



Αριθ. Πρωτ.20534/ΣΜ/λμ

ΑΘΗΝΑ, 4 Ιουνίου 2009

Π Ρ Ο Σ Το

Επιμελητήριο Αιτωλοακαρνανίας

Παπαστράτου 53 & Σμύρνης 1

301 00 Αγρίνιο

Τηλ.: 26410 74500

Fax : 26410 22590

Email: contact@epimetol.gr

**ΘΕΜΑ: «Αυτεπάγγελτη Εγγραφή στα Μητρώα του Επιμελητηρίου Αιτωλοακαρνανίας
Τεχνικών Εταιρειών Μελών μας»**

Κατόπιν καταγγελιών τεχνικών εταιρειών μελών μας, σχετικά με την αυτεπάγγελτη καταχώρησή τους στα Μητρώα του Επιμελητηρίου σας, λόγω εγκατάστασης εργοταξίων στα όρια του νομού Αιτωλοακαρνανίας, συνημμένα σας διαβιβάζουμε γνωμάτευση του νομικού μας συμβούλου κου Στ. Σταμόπουλου, σύμφωνα με την οποία:

« . . . η απάντησή μου στο προαναφερθέν ερώτημα είναι ότι το εργοτάξιο για την εκτέλεση δημόσιου έργου δεν συνιστά, κατά τη σχετική έννοια της περ. γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 1 του ν. 2081/1992, υποκατάστημα και ως εκ τούτου δεν συντρέχει υποχρέωση εγγραφής στο τοπικό Επιμελητήριο της εργοληπτικής επιχείρησης που το έχει εγκαταστήσει. Επομένως, η απαίτηση του Επιμελητηρίου Αιτωλοακαρνανίας για καταβολή, και μάλιστα αναδρομικώς, συνδρομών και λοιπών δικαιωμάτων του Επιμελητηρίου από όλες τις εργοληπτικές επιχειρήσεις που έχουν εκτελέσει έργα στο νομό είναι μη νόμιμη.»

Ως εκ τούτου αναμένουμε την άρση των σχετικών πράξεων και απαιτήσεων από όλες τις εργοληπτικές επιχειρήσεις, στις οποίες το Επιμελητήριό σας έχει προβεί.

Με τιμή,

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ

Ο ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ Π. ΒΛΑΧΟΣ

ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ ΑΛ. ΠΙΑΤΙΔΗΣ

Συν.: Γνωμάτευση νομικού συμβούλου κου Στ. Σταμόπουλου.

Αθήνα, 29.5.2009.

ΓΝΩΜΑΤΕΥΣΗ

ΘΕΜΑ: Υποχρέωση εγγραφής στα κατά τόπους Επιμελητήρια εργοληπτικών επιχειρήσεων που διατηρούν εργοτάξια στην περιφέρειά τους.

Ανώνυμη εταιρεία – μέλος του ΣΑΤΕ υπέβαλε το ακόλουθο ερώτημα:

«Το Επιμελητήριο Αιτωλοακαρνανίας ζητεί αναδρομικά πληρωμή εγγραφής και ετήσιων εισφορών από όλες τις εταιρείες που έχουν εκτελέσει έργα στο νομό Αιτωλοακαρνανίας, διότι έχουν υποβάλει στη ΔΟΥ δήλωση εργοταξίου, άρα (κατ' αυτούς) Υποκαταστήματος. Είναι αυτό νόμιμο;»

Η απάντησή μου στο ανωτέρω ερώτημα έχει ως ακολούθως:

1. Η περ. γ' της παρ/φου 3 του άρθρου 1 του ν. 2081/1992 («Επιμελητήρια – Οργανώσεις Εμπόρων κ.λπ.»), όπως έχει αντικατασταθεί με την παρ/φο 3 του άρθρ. 19 του ν. 3419/2005, ορίζει ότι υποχρέωση εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο έχουν και «τα υποκαταστήματα ημεδαπών επιχειρήσεων, στα οποία περιλαμβάνονται και τα υποκαταστήματα ημεδαπών τραπεζών, τα υποκαταστήματα ή τα πρακτορεία αλλοδαπών επιχειρήσεων, εφόσον είναι εγκατεστημένα στην περιφέρεια του οικείου Επιμελητηρίου, καθώς και οι παραγωγικές μονάδες των ανωτέρω επιχειρήσεων, που είναι εγκατεστημένες εκτός της περιφέρειας του οικείου Επιμελητηρίου, στο οποίο βρίσκεται η έδρα τους».

