣΚ αναφέρεται ότι «ο αποκλεισμός, όμως, αυτός της εμπορικότητας δεν μπορεί να είναι απεριόριστος. Τούτο διότι δεν αποκλείεται η μη εμπορική επαγγελματική δράση του φυσικού προσώπου να γίνει εμπορική, εάν αποτελέσει το σκοπό εμπορικής εταιρείας και εν γένει οργανωμένης επιχείρησης.»

<sup>8</sup> βλ. Γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ υπ' αριθμ. 378/2002 Β' Τμήματος ΝΣΚ και 948/1987. Οι γνωμοδοτήσεις αυτές και όλες όσες αναφέρονται σε προηγούμενες παραπομπές μπορούν να αναζητηθούν στην ηλεκτρονική διεύθυνση <http://www.nsk.gov.gr/webnsk/search.jsp>.