



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΓΡΑΦΕΙΟ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΟΥ
ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ
ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ (ΕΛΤΕ)

Αθήνα 16 Αυγούστου 2023

Αριθμός Γνωμοδότησης 99 / 2023

Α Τ Ο Μ Ι Κ Η

Γνωμοδοτών: Βασίλειος Καραγεώργος Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Έγγραφο ερωτήματος : Το υπ' αριθ. πρωτ. 2203 οικ/1-8-2023 έγγραφο ερώτημα της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) που υπογράφεται από τον Πρόεδρό της.

Περίληψη ερωτήματος:

Ερωτάται, εάν δύναται **α)** η ΕΛΤΕ να αποδεχτεί ότι ο ασκούμενος ορκωτός ελεγκτής (ΑΟΕΛ) λογιστής Χ. Α. πληροί τα κριτήρια για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή και **β)** ασκούμενος ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή ορκωτός ελεγκτής λογιστής να ασκεί παράλληλα υποχρεώσεις Δημάρχου ή Αντιδημάρχου, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία, όπως μνημονεύεται ανωτέρω

Στο ανωτέρω ερώτημα το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδοτεί ως ακολούθως:

Ιστορικό

1. Στο έγγραφο του ερωτήματος αναφέρεται το εξής ιστορικό:

«Το Συμβούλιο Ποιοτικού Ελέγχου (ΣΠΕ) έχοντας υπόψη:

Τις διατάξεις :

- 1. Των άρθρων 3, 5, 7-9, 11, και 43 του ν.4449/2017 (ΦΕΚ Α' 7/24-01-2017) «Υποχρεωτικός έλεγχος των ετήσιων και των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημόσια εποπτεία επί του ελεγκτικού έργου και λοιπές διατάξεις».*
- 2. Τις αιτήσεις των υποψήφιων ορκωτών ελεγκτών λογιστών που κατετέθησαν στο Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ), σύμφωνα με τα οριζόμενα στην*

002/2015 (ΦΕΚ Β΄ 864/15-05-2015) Κανονιστική Πράξη της ΕΛΤΕ , όπως αντικαταστάθηκε με την Κανονιστική Πράξη της ΕΛΤΕ 003/2017 (ΦΕΚ Β΄ 2593/26-07-2017) και ΦΕΚ Β 441/7.2.2022 και της υπ’ αρ. 24/ 05-02-219 Γνωμοδότησης του ΝΣΚ.

3. Την υπ. Αρ. 187/16.01-2023 Απόφαση του Εποπτικού Συμβουλίου του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών αναφορικά με την αποστολή στοιχείων των ορκωτών ελεγκτών λογιστών.
4. Το γεγονός ότι την 30-01-2023 πραγματοποιήθηκε έλεγχος των αιτήσεων των υποψηφίων ορκωτών ελεγκτών λογιστών από κλιμάκιο της ΕΛΤΕ (υπηρεσιακό σημείωμα 08-02-2023), σύμφωνα με το οποίο για τον

ΥΠΟΨΗΦΙΟ ΟΡΚΩΤΟ ΕΛΕΓΚΤΗ ΛΟΓΙΣΤΗ :

ΑΜ ΣΟΕΛ	ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ
...	Χ.	Α.

Συγκεκριμένα, από την εξέταση των σχετικών δικαιολογητικών που το ΣΟΕΛ παρέιχε σχετικά, το ΣΠΕ επεσήμανε ότι ο εν λόγω υποψήφιος:

Α) Είναι ενεργό μέλος του ΣΟΕΛ από 15/11/2017, έχουν υποβληθεί για το διάστημα αυτό οι σχετικές ασφαλιστικές εισφορές στο ΣΟΕΛ, κατέχει τίτλο σπουδών ΑΕΙ και λευκό ποινικό μητρώο, ενώ έχει περατώσει επιτυχώς τις επαγγελματικές εξετάσεις τις οποίες ολοκλήρωσε τον Ιούνιο 2019.

Β) Απασχολήθηκε, όπως προκύπτει από την βεβαίωση προϋπηρεσίας ΕΦΚΑ που χορήγησε:

- 131 ημέρες (5/2017-11/2017) από την ελεγκτική εταιρεία «KSi» με την ειδικότητα «Βοηθοί λογιστών (πτυχιούχοι ΑΕΙ).
- 510 ημέρες (11/2017-12/2019) από την ελεγκτική εταιρεία «KSi» με την ειδικότητα «Ορκωτοί ελεγκτές λογιστές με εξαρτημένη σχέση εργασίας, επίκουροι, δόκιμοι, ασκούμενοι).
- 110 ημέρες (10/2019-02/2020) από τον «Δήμο Κω (Ο.Τ.Α.)» με την ειδικότητα «Λοιποί υπάλληλοι γραφείου».

- 773 ημέρες (01/2020-07/2022) από τον «Δήμο Κω (Ο.Τ.Α.)» με την ειδικότητα «Εισφορές Αιρετών επί αντιμισθίας.

Σύμφωνα με βεβαιώσεις που έχει προσκομίσει στο ΣΟΕΛ αλλά και την ιστοσελίδα του Δήμου ΚΩ, προκύπτει ότι υπηρετεί ως αιρετός δημοτικός σύμβουλος στο Δήμο Κω από την ορκωμοσία του την 25/8/2019, και συγκεκριμένα ως «**αντιδήμαρχος οικονομικών**» με απόφαση του δημάρχου Κω με ισχύ από 3/9/2019.

Έχει δε προσκομίσει στο ΣΟΕΛ βεβαιώσεις της δημοτικής αρχής ότι η ασφαλιστική κάλυψη της περιόδου 01/2020-07/2022 ως «Λοιποί υπάλληλοι γραφείου» οφείλεται σε λάθος της υπηρεσίας του δήμου, καθώς η μόνη σχέση του με τον δήμο Κω είναι αυτή του αιρετού (εκλεγμένου) δημοτικού συμβούλου.

Γ) Η ελεγκτική εταιρεία «KSi GREECE ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΚΑΙ ΣΥΜΒΟΥΛΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Ι.Κ.Ε.» και ο ΟΕΛ κ. Γ... Ν... (ΑΜ ΕΛΤΕ ...), δηλώνει ως «απολύτως ακριβές και αληθές» και «γνωρίζοντας ότι σε περίπτωση ανακρίβειας θα έχει τις συνέπειες που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν.1598/1986» για τον υποψήφιο τα κάτωθι:

	Βεβαιωμένες ώρες ελεγκτικής εργασίας σε υποχρεωτικούς ελέγχους	Χρονικό Διάστημα που η βεβαίωση καλύπτει	Ανακεφαλαιωτική Ετήσια Αναφορά Πρακτικής Άσκησης	Την υποβληθείσα αναφορά επιβεβαιώνει ο «Επιβλέπων Νόμιμος Ελεγκτής»:
1	880 ώρες	Από 01/07/2022 έως 21/12/2022	Α.Π. ΣΟΕΛ 1098 (28/12/2022)	Γ. Ν. (ΑΜ ΕΛΤΕ ..., ΑΜ ΣΟΕΛ ...)
2	1.000 ώρες	Από 01/07/2021 έως 30/06/2022	Α.Π. ΣΟΕΛ 520 (29/09/2022)	Γ. Ν. (ΑΜ ΕΛΤΕ ..., ΑΜ ΣΟΕΛ ...)
3	1.000 ώρες	Από 01/07/2020 έως 30/06/2021	Α.Π. ΣΟΕΛ 680 (30/09/2021)	Γ. Ν. (ΑΜ ΕΛΤΕ ..., ΑΜ ΣΟΕΛ ...)
4	1.000 ώρες	Από 01/07/2019 έως 30/06/2020	Α.Π. ΣΟΕΛ 292 (05/10/2020)	Γ. Ν... (ΑΜ ΕΛΤΕ ..., ΑΜ ΣΟΕΛ ...)
5	1.000 ώρες	Από 01/07/2018 έως 30/06/2019	Α.Π. ΣΟΕΛ 697 (01/10/2019)	Γ. Ν. (ΑΜ ΕΛΤΕ ... ,ΑΜ ΣΟΕΛ)

6	1.000 ώρες	Από 01/07/2017 έως 30/06/2018	Α.Π. ΣΟΕΛ 944 (04/10/2018)	Γ. Ν. (ΑΜ ΕΛΤΕ ..., ΑΜ ΣΟΕΛ ...)
	Σύνολο: 5.800 ώρες			

Σύμφωνα με τον Νόμο υπ' αριθμόν 3852 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης - Πρόγραμμα Καλλικράτης» (ΦΕΚ Α'87/7.6.2010):

Άρθρο 61 Υποχρεώσεις δημάρχου, αντιδημάρχου και μελών επιτροπών, προβλέπονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

1. Ο δήμαρχος, ο αντιδήμαρχος και τα μέλη της οικονομικής επιτροπής και της επιτροπής ποιότητας ζωής κατά την άσκηση των καθηκόντων τους θα πρέπει:

α) να εκπληρώνουν ευσυνείδητα τις υποχρεώσεις τους και να ασκούν τα καθήκοντά τους με γνώμονα την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος,

β) να σέβονται και να διασφαλίζουν τα δικαιώματα των πολιτών και να μεριμνούν για την καθολική εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους προς το δήμο χωρίς διακρίσεις σε βάρος οποιουδήποτε προσώπου ή του κοινού συμφέροντος,

γ) να δηλώνουν κάθε προσωπικό συμφέρον (ιδιοκτησιακό ή οικογενειακό) που έχουν σε σχέση με θέματα του δήμου,

δ) να ενθαρρύνουν και να προωθούν κάθε μέτρο που προάγει τη διαφάνεια και την καταπολέμηση της διαφθοράς στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων τους και λειτουργίας του δήμου.

5. Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος δεν επιτρέπεται να απουσιάσουν περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες συνολικά κάθε χρόνο, χωρίς άδεια του δημοτικού συμβουλίου. Η απουσία αυτή μπορεί να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους, έως τρεις (3) μήνες, με άδεια του συμβουλίου.

6. Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος είναι υποχρεωμένοι να κατοικούν στο δήμο με εξαίρεση τους δημάρχους και αντιδημάρχους των δήμων των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης.

Σύμφωνα με την απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών Αποκέντρωσης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Α.Π. 16852/6.4.2011 και ΑΔΑ: 4ΑΓΝΚ-Θ) με θέμα: «Πρότυπος κανονισμός λειτουργίας Δημοτικού Συμβουλίου» :

Άρθρο 10 «Υποχρεώσεις και δικαιώματα δημοτικών συμβούλων», προβλέπονται, μεταξύ άλλων, τα εξής:

1. Οι δημοτικοί σύμβουλοι έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου και να ενημερώνουν τον Πρόεδρο σε περίπτωση απουσίας τους. Επίσης, έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις επιτροπές στις οποίες τους έχει εκλέξει το Συμβούλιο, καθώς και να εκτελούν με επιμέλεια τα λοιπά καθήκοντά τους και κάθε εργασία που τους αναθέτει νόμιμα το συμβούλιο.

4: Αν ένας σύμβουλος απουσιάζει αδικαιολόγητα από τρεις (3) συνεχείς συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου ή δεν εκτελεί τις υποχρεώσεις του για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) συνεχείς μήνες μέσα στο έτος, χωρίς την άδεια του Συμβουλίου, μπορεί να τεθεί σε αργία κατά τις διατάξεις του άρθρου 234 του Ν.3852/2010 και σε περίπτωση υποτροπής να κηρυχθεί έκπτωτος.

6. Δημοτικός σύμβουλος δεν μπορεί να μετάσχει στη συζήτηση ενός θέματος ή στην κατάρτιση αποφάσεως του Δημοτικού Συμβουλίου ή να συμμετάσχει σε γνωμοδοτικά συλλογικά όργανα, τα οποία γνωμοδοτούν για θέμα που θα εισαχθεί στο Δημοτικό Συμβούλιο, εφόσον ο ίδιος, ο/η σύζυγός του ή συγγενής του έως το δεύτερο βαθμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή πρόσωπο προς το οποίο διατηρεί στενό δεσμό, έχει υλικό ή ηθικό συμφέρον. Ο δημοτικός σύμβουλος στην περίπτωση αυτή έχει υποχρέωση να ενημερώσει το σώμα για το κώλυμα αυτό και να απέχει τόσο κατά τη συζήτηση του συγκεκριμένου θέματος όσο και κατά τη λήψη της απόφασης. Σε διαφορετική περίπτωση η απόφαση είναι άκυρη. Ο σύμβουλος που έλαβε μέρος στη συνεδρίαση διαπράττει σοβαρή παράβαση καθήκοντος και τιμωρείται με την ποινή της αργίας, σύμφωνα με τα άρθρα 233 και 234 του Ν. 3852/2010.

10. Δημοτικοί σύμβουλοι που είναι Αντιδήμαρχοι, μέλη της Οικονομικής Επιτροπής ή της Επιτροπής Ποιότητας Ζωής, είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν ετήσια δήλωση για την περιουσιακή τους κατάσταση σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και να τη δημοσιοποιούν με ανάρτηση στην ιστοσελίδα του δήμου. Ακόμη, πρέπει να δηλώνουν κάθε προσωπικό συμφέρον (ιδιοκτησιακό ή οικογενειακό) που έχουν σε σχέση με τα θέματα του Δήμου, καθώς και να ενθαρρύνουν και να προωθούν κάθε μέτρο που προάγει τη διαφάνεια και την καταπολέμηση της διαφθοράς, στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων τους και λειτουργίας του Δήμου.

11. Δημοτικοί σύμβουλοι που είναι Αντιδήμαρχοι, δεν επιτρέπεται να απουσιάσουν περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες συνολικά κάθε χρόνο, χωρίς άδεια του

Δημοτικού Συμβουλίου. Η απουσία αυτή μπορεί να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους έως τρεις (3) μήνες, με άδεια του συμβουλίου.

Σχετικά με τα παραπάνω το ΣΠΕ επεσήμανε ότι:

Α) Παράλληλη δραστηριότητα ως ασκούμενος ΟΕΛ και Αιρετός αντιδήμαρχος Οικονομικών στο Δήμο Κω:

Ο εν λόγω υποψήφιος δεν έχει προσκομίσει / υποβάλει στον φάκελο της υποψηφιότητας του την γνωστοποίηση της δραστηριότητας του προς τη Δημοτική Αρχή Κω και κατά συνέπεια ούτε και την έγγραφη αποδοχή της παράλληλης δραστηριότητας του από την Δημοτική Αρχή Κω, προκειμένου η Δημοτική αρχή να μπορεί να κρίνει αν υφίσταται υλικό ή ηθικό συμφέρον σε σχέση με συζητούμενα θέματα και λήψη αποφάσεων και άρα το αν πιθανόν «διαπράττει σοβαρή παράβαση καθήκοντος και τιμωρείται με την ποινή της αργίας, σύμφωνα με τα άρθρο 233 και 234 του Ν. 3852/2010» όπως αναφέρεται στην απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών Αποκέντρωσης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Α.Π. 16852/6.4.2011 και ΑΔΑ: 4ΑΓΝΚ-Θ) με θέμα: «Πρότυπος κανονισμός λειτουργίας Δημοτικού Συμβουλίου».

Β) Βεβαιωθείσα ελεγκτική προϋπηρεσία:

β.1) Σχετικά με την βεβαιωθείσα προϋπηρεσία των «τουλάχιστον 1.000 ωρών» στο διάστημα 01/07/2019 – 30/06/2020 κατά το οποίο διατελεί αιρετός «αντιδήμαρχος οικονομικών» από 3/9//2019, βάσει των αναλυτικών ωρών που γνωστοποιήθηκαν στο Μητρώο Ασκούμενων που τηρεί το ΣΟΕΛ, προκύπτει ότι βεβαιώνονται **1.255ώρες** υποχρεωτικών ελέγχων εκ των οποίων σε ελεγχόμενες οντότητες με έδρα στην **Κω αφορά το 8% (100ώρες)** ενώ το υπόλοιπο 92% (1.155ώρες) αφορούν σε ελεγχόμενες οντότητες με έδρα στην υπόλοιπη Ελλάδα (συγκεκριμένα: ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 365ώρες, ΑΤΤΙΚΗ 210ώρες, ΕΒΡΟΣ 100ώρες, ΚΡΗΤΗ 75ώρες, ΠΑΤΡΑ 55ώρες, ΚΙΛΚΙΣ 50ώρες, ΙΩΑΝΝΙΝΑ 40ώρες, ΠΙΕΡΙΑ 35ώρες, ΠΕΛΛΑ 30ώρες, ΚΟΡΙΝΘΙΑ 25ώρες, ΓΡΕΒΕΝΑ 20ώρες, ΕΥΒΟΙΑ 20ώρες, ΛΗΜΝΟΣ 2ώρες, ΡΟΔΟΣ 20ώρες, ΧΙΟΣ 20ώρες, και λοιποί προορισμοί 70ώρες)

Ως μέτρο σύγκρισης, αναφέρουμε ότι το χρονικό διάστημα 01/07/2019 – 30/06/2020 αφορά σε 366 ημερολογιακές ημέρες εκ των οποίων **εργάσιμες οι 229 ημέρες** (104 Σάββατα & Κυριακές, 13 επίσημες αργίες εκτός Σαββατοκύριακου, 20 ημέρες κανονική άδεια) ή 1.832 διαθέσιμες ώρες εργασίας (σε 8ωρη βάση).

β.2) Σχετικά με την βεβαιωθείσα προϋπηρεσία των «τουλάχιστον 1.000 ωρών» **στο διάστημα 01/07/2020 – 30/06/2021** κατά το οποίο παράλληλα διατελεί αιρετός δημοτικός σύμβουλος υπεύθυνος για την οικονομική υπηρεσία του δήμου Κω, βάσει των αναλυτικών ωρών που γνωστοποιήθηκαν στο Μητρώο Ασκούμενων που τηρεί το ΣΟΕΛ, προκύπτει ότι βεβαιώνονται **1.390ώρες** υποχρεωτικών ελέγχων εκ των οποίων σε ελεγχόμενες οντότητες με έδρα στην **Κω αφορά το 12% (160ώρες)** ενώ το υπόλοιπο 88% (1.230ώρες) αφορούν σε ελεγχόμενες οντότητες με έδρα στην υπόλοιπη Ελλάδα (συγκεκριμένα: ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 310ώρες, ΑΤΤΙΚΗ 175ώρες, ΚΕΡΚΥΡΑ 140ώρες, ΚΙΛΚΙΣ 70ώρες, ΧΑΛΚΙΔΙΚΗ 60ώρες, ΡΟΔΟΠΗ 50ώρες, ΡΟΔΟΣ 50ώρες, ΛΑΡΙΣΑ 40ώρες, ΞΑΝΘΗ 40ώρες, ΒΟΙΩΤΙΑ 30ώρες, ΚΟΜΟΤΗΝΗ 25ώρες, ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ 25ώρες, ΧΑΝΙΑ 25ώρες, ΑΡΚΑΔΙΑ 20ώρες, ΕΒΡΟΣ 20ώρες, ΙΩΑΝΝΙΝΑ 20ώρες, ΠΙΕΡΙΑ 20ώρες, και λοιποί προορισμοί 110ώρες)

Ως μέτρο σύγκρισης, αναφέρουμε ότι το χρονικό διάστημα 01/07/2020 – 30/06/2021 αφορά σε 365 ημερολογιακές ημέρες εκ των οποίων **εργάσιμες οι 231 ημέρες** (104 Σάββατα & Κυριακές, 10 επίσημες αργίες εκτός Σαββατοκύριακου, 20 ημέρες κανονική άδεια) ή 1.848 διαθέσιμες ώρες εργασίας (σε 8ωρη βάση).