Το ερευνητέο ζήτημα είναι αν οι εργοταξιακές εγκαταστάσεις που διατηρεί επί προσωρινής βάσης εκτός της έδρας της μία εργοληπτική επιχείρηση για την εκτέλεση ενός έργου εμπίπτουν σε μία από τις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παρατεθείσα διάταξη, οι οποίες γεννούν υποχρέωση εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο.

2. Ο ορισμός της έννοιας του υποκαταστήματος δίδεται από τη φορολογική νομοθεσία, όπου γίνεται διάκριση ανάμεσα στα «υποκαταστήματα» για τα οποία υφίσταται υποχρέωση τήρησης φορολογικών βιβλίων και στις «πρόσκαιρες εγκαταστάσεις» ή «προσωρινά

υποκαταστήματα» με την ευρεία έννοια του σχετικού όρου, για τα οποία δεν υφίσταται τέτοια υποχρέωση.

Το άρθρο 9 § 1 του Π.Δ. 186/1992 (*«Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων»*), όπως ισχύει σήμερα, ορίζει την έννοια του υποκαταστήματος ως ακολούθως: *«Υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων».*

Παρακάτω, στην παρ. 4 περ. β' του αυτού ως άνω άρθρου, όπως ίσχυε προ της τροποποίησής του από το ν. 3522/2006, ορίζεται ότι δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις. Ακολούθως, η ίδια διάταξη αναφέρει ενδεικτικώς ποιες θεωρούνται πρόσκαιρες εγκαταστάσεις, οι οποίες δεν εμπίπτουν στην έννοια του υποκαταστήματος κατά τον σχετικό ορισμό του νόμου, στις οποίες συγκαταλέγονται και τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων.

Η ενδεικτική αναφορά σε διάφορες κατηγορίες πρόσκαιρων εγκαταστάσεων, που δεν συνιστούν υποκαταστήματα κατά την έννοια του νόμου, απαλείφθηκε με την τροποποίηση που επήλθε στην ανωτέρω διάταξη δυνάμει του άρθρου 28 § 16 του ν. 3522/2006. Πλέον, η περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 9 του π.δ. 186/1992 (*«Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων»*), ορίζει ότι δεν απαιτείται η τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος *«στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις»*, χωρίς να αναφέρει συγκεκριμένες περιπτώσεις πρόσκαιρων εγκαταστάσεων.

Πλην όμως, η εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ 1024/2007 ρητώς αναφέρει, στο αντίστοιχο ερμηνευτικό εδάφιο της προδιαληφθείσας διάταξης, ότι *«τέτοιες πρόσκαιρες εγκαταστάσεις είναι τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων, οι προσωρινοί χώροι συγκέντρωσης, επεξεργασίας και μεταφοράς αγροτικών προϊόντων κ.λπ.»*. Κατά συνέπεια, είναι αναμφισβήτητο ότι η υπαγωγή των εργοταξίων δημοσίων έργων στην έννοια των πρόσκαιρων εγκαταστάσεων και η συνακόλουθη εξαίρεσή τους από την υποχρέωση τήρησης φορολογικών βιβλίων εξακολούθησε να ισχύει και μετά την τελευταία αυτή νομοθετική τροποποίηση της εν λόγω διάταξης.

Τέλος και νομολογιακώς έχει κριθεί ότι το εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης δεν συνιστά υποκατάστημα κατά τη σχετική έννοια της φορολογικής νομοθεσίας.¹

Επομένως, για τις ανάγκες της φορολογικής νομοθεσίας το εργοτάξιο κατασκευαστικής επιχείρησης δεν θεωρείται υποκατάστημα και δεν εφαρμόζονται ως προς αυτό οι φορολογικές υποχρεώσεις που διέπουν τη λειτουργία των υποκαταστημάτων.