β.3) Σχετικά με την βεβαιωθείσα προϋπηρεσία των «τουλάχιστον 1.000 ωρών» **στο διάστημα 01/07/2021 – 30/06/2022** κατά το οποίο παράλληλα διατελεί αιρετός δημοτικός σύμβουλος υπεύθυνος για την οικονομική υπηρεσία του δήμου Κω, βάσει των αναλυτικών ωρών που γνωστοποιήθηκαν στο Μητρώο Ασκούμενων που τηρεί το ΣΟΕΛ, προκύπτει ότι υποβάλλονται **890ώρες** υποχρεωτικών ελέγχων και όχι 1.000 ώρες όπως βεβαιώνεται στην συγκεντρωτική κατάσταση που η ΚΣΙ έχει υποβάλλει στο ΣΟΕΛ. Επίσης, από τι **890ώρες** που γνωστοποιήθηκαν στο Μητρώο Ασκούμενων που τηρεί το ΣΟΕΛ, οι έλεγχοι σε οντότητες με έδρα στην **Κω αφορά το 21% (190ώρες)** ενώ το υπόλοιπο 79% (700ώρες) αφορούν σε ελεγχόμενες οντότητες με έδρα στην υπόλοιπη Ελλάδα (συγκεκριμένα: ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 205ώρες, ΑΤΤΙΚΗ 90ώρες, ΚΡΗΤΗ 90ώρες, ΧΑΛΚΙΔΙΚΗ 70ώρες, ΗΜΑΘΙΑ 50ώρες, ΣΕΡΡΕΣ 45ώρες, ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ 30ώρες, ΑΛΟΝΝΗΣΟΣ 20ώρες, ΚΑΒΑΛΑ 20ώρες, ΚΙΛΚΙΣ 20ώρες, ΡΟΔΟΠΗ 20ώρες, ΦΛΩΡΙΝΑ 10ώρες, και λοιποί προορισμοί 30ώρες)

Ως μέτρο σύγκρισης, αναφέρουμε ότι το χρονικό διάστημα 01/07/2020 – 30/06/2021 αφορά σε 365 ημερολογιακές ημέρες εκ των οποίων **εργάσιμες οι 234 ημέρες** (104

Σάββατα & Κυριακές, 7 επίσημες αργίες εκτός Σαββατοκύριακου, 20 ημέρες κανονική άδεια) ή 1.872 διαθέσιμες ώρες εργασίας (σε 8ωρη βάση).

β.4) Επίσης, σύμφωνα με τον Ν.3852 στο Άρθρο 61 παράγραφος 5 προβλέπεται ότι: «Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος δεν επιτρέπεται να απουσιάσουν περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες συνολικά κάθε χρόνο, χωρίς άδεια του δημοτικού συμβουλίου. Η απουσία αυτή μπορεί να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους, έως τρεις (3) μήνες, με άδεια του συμβουλίου».

Σύμφωνα με την απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών Αποκέντρωσης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Α.Π. 16852/6.4.2011 και ΑΔΑ: 4ΑΓΝΚ-Θ) με θέμα: «Πρότυπος κανονισμός λειτουργίας Δημοτικού Συμβουλίου» και το Άρθρο 10 «Υποχρεώσεις και δικαιώματα δημοτικών συμβούλων», προβλέπεται, μεταξύ άλλων (παράγραφοι 1 και 4) ότι: «Οι δημοτικοί σύμβουλοι έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου και να ενημερώνουν τον Πρόεδρο σε περίπτωση απουσίας τους. Επίσης, έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις επιτροπές στις οποίες τους έχει εκλέξει το Συμβούλιο, καθώς και να εκτελούν με επιμέλεια τα λοιπά καθήκοντά τους και κάθε εργασία που τους αναθέτει νόμιμα το συμβούλιο. Αν ένας σύμβουλος απουσιάζει αδικαιολόγητα από τρεις (3) συνεχείς συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου ή δεν εκτελεί τις υποχρεώσεις του για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) συνεχείς μήνες μέσα στο έτος, χωρίς την άδεια του Συμβουλίου, μπορεί να τεθεί σε αργία κατά τις διατάξεις του άρθρου 234 του Ν.3852/2010 και σε περίπτωση υποτροπής να κηρυχθεί έκπτωτος».

Συνεπώς, το Συμβούλιο Ποιοτικού Ελέγχου της Ε.Λ.Τ.Ε. (Σ.Π.Ε.) αποφάσισε ότι ο ΑΟΛ Χ. Α. δεν πληροί τα κριτήρια για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή σύμφωνα με το (παράγραφος Β παραπάνω) και εισηγούμαστε την περαιτέρω διερεύνηση των ισχυρισμών σχετικά με την ελεγκτική εμπειρία του εν λόγω υποψηφίου και εξουσιοδοτεί τον Πρόεδρο του ΣΠΕ να υπογράψει την σχετική επιστολή.

Στη συνέχεια, ο Πρόεδρος του ΣΠΕ απέστειλε στον ασκούμενο ορκωτό λογιστή (ΑΟΛ) Χ.Α. το έγγραφο υπ'αρ. 574 οικ/1-03-2023 επιστολή (ΣΥΝ 1) και στη συνέχεια ο ΑΟΛ Χ. Α. (Αντιδήμαρχος Οικονομικών Κω) με το υπ'αρ. πρωτ. ΕΛΤΕ 2143/28-07-2023 έγγραφό του στην ΕΛΤΕ (ΣΥΝ 2) επισύναψε τις από 2/9/2019 & 3/2/2023

ανυπόγραφες επιστολές του προς τον Δήμαρχο και την αντίστοιχη από 2/9/2019 ανυπόγραφη απάντηση του Δημάρχου.»

2. Στην από 3/2/2023 επιστολή του προς τον Δήμαρχο ο εν λόγω ασκούμενος αναφέρει ότι συντρέχουν όλες οι νόμιμες προϋποθέσεις για την απόκτηση της άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή.

Τέλος, όπως προκύπτει από το υπ'αρ. 87/16-1-2023 έγγραφο του Σ.Ο.Ε.Λ και τα συνημμένα της, με την υπ'αρ. Ι'43/6/12-1-2023 απόφαση του Εποπτικού Συμβουλίου του, τα δικαιολογητικά και στοιχεία που υπέβαλαν οι υποψήφιοι χορήγησης επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή, που περιλαμβάνονται στον συνημμένο σε αυτό πίνακα μεταξύ των οποίων και ο Χ. Α., ελέχθηκαν και διαπιστώθηκαν ως έγκυρα, ακριβή και πλήρη σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.».

Βάσει του ιστορικού αυτού υποβλήθηκε το ανωτέρω ερώτημα

Νομοθετικό πλαίσιο

3. Στις παρ.1 και 2 του άρθρου 8 του ν. 4831/2021 ορίζονται, εκτός άλλων, τα εξής:

«1. Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, με τα αρμόδια όργανά του, γνωμοδοτεί σύμφωνα με τις περ. α' και β' της παρ. 4 των άρθρων 7, 8, 9, 20 και την περ. δ' της παρ. 4 του άρθρου 21, σε ερωτήματα: α) της Βουλής των Ελλήνων και της Προεδρίας της Κυβέρνησης, β) της Διοίκησης, που υπογράφονται από Υπουργό, Αναπληρωτή Υπουργό, Υφυπουργό, καθώς επίσης και από Γενικό, Ειδικό ή Υπηρεσιακό Γραμματέα, εφόσον οι τελευταίοι είναι ειδικά εξουσιοδοτημένοι προς τούτο και μόνο για θέματα της αρμοδιότητάς τους, γ) των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ανεξάρτητων Αρχών, των οποίων η νομική υποστήριξη ανήκει στο ΝΣΚ, που υπογράφονται από το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο διοίκησής τους, εφόσον αφορούν σε ζητήματα της αρμοδιότητάς τους, ενώ ερωτήματά τους, με γενικότερη σημασία υπογράφονται μόνο από τον αρμόδιο Υπουργό,...

2. Τα ερωτήματα πρέπει να διαλαμβάνουν πλήρη εξιστόρηση των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης και σαφή προσδιορισμό των προβληματισμών της Υπηρεσίας, για την έννοια και το περιεχόμενο συγκεκριμένων διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας, των οποίων ζητείται η ερμηνεία από το ΝΣΚ, προκειμένου η Διοίκηση να τις εφαρμόσει στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της...».

4. Στο άρθρο 2 του ν. 3148/2003 (Α' 136) ορίζονται τα εξής:

« Αρμοδιότητες Ε.Λ.Τ.Ε.

Η Ε.Λ.Τ.Ε. έχει τις εξής αρμοδιότητες:

α) Εισηγείται στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών θέματα Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων, Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, καθώς και την εναρμόνισή τους με το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τα διεθνή πρότυπα.

β) Μεριμνά για τον έλεγχο της ποιότητας των υποχρεωτικών λογιστικών ελέγχων.

γ) Γνωμοδοτεί προς τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών επί θεμάτων λογιστικής τυποποίησης, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και οι λογαριασμοί του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού και των φορέων του δημόσιου τομέα, όπως οριοθετείται από το ν. 1256/1982 (ΦΕΚ 65 Α').

δ) Ασκεί εποπτεία στο Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (Σ.Ο.Ε.Λ.), σχετικά με την τήρηση των κανόνων που διέπουν την άσκηση του λειτουργήματος των μελών του. Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, καθορίζεται η έκταση, το περιεχόμενο και ο τρόπος της εποπτείας.

ε) Αξιολογεί τα πορίσματα του ελέγχου της διαχείρισης του Σ.Ο.Ε.Λ..

στ) Συνεργάζεται με την επιτροπή που προβλέπεται στο άρθρο 7 του ν. 2331/1995 (ΦΕΚ 173 Α') για την πρόληψη της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές ενέργειες από τις ελεγκτικές εταιρείες και τους ορκωτούς ελεγκτές - λογιστές.

ζ) Συνιστά προσωρινές επιτροπές ή ομάδες εργασίας προς εξυπηρέτηση των αναγκών της. Η σύσταση πραγματοποιείται με αιτιολογημένη απόφαση της Εκτελεστικής Επιτροπής εγκρινόμενη από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών. Στην ίδια απόφαση καθορίζεται το έργο, η διάρκεια και η σύνθεση κάθε επιτροπής ή ομάδας εργασίας. Το ύψος της αμοιβής των μελών τους καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 17 του ν. 3205/2003 (ΦΕΚ 297 Α), όπως ισχύει κάθε φορά.».

5. Στα κεφάλαια Α' και Δ' της 3/2017 κανονιστικής πράξης της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Β'2593) ορίζονται, εκτός άλλων, τα εξής:

«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

Όροι και Προϋποθέσεις για τη χορήγηση
άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή

1. Για τη χορήγηση άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπο του υποψηφίου οι εξής προϋποθέσεις:

α...

γ. Συμπλήρωση πρακτικής άσκησης πέντε (5) ετών τουλάχιστον από τα οποία τα δύο (2) έτη μετά το πέρας των επαγγελματικών εξετάσεων, η οποία καλύπτει κυρίως τον έλεγχο των ετήσιων και ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή παρόμοιων οικονομικών καταστάσεων. Η πρακτική άσκηση πραγματοποιείται σε ορκωτό ελεγκτή λογιστή ή ελεγκτική εταιρεία που έχει λάβει άδεια σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι όροι και το ειδικότερο περιεχόμενο της πρακτικής άσκησης ρυθμίζονται στο Κεφάλαιο Γ' της παρούσας. ...

2. Για τη λήψη άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή υποβάλλονται τα κάτωθι δικαιολογητικά:...

δ) Ανακεφαλαιωτικές ετήσιες αναφορές του επιβλέποντα ορκωτού ελεγκτή λογιστή σχετικά με το είδος, τον τόπο, τον χρόνο και τη διάρκεια της άσκησης σύμφωνα με το Παράρτημα Γ' της παρούσας,

ε) Βεβαίωση ασφαλιστικού οργανισμού που θα αποδεικνύει την ασφάλισή του κατά την περίοδο της πρακτικής του άσκησης,...

3. Τα ως άνω δικαιολογητικά, των υποψηφίων ορκωτών ελεγκτών λογιστών, κατατίθενται στο Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (Σ.Ο.Ε.Λ.), το οποίο, επί τη βάση αυτών, καταγράφει το σύνολο των υποβαλλόμενων δικαιολογητικών και πιστοποιεί στην Ε.Λ.Τ.Ε. ότι όλα τα υποβληθέντα στοιχεία είναι έγκυρα, ακριβή και πλήρη ή επισημαίνει τυχόν ελλείψεις. Για το σκοπό πιστοποίησης της πρακτικής άσκησης, των υποψηφίων ορκωτών ελεγκτών λογιστών, το Σ.Ο.ΕΛ τηρεί μητρώο ασκουμένων, οι εγγραφές του οποίου αντιπαραβάλλονται από το Σ.Ο.ΕΛ με τα στοιχεία των ετήσιων ανακεφαλαιωτικών αναφορών του Παραρτήματος Γ", υποβάλλοντας στην Ε.Λ.Τ.Ε. βεβαίωση σύμφωνα με την παράγραφο 7 του Κεφαλαίου Γ' της παρούσας.

4. Το Σ.Ο.Ε.Λ., όποτε του ζητηθεί από την Ε.Λ.Τ.Ε., παρέχει στην Ε.Λ.Τ.Ε. άμεσα κάθε πληροφορία, στοιχείο ή διευκρίνιση αναφορικά με τους υποψηφίους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές και τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά, διασφαλίζει την άμεση πρόσβαση των αρμόδιων υπαλλήλων της Ε.Λ.Τ.Ε. στο σύνολο των φακέλων και πρωτότυπων δικαιολογητικών των υποψηφίων ορκωτών ελεγκτών λογιστών και διαβιβάζει αμέσως, κατόπιν αιτήματος της Ε.Λ.Τ.Ε., το σύνολο των πρωτότυπων δικαιολογητικών στην Ε.Λ.Τ.Ε., η οποία δικαιούται ανά πάσα στιγμή να προβεί σε έλεγχο των φακέλων των υποψηφίων.

5. Η Ε.Λ.Τ.Ε. δικαιούται ανά πάσα στιγμή με κάθε πρόσφορο μέσο να ζητά πληροφορίες και διευκρινίσεις ή/και την προσκόμιση επιπλέον στοιχείων από το

ορκωτό ελεγκτή λογιστή, να επιβεβαιώνει τα υποβληθέντα στοιχεία, καθώς και να επικοινωνεί και να ζητά πληροφορίες από αρμόδια πρόσωπα ή αρχές ή άλλες υπηρεσίες ή οργανισμούς στην Ελλάδα και το εξωτερικό, ιδίως προκειμένου να επιβεβαιώσει την συνδρομή των αναφερόμενων στο άρθρο 5 του ν. 4449/2017 (ΦΕΚ 7/Α/2017) εχεγγύων εντιμότητας στο πρόσωπο των υποψήφιων ορκωτών ελεγκτών λογιστών.

6. Η χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή πραγματοποιείται, εφόσον διαπιστωθεί η συνδρομή των νόμιμων προϋποθέσεων, με πράξη του Διοικητικού Συμβουλίου της ΕΛΤΕ, κατόπιν εισήγησης του Συμβουλίου Ποιοτικού Ελέγχου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ

Επάρκεια και Περιεχόμενο

της Πρακτικής Άσκησης

1. Η πρακτική άσκηση περιλαμβάνει κυρίως τη συμμετοχή των Ασκούμενων Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών σε υποχρεωτικούς ελέγχους και έχει διάρκεια πέντε (5) ετών τουλάχιστον από τα οποία τα δύο (2) έτη μετά την επιτυχή περάτωση των επαγγελματικών εξετάσεων - Η πρακτική άσκηση πραγματοποιείται σε ορκωτό ελεγκτή λογιστή ή ελεγκτική εταιρεία που έχει λάβει άδεια σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

2. Η ως άνω πρακτική άσκηση περιλαμβάνει κατ' ελάχιστον χίλιες (1.000) ώρες ελεγκτικής εμπειρίας ετησίως σε υποχρεωτικούς ελέγχους υπό την εποπτεία του ορκωτού ελεγκτή λογιστή και παρακολουθείται από το ΣΟΕΛ, το οποίο τηρεί μητρώο Ασκούμενων Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών. Στην εν λόγω πρακτική άσκηση προσμετράται και η συμμετοχή σε φορολογικούς ελέγχους.

3. Η αξιολόγηση της επάρκειας της πρακτικής άσκησης γίνεται από την Ε.Λ.Τ.Ε. Η πρακτική άσκηση κρίνεται επαρκής εφόσον ικανοποιούνται σωρευτικά οι διατάξεις της παρούσας, καθώς και τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που ορίζονται στην παράγραφο 4 του παρόντος κεφαλαίου.

4. Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά στοχεύουν να διασφαλίσουν ότι ο Ασκούμενος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής έχει αφενός αποκτήσει την ικανότητα πρακτικής εφαρμογής των απαιτούμενων θεωρητικών γνώσεων και αφετέρου έχει εξασφαλίσει τις απαραίτητες δεξιότητες για την άσκηση του επαγγέλματος του ορκωτού ελεγκτή λογιστή. Οι δεξιότητες αυτές παρατίθενται αναλυτικά στο Παράρτημα Β` της παρούσας και αφορούν τους ακόλουθους τομείς:

α) Δεοντολογία και Επαγγελματισμός: Ο Ασκούμενος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής πρέπει να έχει επιδείξει καθ' όλη τη διάρκεια της άσκησης του συμμόρφωση με τις αρχές επαγγελματισμού και δεοντολογίας που ορίζονται στο Κεφάλαιο 1 του Παραρτήματος Β` της παρούσας.

β) Τεχνικές Δεξιότητες: Ο Ασκούμενος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής πρέπει να αποδεικνύει την κατοχή των δεξιοτήτων που προβλέπονται στο Κεφάλαιο 2 του Παραρτήματος Β` της παρούσας.

γ) Διοικητικές Δεξιότητες: Ο Ασκούμενος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής πρέπει να αποδεικνύει ότι κατέχει τις ικανότητες διοίκησης έργου και διαχείρισης ανθρωπίνων πόρων, όπως εξειδικεύονται στο Κεφάλαιο 3 του Παραρτήματος Β` της παρούσας.

δ) Ελεγκτικές Δεξιότητες: Ο Ασκούμενος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής πρέπει να έχει επιδείξει καθ' όλη τη διάρκεια της άσκησης του τις δεξιότητες που διαλαμβάνονται στο Κεφάλαιο 4 του Παραρτήματος Β`.

Από το σύνολο των δεξιοτήτων που ορίζονται στο Παράρτημα Β`, οι Ασκούμενοι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές πρέπει να επιδείξουν την απόκτηση όλων των Υποχρεωτικών δεξιοτήτων, καθώς και μέρος των Προαιρετικών δεξιοτήτων, έτσι ώστε να συμπληρώσουν τον ελάχιστο αριθμό δεξιοτήτων ανά ενότητα, όπως αναλυτικά ορίζεται στο Παράρτημα Β` της παρούσας.

5. Για την πιστοποίηση της απόκτησης των προαναφερθεισών δεξιοτήτων υποβάλλονται ετήσιες αναφορές σύμφωνα με το Παράρτημα Γ` της παρούσας.