3. Η κατά τα άνω εξαίρεση των εργοταξίων κατασκευαστικών επιχειρήσεων (δημοσίων ή ιδιωτικών έργων) από την έννοια του υποκαταστήματος, για το οποίο υφίσταται βάσει της φορολογικής νομοθεσίας υποχρέωση τήρησης φορολογικών βιβλίων, θα πρέπει να θεωρηθεί ότι ισχύει, ελλείψει ειδικής νομοθετικής πρόβλεψης, και όσον αφορά την υποχρέωση εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο των υποκαταστημάτων ημεδαπών επιχειρήσεων. Και τούτο, διότι πέραν όλων των λοιπών λόγων που συνηγορούν υπέρ της υιοθέτησης της ανωτέρω άποψης (π.χ. κενό νόμου, που δύναται να καλυφθεί μόνο με την αναλογική εφαρμογή αντίστοιχης διάταξης), η κοινή υποκειμένη αιτία βάσει της οποίας κρίνεται υποχρεωτική η τήρηση των φορολογικών στοιχείων και η εγγραφή στο οικείο Επιμελητήριο είναι η μονιμότητα μιας εγκατάστασης και η σταθερότητα του συνεκτικού επιχειρηματικού δεσμού με τον τόπο όπου αυτή ευρίσκεται. Μέσα από το πρίσμα της τελολογικής αυτής ερμηνευτικής προσέγγισης, είναι προφανές ότι ο νομοθέτης υπολαμβάνει ότι η έννοια του υποκαταστήματος εμπεριέχει ένα χαρακτήρα μόνιμης και σταθερής εγκατάστασης και επιχειρηματικής σχέσης με τον τόπο όπου ευρίσκεται¹ πρόσκαιρες εγκαταστάσεις, όπως είναι τα εργοτάξια που «στήνονται» αποκλειστικά και μόνο για την κατασκευή ενός έργου και μετά την ολοκλήρωσή του διαλύονται, δεν λογίζονται υποκαταστήματα και για τον λόγο αυτό δεν υπάγονται στις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας περί υποχρέωσης τήρησης βιβλίων και στοιχείων, ούτε υπόκεινται, για την ταυτότητα του νομικού λόγου, στην υποχρέωση εγγραφής στο οικείο Επιμελητήριο.

Κατά συνέπεια, η απάντησή μου στο προαναφερθέν ερώτημα είναι ότι το εργοτάξιο για την εκτέλεση δημοσίου έργου δεν συνιστά, κατά τη σχετική έννοια της περ. γ' της παρ/φου 3 του άρθρου 1 του ν. 2081/1992,

¹ ΣτΕ 3069/1993 Ελ. Επ. 1994, 89, Λογιστής 1994, 1473, ΝΟΜΟΣ (72283). Αναφέρει συγκεκριμένα, η εν λόγω απόφαση (σκ. 4 *in fine*): «....., καθόσον δεν επρόκειτο για αποστολή αγαθών σε τρίτο ή μεταξύ κεντρικού καταστήματος και υποκαταστήματος ή μεταξύ υποκαταστημάτων, **αλλά για μεταφορά αγαθών από εργοτάξιο της επιχείρησης, χώρος ο οποίος δεν αποτελεί υποκατάστημά της**, και συνεπώς δεν υφίστατο υποχρέωση εκδόσεως δελτίου αποστολής για την επίδικη μεταφορά.»

-4-

υποκατάστημα και ως εκ τούτου δεν συντρέχει υποχρέωση εγγραφής στο τοπικό Επιμελητήριο της εργοληπτικής επιχείρησης που το έχει εγκαταστήσει. Επομένως, η απαίτηση του Επιμελητηρίου Αιτωλοακαρνανίας για καταβολή, και μάλιστα αναδρομικώς, συνδρομών και λοιπών δικαιωμάτων του Επιμελητηρίου από όλες τις εργοληπτικές επιχειρήσεις που έχουν εκτελέσει έργα στο νομό είναι μη νόμιμη.

Με εκτίμηση,

Σταμάτης Σ. Σταμόπουλος.