6. Οι ετήσιες αναφορές υπογράφονται από τον Ασκούμενο Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή, συνυπογράφονται από τον επιβλέποντα ορκωτό ελεγκτή λογιστή και έχουν την ισχύ υπεύθυνης δήλωσης κατά τις διατάξεις του ν. 1599/1986. Κατατίθενται στο Σ.Ο.ΕΛ, εντός ενενήντα (90) ημερών από τη λήξη κάθε έτους. Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου, ως έτος ορίζεται το δωδεκάμηνο από 1 Ιουλίου έως 30 Ιουνίου.

7. Μετά την κατάθεση της αίτησης του Παραρτήματος Α.1, το Σ.Ο.ΕΛ αντιπαραβάλλει τα στοιχεία των ετησίων αναφορών του Παραρτήματος Γ`, με τα αντίστοιχα στοιχεία του τηρούμενου Μητρώου Ασκουμένων Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και κατόπιν υποβάλλει στην Ε.Λ.Τ.Ε. βεβαίωση ότι όλα τα στοιχεία είναι έγκυρα, ακριβή και πλήρη.

8. Η Ε.Λ.Τ.Ε. έχει δικαίωμα, κατά τη διακριτική της ευχέρεια και με κάθε πρόσφορο μέσο, να κρίνει καθ' όλη τη διάρκεια της πρακτικής άσκησης και μέσα στο πλαίσιο του αντικειμενικού σκοπού της πρακτικής άσκησης, την επάρκεια του περιεχομένου της πρακτικής άσκησης και την επάρκεια της εποπτείας των προσώπων,

περιλαμβανομένων και των ορκωτών ελεγκτών λογιστών, που αναλαμβάνουν την εποπτεία των ασκουμένων Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών....»

6. Στο άρθρο 15 παρ. 1 περ.β) του π.δ.226/1992 (Α'120) ορίζονται τα ακόλουθα:

« Άρθρο 15

Ασυμβίβαστα - Απαγορεύσεις

1. Το επάγγελμα του Ορκωτού Ελεγκτή είναι ασυμβίβαστο προς:

β) την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου ή υπαλλήλου ν.π.δ.δ., δικηγόρου ή συμβολαιογράφου, ».

7. Στο άρθρο 22 της Οδηγίας 0043/2006/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αναφέρονται, εκτός άλλων τα εξής:

« Ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα

1. Τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν ότι, κατά τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου, ο νόμιμος ελεγκτής ή/και το ελεγκτικό γραφείο είναι ανεξάρτητο από την ελεγχόμενη οντότητα και δεν συμμετέχει στις αποφάσεις της.

2. Τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν ότι ένας νόμιμος ελεγκτής ή ελεγκτικό γραφείο δεν διενεργεί υποχρεωτικό έλεγχο όταν υφίσταται οποιαδήποτε άμεση ή έμμεση οικονομική, επαγγελματική σχέση, σχέση απασχόλησης ή άλλη σχέση μεταξύ του νομίμου ελεγκτή, του ελεγκτικού γραφείου ή του δικτύου περιλαμβανομένης της παροχής συμπληρωματικών εξωελεγκτικών υπηρεσιών και της ελεγχόμενης οντότητας, εξαιτίας της οποίας ένας αντικειμενικός, συνετός και ενημερωμένος τρίτος θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νομίμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου. Όταν η ανεξαρτησία του νομίμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου απειλείται από καταστάσεις όπως αυτοέλεγχος, ίδιο συμφέρον, ιδιότητα συνηγόρου, οικειότητα, εμπιστοσύνη ή εκφοβισμός, ο νόμιμος ελεγκτής ή το γραφείο εφαρμόζει διασφαλίσεις προκειμένου να περιορίζει τους κινδύνους. Εάν η έκταση των κινδύνων συγκρινόμενη με τις εφαρμοζόμενες διασφαλίσεις είναι τέτοια ώστε να κινδυνεύει η ανεξαρτησία τους, ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο δεν διενεργεί τον υποχρεωτικό έλεγχο.

Τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν ειδικότερα ότι, όσον αφορά τους υποχρεωτικούς ελέγχους των οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος, ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο δεν διενεργεί υποχρεωτικό έλεγχο σε περίπτωση αυτοελέγχου ή ιδίου συμφέροντος, εφόσον τούτο απαιτείται για τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας του νομίμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου.».

8. Στα άρθρα 20 παρ. 1-4 και 44 παρ. 1 και 2 του ν. 3693/2008, Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/ΕΕ, (Α' 174) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 20

Ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα

1. Οι νόμιμοι ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία έχουν υποχρέωση να διασφαλίζουν την Ανεξαρτησία τους έναντι των ελεγχόμενων από αυτούς οντοτήτων και φέρουν το βάρος της απόδειξης ότι ενεργούν κατά την εκτέλεση της εργασίας τους κατά τρόπο ανεξάρτητο. Κύριο κριτήριο για την ύπαρξη της Ανεξαρτησίας τους είναι η μη συμμετοχή τους, με οποιονδήποτε άμεσο ή έμμεσο τρόπο, στη λήψη αποφάσεων, που αναφέρονται στη δραστηριότητα της ελεγχόμενης οντότητας.

2. Ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχει υποχρέωση να αρνηθεί τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου, όταν μεταξύ του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου ή του δικτύου στο οποίο ανήκει και της ελεγχόμενης οντότητας υπάρχει οποιαδήποτε οικονομική, επαγγελματική ή άλλη σχέση, η οποία θα οδηγούσε έναν ενημερωμένο, αντικειμενικό και συνετό τρίτο να οδηγηθεί στο συμπέρασμα ότι διακυβεύεται η Ανεξαρτησία του ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου. Σχέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να θεωρηθούν ότι διακυβεύουν την Ανεξαρτησία, είναι ιδιαίτερα η παροχή συμπληρωματικών μη ελεγκτικών υπηρεσιών.

3. Όταν η Ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου απειλείται από καταστάσεις αυτοελέγχου, ιδίου συμφέροντος, ιδιότητας συνηγόρου, οικειότητας, εκφοβισμού και διατάραξης της εμπιστοσύνης κατά την εκτέλεση της εργασίας, ο ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο μπορούν να λάβουν πρόσφορα μέτρα για τον περιορισμό του κινδύνου υπονόμησης της Ανεξαρτησίας σε ανεκτό βαθμό. Σε περίπτωση που τα μέτρα αυτά δεν μπορούν να περιορίσουν σε ανεκτό βαθμό τον κίνδυνο υπονόμησης της Ανεξαρτησίας, ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχουν υποχρέωση να αρνηθούν τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου.

4. Στις περιπτώσεις υποχρεωτικού ελέγχου σε οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχει υποχρέωση να αρνηθεί την παροχή των υπηρεσιών του, εάν υφίστανται συνθήκες αυτοελέγχου ή ιδίου συμφέροντος.

Άρθρο 44

Καταργούμενες διατάξεις

Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται:

1. Οι διατάξεις του π.δ. 226/1992 "Περί συστάσεως, οργανώσεως και λειτουργίας του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών, καθώς και περί των όρων εγγραφής σε Ειδικό Μητρώο

και ασκήσεως του επαγγέλματος του Ορκωτού Ελεγκτή" που αντίκεινται στον παρόντα νόμο. Το ΣΟΕΛ υποχρεούται να αναπροσαρμόσει το επαγγελματικό του καθεστώς σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, αναμορφώνοντας παράλληλα το Εποπτικό του Συμβούλιο σε εννεαμελές με ανώτατο αριθμό ελεγκτών για κάθε ελεγκτική εταιρεία τους τρεις.

2. Κάθε αντίθετη διάταξη με τις διατάξεις του παρόντος νόμου..»

9. Στα άρθρα 1, 11, 21 και 53 του ν. 4449/2017 (Α'7) ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1

1. Σκοπός του παρόντος νόμου είναι: α) η θέσπιση ενιαίου νομοθετικού πλαισίου σύμφωνα με τις απαιτήσεις της Οδηγίας 2006/43/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 2006 (ΕΕ L157 της 9.6.2006), όπως η ανωτέρω Οδηγία ισχύει μετά την τροποποίησή της με την Οδηγία 2014/56/ΕΕ της 16ης Απριλίου 2014 (ΕΕ L 158 της 27.5.2014), β) η εναρμόνιση της νομοθεσίας με την τελευταία αυτή Οδηγία και γ) η θέσπιση κανόνων για περιπτώσεις δυνατότητας επιλογών του Κανονισμού (ΕΕ) 537/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 158).

2. Στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος υπάγονται οι υποχρεωτικοί έλεγχοι των ετήσιων και ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων των οντοτήτων που είναι υποχρεωμένες να τηρούν οικονομικές καταστάσεις.

Άρθρο 11

1. Για να εξασφαλίζεται η ικανότητα πρακτικής εφαρμογής των θεωρητικών γνώσεων που αποτελούν αντικείμενο εξετάσεων, οι ασκούμενοι πραγματοποιούν πρακτική άσκηση πέντε (5) ετών τουλάχιστον από τα οποία τα δύο (2) έτη μετά το πέρας των επαγγελματικών εξετάσεων, η οποία καλύπτει κυρίως τον έλεγχο των ετήσιων και ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή παρόμοιων οικονομικών καταστάσεων.

2. Η πρακτική άσκηση πραγματοποιείται σε ορκωτό ελεγκτή λογιστή ή ελεγκτική εταιρεία που έχει λάβει άδεια σε οποιοδήποτε κράτος - μέλος.

3. Η Ε.Λ.Τ.Ε. έχει δικαίωμα, κατά τη διακριτική της ευχέρεια και με κάθε πρόσφορο μέσο, να κρίνει καθ' όλη τη διάρκεια της πρακτικής άσκησης και μέσα στα πλαίσια του αντικειμενικού σκοπού της πρακτικής άσκησης, την επάρκεια του περιεχομένου της πρακτικής άσκησης, καθώς και την επάρκεια της εποπτείας των ορκωτών ελεγκτών λογιστών επί των ασκούμενων ορκωτών ελεγκτών λογιστών.

Άρθρο 21

Ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα (άρθρο 22 της Οδηγίας)

1. Κατά τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου, οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές, οι ελεγκτικές εταιρείες, καθώς και οποιοδήποτε φυσικό πρόσωπο που είναι σε θέση να επηρεάσει κατά άμεσο ή έμμεσο τρόπο το αποτέλεσμα του υποχρεωτικού ελέγχου, είναι ανεξάρτητοι από την ελεγχόμενη από αυτούς οντότητα, τηρώντας τις ισχύουσες διατάξεις και δεν επιτρέπεται να συμμετέχουν με οποιοδήποτε άμεσο ή έμμεσο τρόπο, στη διαδικασία λήψης αποφάσεων της ελεγχόμενης οντότητας, τόσο κατά την περίοδο που καλύπτεται από τις υπό έλεγχο οικονομικές καταστάσεις, όσο και κατά την περίοδο διενέργειας του υποχρεωτικού ελέγχου και φέρουν το βάρος της απόδειξης της ανεξαρτησίας τους.

2. Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές και οι ελεγκτικές εταιρείες λαμβάνουν όλα τα εύλογα μέτρα για να διασφαλίσουν ότι κατά τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου η ανεξαρτησία τους δεν επηρεάζεται από οποιαδήποτε υφιστάμενη ή δυνητική σύγκρουση συμφερόντων ή επιχειρηματική ή άλλη άμεση ή έμμεση σχέση στην οποία εμπλέκεται ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία που διενεργεί τον υποχρεωτικό έλεγχο και, κατά περίπτωση, το δίκτυό του, τα διευθυντικά στελέχη του, οι ελεγκτές ή οι υπάλληλοί του, οποιαδήποτε άλλα φυσικά πρόσωπα, οι υπηρεσίες των οποίων τίθενται στη διάθεση ή υπό τον έλεγχο του ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή της ελεγκτικής εταιρείας ή οποιουδήποτε προσώπου συνδέεται άμεσα ή έμμεσα με αυτούς μέσω της άσκησης ελέγχου. Ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία δεν διενεργούν υποχρεωτικό έλεγχο όταν υπάρχει κίνδυνος να ανακύψει αυτοεπισκόπηση,, ίδιο συμφέρον, ιδιότητα συνηγόρου, οικειότητα ή εκφοβισμός που απορρέουν από οικονομική, προσωπική, επιχειρηματική, εργασιακή ή άλλη σχέση μεταξύ του ορκωτού ελεγκτή λογιστή, της ελεγκτικής εταιρείας, του δικτύου του, καθώς και οποιουδήποτε φυσικού προσώπου είναι σε θέση να επηρεάσει το αποτέλεσμα του υποχρεωτικού ελέγχου και της ελεγχόμενης οντότητας, με αποτέλεσμα ένας αντικειμενικός, συνετός και ενημερωμένος τρίτος, λαμβάνοντας υπόψη τις εφαρμοζόμενες διασφαλίσεις, να κατέληγε στο συμπέρασμα ότι υπονομεύεται η ανεξαρτησία του ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή της ελεγκτικής εταιρείας.

3. Ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής, η ελεγκτική εταιρεία, οι κύριοι εταίροι ελέγχου, οι υπάλληλοι, καθώς και οποιοδήποτε άλλο φυσικό πρόσωπο, οι υπηρεσίες του οποίου τίθενται στη διάθεση ή υπό τον έλεγχο του εν λόγω ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή της ελεγκτικής εταιρείας και το οποίο συμμετέχει άμεσα σε δραστηριότητες υποχρεωτικού ελέγχου, καθώς και πρόσωπα που συνδέονται στενά με τα ανωτέρω, δεν κατέχουν

ούτε διατηρούν σημαντικό και άμεσο συμφέρον και δεν συμμετέχουν σε οποιαδήποτε συναλλαγή με οποιοδήποτε χρηματοπιστωτικό μέσο που εκδίδει, εγγυάται ή άλλως υποστηρίζει η ελεγχόμενη οντότητα στον τομέα των δραστηριοτήτων υποχρεωτικού ελέγχου που διενεργούν, με εξαίρεση τα συμφέροντα που τους ανήκουν έμμεσα μέσω προγραμμάτων διαφοροποιημένων συλλογικών επενδύσεων, συμπεριλαμβανομένων των κεφαλαίων υπό διαχείριση, όπως τα συνταξιοδοτικά ταμεία και οι ασφαλίσεις ζωής.

4. Ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία καταγράφουν στα φύλλα εργασίας του ελέγχου τους, όλους τους σημαντικούς κινδύνους της ανεξαρτησίας τους, καθώς και τις διασφαλίσεις που εφαρμόστηκαν προς περιορισμό των κινδύνων.

5. Τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου πρόσωπα ή εταιρείες δεν συμμετέχουν ούτε επηρεάζουν κατ' άλλον τρόπο το αποτέλεσμα του υποχρεωτικού ελέγχου οποιασδήποτε ελεγχόμενης οντότητας, εάν:

α) κατέχουν χρηματοπιστωτικά μέσα της ελεγχόμενης οντότητας, με εξαίρεση τα συμφέροντα που κατέχουν έμμεσα μέσω προγραμμάτων διαφοροποιημένων συλλογικών επενδύσεων,

β) κατέχουν χρηματοπιστωτικά μέσα οποιασδήποτε οντότητας που συνδέεται με την ελεγχόμενη οντότητα, η κυριότητα των οποίων μπορεί να προκαλέσει ή να θεωρηθεί γενικά ότι προκαλεί σύγκρουση συμφερόντων, με εξαίρεση τα συμφέροντα που κατέχουν έμμεσα μέσω προγραμμάτων διαφοροποιημένων συλλογικών επενδύσεων,

γ) είχαν σχέση απασχόλησης, επιχειρηματική ή άλλη σχέση με την εν λόγω ελεγχόμενη οντότητα μέσα στην περίοδο που αναφέρεται στην παράγραφο 1 η οποία μπορεί να προκαλέσει ή να θεωρηθεί γενικά ότι προκαλεί σύγκρουση συμφερόντων.

6. Τα αναφερόμενα στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου πρόσωπα ή εταιρείες δεν επιδιώκουν τη λήψη και δεν αποδέχονται χρηματικά και μη χρηματικά δώρα ή διευκολύνσεις από την ελεγχόμενη οντότητα ή οποιαδήποτε οντότητα συνδέεται με την ελεγχόμενη οντότητα, εκτός εάν η αξία αυτών θα εθεωρείτο μικρή ή ασήμαντη από έναν αντικειμενικό, συνετό και ενημερωμένο τρίτο.

7. Εάν μία ελεγχόμενη οντότητα, κατά την περίοδο που καλύπτεται από τις οικονομικές καταστάσεις εξαγοραστεί, συγχωνευτεί ή εξαγοράσει μια άλλη οντότητα, ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία εντοπίζει και αξιολογεί τυχόν τρέχοντα ή πρόσφατα συμφέροντα ή σχέσεις (συμπεριλαμβανομένων μη ελεγκτικών υπηρεσιών που παρέχονται στην εν λόγω οντότητα), οι οποίες, λαμβάνοντας υπόψη τις υφιστάμενες διασφαλίσεις, θα μπορούσαν να διακυβεύσουν την ανεξαρτησία του

ελεγκτή και την ικανότητά του να συνεχίσει τον υποχρεωτικό έλεγχο μετά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή της εξαγοράς.

Το συντομότερο δυνατόν και σε κάθε περίπτωση εντός τριών (3) μηνών, ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία λαμβάνουν όλα τα απαραίτητα μέτρα για τον τερματισμό τυχόν υφιστάμενων συμφερόντων ή σχέσεων που ενδέχεται να διακυβεύσουν την ανεξαρτησία τους και, όποτε είναι δυνατόν, υιοθετούν διασφαλίσεις για την ελαχιστοποίηση τυχόν απειλών για την ανεξαρτησία τους που προκύπτουν από προηγούμενα και τρέχοντα συμφέροντα και σχέσεις.

8. Με απόφαση του Δ.Σ. της Ε.Λ.Τ.Ε. μπορεί να εξειδικεύονται οι κίνδυνοι υπονόμησης της ανεξαρτησίας και να καθορίζονται τα πρόσφορα μέτρα τα οποία, εφόσον ληφθούν και υλοποιηθούν, είναι δυνατόν να άρουν ή να μειώσουν σε ανεκτό βαθμό τους κινδύνους αυτούς.

Άρθρο 53

Καταργούμενες διατάξεις

Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται και με την επιφύλαξη της παρ. 8 του άρθρου 52:

1. Τα άρθρα 1 έως και 43 και το άρθρο 45 του ν. 3693/2008.
2. Οι παράγραφοι 1, 2, 3, 4, 6 και 7 του άρθρου 6 του ν. 3148/2003.
3. Η παράγραφος 2 του άρθρου 6Α, καθώς και το άρθρο 6Β του ν. 3148/2003, άρθρα που έχουν προστεθεί με το άρθρο 30 του ν. 4170/2013.
4. Κάθε διάταξη αντίθετη με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.».

10. Στο άρθρο 61 του ν. 3852/2010 (Α' 87) ορίζονται τα εξής:

«Υποχρεώσεις δημάρχου, αντιδημάρχου και μελών επιτροπών

1. Ο δήμαρχος, ο αντιδήμαρχος και τα μέλη της οικονομικής επιτροπής και της επιτροπής ποιότητας ζωής κατά την άσκηση των καθηκόντων τους θα πρέπει:

α) να εκπληρώνουν ευσυνείδητα τις υποχρεώσεις τους και να ασκούν τα καθήκοντα τους με γνώμονα την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος,

β) να σέβονται και να διασφαλίζουν τα δικαιώματα των πολιτών και να μεριμνούν για την καθολική εκπλήρωση των υποχρεώσεων τους προς το δήμο χωρίς διακρίσεις σε βάρος οποιουδήποτε προσώπου ή του κοινού συμφέροντος,

γ) να δηλώνουν κάθε προσωπικό συμφέρον (ιδιοκτησιακό ή οικογενειακό) που έχουν σε σχέση με θέματα του δήμου,

δ) να ενθαρρύνουν και να προωθούν κάθε μέτρο που προάγει τη διαφάνεια και την καταπολέμηση της διαφθοράς στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων τους και λειτουργίας του δήμου.

2. Με ευθύνη των δημοτικών συμβουλίων σε κάθε δήμο:

α) καταρτίζονται κώδικες δεοντολογίας για τους αιρετούς εκπροσώπους τους εντός εξαμήνου από τη δημοσίευση της απόφασης του Υπουργού Εσωτερικών, Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του άρθρου 21 παρ. 3 του ν. 3731/2008 (ΦΕΚ 263 Α),

β) διασφαλίζεται ότι οι κώδικες δεοντολογίας διανέμονται στους αιρετούς εκπροσώπους, τις κεντρικές Αρχές, άλλους ενδιαφερόμενους φορείς και στο κοινό, χρησιμοποιώντας κάθε πρόσφορο μέσο, συμπεριλαμβανομένων και των τεχνολογιών της πληροφορικής και επικοινωνίας.

3. Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος υποχρεούνται να απαντούν εγγράφως ή προφορικώς, στα ερωτήματα που τους υποβάλλουν τα μέλη του δημοτικού συμβουλίου μέσα σε ένα (1) μήνα.

4. Ο δήμαρχος, ο αντιδήμαρχος και τα μέλη της οικονομικής επιτροπής και της επιτροπής ποιότητας ζωής είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν την ετήσια δήλωση για την περιουσιακή τους κατάσταση σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και να τη δημοσιοποιούν με ανάρτηση στην ιστοσελίδα του δήμου.

5. Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος δεν επιτρέπεται να απουσιάσουν περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες συνολικά κάθε χρόνο, χωρίς άδεια του δημοτικού συμβουλίου. Η απουσία αυτή μπορεί να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους, έως τρεις (3) μήνες, με άδεια του συμβουλίου.

6. Ο δήμαρχος και ο αντιδήμαρχος είναι υποχρεωμένοι να κατοικούν στο δήμο με εξαίρεση τους δημάρχους και αντιδημάρχους των δήμων των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης.».

11. Στο άρθρο 10 της Α.Π. 16852/2011 απόφασης του Υπουργού Εσωτερικών Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Β '661) ορίζονται τα εξής:

« Υποχρεώσεις και δικαιώματα
δημοτικών συμβούλων

1. Οι δημοτικοί σύμβουλοι έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου και να ενημερώνουν τον Πρόεδρο σε περίπτωση απουσίας τους. Επίσης, έχουν υποχρέωση να μετέχουν σε όλες τις επιτροπές στις

οποίες τους έχει εκλέξει το Συμβούλιο, καθώς και να εκτελούν με επιμέλεια τα λοιπά καθήκοντα τους και κάθε εργασία που τους αναθέτει νόμιμα το συμβούλιο.

2. Ο δημοτικός σύμβουλος εκφράζει τη γνώμη του και ψηφίζει κατά συνείδηση, αποβλέποντας πάντοτε στην εξυπηρέτηση του συμφέροντος του συνόλου των δημοτών.

3. Ο δημοτικός σύμβουλος οφείλει να εξοφλεί τυχόν οφειλή του προς το Δήμο ή τα νομικά του πρόσωπα κατά τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 3852/2010 μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών, αφότου κατέστη οριστική η βεβαίωση της οφειλής και έλαβε γνώση αυτής.

4. Αν ένας σύμβουλος απουσιάζει αδικαιολόγητα από τρεις (3) συνεχείς συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου ή δεν εκτελεί τις υποχρεώσεις του για διάστημα που υπερβαίνει τους τρεις (3) συνεχείς μήνες μέσα στο έτος χωρίς την άδεια του Συμβουλίου, μπορεί να τεθεί σε αργία κατά τις διατάξεις του άρθρου 234 του Ν. 3852/2010 και σε περίπτωση υποτροπής να κηρυχθεί έκπτωτος.

5. Ο Πρόεδρος του Δημοτικού Συμβουλίου υποχρεούται να ενημερώνει γραπτώς τον Ελεγκτή Νομιμότητας για τις αδικαιολόγητες απουσίες των δημοτικών συμβούλων καθώς και σε περίπτωση μη εκτέλεσης των υποχρεώσεων τους κατά τα ανωτέρω. Παράλειψη της υποχρέωσης αυτής από τον Πρόεδρο αποτελεί σοβαρή παράβαση καθήκοντος.

6. Δημοτικός σύμβουλος δεν μπορεί να μετάσχει στη συζήτηση ενός θέματος ή στην κατάρτιση αποφάσεως του Δημοτικού Συμβουλίου ή να συμμετάσχει σε γνωμοδοτικά συλλογικά όργανα, τα οποία γνωμοδοτούν για θέμα που θα εισαχθεί στο Δημοτικό Συμβούλιο, εφόσον ο ίδιος ο/η σύζυγος του ή συγγενής του έως το δεύτερο βαθμό εξ αίματος ή εξ αγχιστείας ή πρόσωπο προς το οποίο διατηρεί στενό δεσμό, έχει υλικό ή ηθικό συμφέρον.

Ο δημοτικός σύμβουλος στην περίπτωση αυτή έχει υποχρέωση να ενημερώσει το σώμα για το κώλυμα αυτό και να απέχει τόσο κατά τη συζήτηση του συγκεκριμένου θέματος όσο και κατά τη λήψη της απόφασης. Σε διαφορετική περίπτωση η απόφαση είναι άκυρη. Ο σύμβουλος που έλαβε μέρος στη συνεδρίαση διαπράττει σοβαρή παράβαση καθήκοντος και τιμωρείται με την ποινή της αργίας, σύμφωνα με τα άρθρα 233 και 234 του Ν. 3852/2010.

7. Οι δημοτικοί σύμβουλοι έχουν δικαίωμα να λαμβάνουν γνώση, τουλάχιστον μία ημέρα πριν τη συνεδρίαση του Δημοτικού Συμβουλίου, όλων των εισηγήσεων και των στοιχείων που αφορούν τα θέματα της ημερήσιας διάταξης.

8. Οι δημοτικοί σύμβουλοι μπορούν να ζητούν δια του Προέδρου, από το Δήμαρχο, την Οικονομική Επιτροπή, την Επιτροπή Ποιότητας Ζωής και τους Αντιδημάρχους πληροφορίες και συγκεκριμένα στοιχεία, που είναι χρήσιμα για την άσκηση των καθηκόντων τους. Οι παραπάνω, οφείλουν να παρέχουν τις πληροφορίες και τα στοιχεία, εντός μηνός.

9. Επίσης, οι δημοτικοί σύμβουλοι μπορούν να καταθέτουν γραπτές ερωτήσεις δια του Προέδρου προς το Δήμαρχο και τα αρμόδια όργανα του Δήμου, οι οποίες απαντώνται εγγράφως εντός μηνός. Αν δεν απαντηθούν, οι ερωτήσεις επαναφέρονται στο Δημοτικό Συμβούλιο και απαντώνται εγγράφως στην πρώτη συνεδρίαση, μετά την παρέλευση του μήνα από την κατάθεση τους στο τέλος της συνεδρίασης, μετά τη συζήτηση των θεμάτων της ημερήσιας διάταξης. Στην ερώτηση, μετά την ανάπτυξη της από τον ερωτώντα δημοτικό σύμβουλο, απαντά ο Δήμαρχος ή ο Αντιδήμαρχος που θα ορίσει ο ίδιος και η συζήτηση δεν γενικεύεται.

10. Δημοτικοί σύμβουλοι που είναι Αντιδήμαρχοι, μέλη της Οικονομικής Επιτροπής ή της Επιτροπής Ποιότητας Ζωής είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν ετήσια δήλωση για την περιουσιακή τους κατάσταση σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και να τη δημοσιοποιούν με ανάρτηση στην ιστοσελίδα του δήμου. Ακόμη, πρέπει να δηλώνουν κάθε προσωπικό συμφέρον (ιδιοκτησιακό ή οικογενειακό) που έχουν σε σχέση με τα θέματα του Δήμου, καθώς και να ενθαρρύνουν και να προωθούν κάθε μέτρο που προάγει τη διαφάνεια και την καταπολέμηση της διαφθοράς στο πλαίσιο άσκησης των καθηκόντων τους και λειτουργίας του Δήμου.

11. Δημοτικοί σύμβουλοι που είναι Αντιδήμαρχοι, δεν επιτρέπεται να απουσιάσουν περισσότερο από τριάντα (30) ημέρες συνολικά κάθε χρόνο, χωρίς άδεια του Δημοτικού Συμβουλίου. Η απουσία αυτή μπορεί να παρατείνεται για εξαιρετικούς λόγους έως τρεις (3) μήνες με άδεια του συμβουλίου.».

Ερμηνεία-υπαγωγή διατάξεων

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς, αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και όλου του νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται και του σκοπού που εξυπηρετούν, συνάγονται τα ακόλουθα :

Ως προς το πρώτο σκέλος του ερωτήματος:

12. Από τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4449/2017 και της 3/2017 κανονιστικής πράξης της ΕΛΤΕ προκύπτει ότι τα δικαιολογητικά των υποψηφίων ορκωτών ελεγκτών λογιστών που αναφέρονται στη συμπλήρωση της πρακτικής

άσκησης, στο πλαίσιο αίτησης για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή, κατατίθενται στο Σ.Ο.Ε.Λ. το οποίο καταγράφει το σύνολο αυτών και πιστοποιεί στην ΕΛΤΕ ότι είναι έγκυρα, ακριβή και πλήρη ή επισημαίνει τυχόν ελλείψεις. Βάσει των στοιχείων αυτών το ΣΠΕ της ΕΛΤΕ εισηγείται στο Διοικητικό Συμβούλιο της ΕΛΤΕ για την χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή. Το ΣΠΕ για τη διαμόρφωση της εισήγησής του δύναται αιτιολογημένα να ζητά πληροφορίες και διευκρινίσεις ή/και την προσκόμιση επιπλέον στοιχείων από το ορκωτό ελεγκτή λογιστή, να επιβεβαιώνει τα υποβληθέντα στοιχεία, καθώς και να επικοινωνεί και να ζητά πληροφορίες από αρμόδια πρόσωπα ή αρχές. Η εισήγηση του ΣΠΕ δεν δεσμεύει το ΔΣ της ΕΛΤΕ, το οποίο για την άσκηση της αποφασιστικής του αρμοδιότητας δύναται επίσης αιτιολογημένα να ζητά επιπλέον στοιχεία και πληροφορίες.

Εν προκειμένω, το ΣΠΕ εξετάζοντας το κριτήριο της πρακτικής άσκησης για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας ορκωτού ελεγκτή λογιστή στον Χ. Α., διαπίστωσε ότι τα αναφερόμενα στην εισήγησή του στοιχεία, για τους αναφερόμενους σε αυτήν λόγους, δεν του επιτρέπουν την εισήγηση για τη χορήγηση της άδειας πριν τη διερεύνηση των ισχυρισμών σχετικά με την ελεγκτική εμπειρία του εν λόγω υποψηφίου. Κατόπιν τούτου τον κάλεσε να παράσχει σχετικές πληροφορίες και διευκρινίσεις.

Εφόσον μετά την παροχή των αναγκαίων στοιχείων, πληροφοριών ή διευκρινίσεων, κατ', εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 11 του ν. 4449/2017 και της 3/2017 κανονιστικής πράξης της ΕΛΤΕ, επανεξεταστεί η αίτηση και υποβληθεί νέα εισήγηση το ΔΣ της ΕΛΤΕ, μη δεμευόμενο από την εισήγηση του ΣΠΕ, αν κρίνει ότι ο εν λόγω υποψήφιος πληροί τα νόμιμα κριτήρια πρακτικής άσκησης, όπως αυτά ορίζονται στις ανωτέρω διατάξεις πρέπει να χορηγήσει την επαγγελματική άδεια ορκωτού ελεγκτή λογιστή διαφορετικά να απορρίψει την αίτηση.

Ως προς το δεύτερο σκέλος του ερωτήματος:

13. Στο δεύτερο σκέλος του ερωτήματος ζητείται η ερμηνεία και υπαγωγή στο πραγματικό του ερωτήματος διατάξεων: του άρθρου 61 του ν. 3852/20109 (Α' 87), του άρθρου 10 της Α.Π. 16852/2011 απόφασης του Υπουργού Εσωτερικών Αποκέντρωσης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Β' 661) με τις οποίες ορίζονται υποχρεώσεις δημάρχου, αντιδημάρχου, μελών επιτροπών και δημοτικών συμβούλων.και τίθενται ζητήματα παράβασης των διατάξεων αυτών από τον εν λόγω υποψήφιο ορκωτό, ελεγκτή λογιστή, έναντι του Δήμου. Όμως, η εφαρμογή των

διατάξεων αυτών και ιδιαίτερα η επιβολή κυρώσεων σε βάρος του αντιδημάρχου για τυχούσες, αναφερόμενες στο ερώτημα παραβάσεις, δεν εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της ΕΛΤΕ, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 του ν. 3148/2003. Συνεπώς, επί του τιθεμένου αυτού ζητήματος, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, κατ'εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 8 του ν. 4831/2021 δεν δύναται να γνωμοδοτήσει διότι δεν ζητείται από το ΝΣΚ η ερμηνεία για την έννοια και το περιεχόμενο διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας προκειμένου να τις εφαρμόσει η ΕΛΤΕ στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της

14. Περαιτέρω, κατά την περίπτωση β της παραγράφου 1 του άρθρου 15 του π.δ.226/1992 το επάγγελμα του Ορκωτού Ελεγκτή είναι ασυμβίβαστο προς την ιδιότητα του υπαλλήλου ν.π.δ.δ..

Από τις διατάξεις αυτές προκύπτει το εν λόγω ασυμβίβαστο δεν επιτρέπει την άσκηση ελεγκτικού έργου από ορκωτούς ελεγκτές ή άλλους ελεγκτικούς φορείς γενικά σε οιαδήποτε οντότητα κατά τον χρόνο που ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής διατηρεί υπαλληλική σχέση με ν.π.δ.δ.,.

Με την ανωτέρω, μεταγενέστερη του π.δ. 226/1992, ευρωπαϊκή και ελληνική νομοθεσία τέθηκαν αρχές και κανόνες που ρυθμίζουν αυτοτελώς και πλήρως τα θέματα επαγγελματικής δεοντολογίας, ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας των ελεγκτικών φορέων κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Σύμφωνα με την νομοθεσία αυτή (άρθρα 22.2 της Οδηγίας 0043/2006 ΕΕ, 20 παρ. 2 του ν. 3639/2008 και 21 παρ. 2 του ν. 4449/2017) , νόμιμος ελεγκτής ή ελεγκτικό γραφείο σε περίπτωση που υφίσταται οιαδήποτε άμεση ή έμμεση οικονομική, επαγγελματική σχέση, σχέση απασχόλησης ή άλλη σχέση μεταξύ του νομίμου ελεγκτή, του ελεγκτικού γραφείου και ελεγχόμενης οντότητας, κωλύεται στην άσκηση ελέγχου στην οντότητα αυτή, εφόσον ένας αντικειμενικός, συνετός και ενημερωμένος τρίτος θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι από τη σχέση αυτή διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου και του ελέγχου.

Από τις διατάξεις των άρθρων 1, 58, 59, 61 και 92 του ν. 3852/2010 προκύπτει ότι οι δήμαρχοι και οι αντιδήμαρχοι αμειβόμενοι για την παροχή υπηρεσιών σε ν.π.δ.δ. (Δήμο) είναι υπάλληλοι ν.π.δ.δ. κατά την έννοια των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 15 του π.δ.226/1992.

Η ιδιότητα ορκωτού ελεγκτή ως δημάρχου ή αντιδημάρχου, αποτελεί κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων των άρθρων 20 του ν.3693/2008 και 21 του ν. 4449/2017 σχέση που θα ηδύνατο να κωλύσει την άσκηση ελέγχου στη συγκεκριμένη οντότητα

εφόσον ένας αντικειμενικός, συνετός και ενημερωμένος τρίτος θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι από τη σχέση αυτή διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου και του ελέγχου.

Συνεπώς, επί του ζητήματος του ασυμβιβάστου του επαγγέλματος ορκωτού ελεγκτή λόγω της ιδιότητάς του ως δημάρχου ή αντιδημάρχου, η ρύθμιση του άρθρου 15 του π.δ. 226/1992 δεν επιτρέπει την άσκηση καθηκόντων ελέγχου από ορκωτούς ελεγκτές γενικά σε οιαδήποτε οντότητα ακόμη και στην περίπτωση που από την ιδιότητα αυτή δεν διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου και του ελέγχου. Αντίθετα, κατά τις διατάξεις της Οδηγίας 0043/2006/EK και των ν. 3693/2008 και 4449/2017, τέτοια σχέση επιτρέπει τον έλεγχο, εφόσον λόγω αυτής δεν διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου και του ελέγχου στη συγκεκριμένη οντότητα.

Σύμφωνα με τα προαναφερόμενα οι εν λόγω διατάξεις του άρθρου 15 του π.δ.226/1992, ως αντιτιθέμενες στις ανωτέρω διατάξεις: της Οδηγίας 0043/2006/EK και των ν. 3693/2008 και 4449/2017 έχουν καταργηθεί, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 44 του ν. 3639/2008 και 53 του ν. 4449/2017.

15. Τέλος, από την ισχύουσα νομοθεσία δεν προβλέπεται ασυμβίβαστο ή κώλυμα των δημάρχων ή των αντιδημάρχων με την άσκηση ελεγκτικών καθηκόντων.

Συμπέρασμα

Κατόπιν τούτων, στο ανωτέρω ερώτημα αρμόζει η απάντηση ότι:

α) Το ΔΣ της ΕΛΤΕ, εφόσον μετά την παροχή των αναγκαίων στοιχείων, πληροφοριών και διευκρινίσεων, κρίνει, κατόπιν νέας εισήγησης του ΣΠΕ, ότι ο εν λόγω υποψήφιος πληροί τα νόμιμα κριτήρια πρακτικής άσκησης, όπως αυτά ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4449/2017 και της 3/2017 κανονιστικής πράξης της ΕΛΤΕ, μη δεσμευόμενο από την εισήγηση, πρέπει να χορηγήσει την αιτούμενη επαγγελματική άδεια ορκωτού ελεγκτή λογιστή, διαφορετικά, να απορρίψει την αίτηση.

β) Ασκούμενος ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή ορκωτός ελεγκτής λογιστής δύναται να ασκεί παράλληλα υποχρεώσεις Δημάρχου ή Αντιδημάρχου, εφόσον λόγω των θέσεων αυτών δεν διακυβεύεται η ανεξαρτησία του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου και του ελέγχου στην οντότητα που κατέχει τις ανωτέρω θέσεις.

Βασίλειος Καραγεώργος
Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

