



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδότησης 24/2019

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Τμήμα Β')

Συνεδρίαση της 5ης Φεβρουαρίου 2019

Σύνθεση

Πρόεδρος : Στέφανος Δέτσης, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ.

Μέλη : Θεόδωρος Ψυχογιός, Αλέξανδρος Ροϊλός, Αδαμαντία Καπετανάκη, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, Διονύσιος Χειμώνας, Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους

Εισηγήτρια : Αδαμαντία Καπετανάκη, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους

Αριθμός Ερωτήματος : Το έγγραφο με αριθμό πρωτ. 2757 οικ./2-11-2018 της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης & Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.).

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται αν μπορεί να χορηγηθεί επαγγελματική άδεια σε (3) ασκούμενους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, που παρουσιάζουν εκκρεμότητα με τον ακαδημαϊκό τίτλο σπουδών τους, κατ' ανάλογη ερμηνεία και εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 52 παρ. 4 του ν. 4449/2017.

Στο πιο πάνω ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ως εξής:

Ιστορικό

Στο παραπάνω έγγραφο ερώτημα της υπηρεσίας και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν, εκτίθεται το ακόλουθο πραγματικό.

1. Το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ) διαβίβασε στην ΕΛΤΕ (λόγω αρμοδιότητας) αιτήσεις υποψήφιων ορκωτών ελεγκτών λογιστών (ΟΕΛ) με τις βεβαιώσεις εγγραφής τους στο Μητρώο Ασκούμενων ορκωτών ελεγκτών λογιστών, που παρουσιάζουν εκκρεμότητα αποκλειστικά με τον ακαδημαϊκό τίτλο σπουδών τους, ως απόφοιτοι δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, καθώς και την άποψη του σώματος αυτού για την ανάλογη (λόγω νομοθετικού κενού) εφαρμογή των μεταβατικών διατάξεων του άρθρου 52 του ν. 4449/2017, προκειμένου να τους χορηγηθεί η επαγγελματική άδεια.

2. Κατόπιν τούτων, ερωτάται από την ΕΛΤΕ αν δύναται στην κατηγορία των συγκεκριμένων υποψήφιων να τύχουν αναλογικής εφαρμογής οι διατάξεις του ανωτέρω άρθρου.

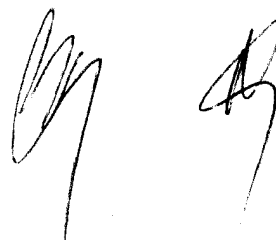
Νομοθετικό πλαίσιο

3. Στα άρθρα 2 (παρ. 15), 6 και 10 (παρ.1 και 2) του ν. 3693/2008 «Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/EK περί υποχρεωτικών ελέγχων των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών, για την τροποποίηση των Οδηγιών 78/660/ΕΟΚ και 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου και για την κατάργηση της Οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου και άλλες διατάξεις» (Α' 174/25.8.2008), ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 2 Ορισμοί

«Για τους σκοπούς του παρόντος νόμου και κάθε νομοθετικής ρύθμισης, που διέπει τον ελεγκτικόλογιστικό θεσμό ισχύουν οι ακόλουθοι Ορισμοί:.....

15. "Κανονιστική Πράξη της ΕΛΤΕ": Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών κατόπιν εισηγήσεως του Δ.Σ. της ΕΛΤΕ ή Εγκριτικές Αποφάσεις του ίδιου Υπουργού στα πλαίσια της γενικότερης εποπτείας του.



Άρθρο 6 Προσόντα

Για να χορηγηθεί σε φυσικό πρόσωπο επαγγελματική άδεια νόμιμου ελεγκτή θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπο του υποψηφίου οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- 1. Επιτυχής ολοκλήρωση του θεσπισμένου βαθμού εκπαίδευσης (δευτεροβάθμια εκπαίδευση) για την εισαγωγή του σε εκπαιδευτικό ίδρυμα ανώτατης εκπαίδευσης.*
- 2. Απόκτηση των αναγκαίων θεωρητικών γνώσεων στα γνωστικά αντικείμενα του άρθρου 8 του παρόντος νόμου, η οποία αποδεικνύεται με την επιτυχία του υποψηφίου στις Επαγγελματικές εξετάσεις, επιπέδου τέλους πανεπιστημιακών σπουδών ή ισοδυνάμου επιπέδου, που αναφέρονται στο άρθρο 7 του παρόντος νόμου.*
- 3. Ολοκλήρωση της πρακτικής άσκησης που προβλέπεται από το άρθρο 10 του παρόντος νόμου».*

Άρθρο 10 Πρακτική άσκηση

- 1. Για να εξασφαλισθεί η ικανότητα πρακτικής εφαρμογής των απαιτούμενων θεωρητικών γνώσεων, οι ασκούμενοι πραγματοποιούν Πρακτική άσκηση διάρκειας τουλάχιστον τριών ετών εφόσον είναι πτυχιούχοι ΑΕΙ ή ΤΕΙ και έξι ετών για τις λοιπές περιπτώσεις. Η Πρακτική άσκηση περιλαμβάνει κυρίως τη συμμετοχή ασκουμένων σε υποχρεωτικούς ελέγχους.*
- 2. Η Πρακτική άσκηση πραγματοποιείται για δυο τουλάχιστον έτη, υπό την εποπτεία νόμιμου ελεγκτή που έχει λάβει επαγγελματική άδεια σε οποιοδήποτε κράτος - μέλος».*

4. Στο άρθρο 33 (παρ.3, 4, 8, 9 και 20) του ν. 4170/2013 «Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις» (Α' 163/12.7.2013), ορίζονται τα εξής :

Άρθρο 33 Τροποποιήσεις στο ν. 3693/2008

«3. Η παρ. 15 του άρθρου 2 του ν. 3693/2008 αντικαθίσταται ως εξής:
«15.«Κανονιστική Πράξη της Ε.Λ.Τ.Ε.»: Απόφαση του Δ.Σ. της Ε.Λ.Τ.Ε. που έχει κανονιστικό περιεχόμενο.

4. Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 3 του ν. 3693/2008 αντικαθίσταται ως εξής: «Η χορήγηση ή μη επαγγελματικής άδειας γίνεται με απόφαση του Δ.Σ. της Ε.Λ.Τ.Ε. μετά από εισήγηση του Συμβουλίου Ποιοτικού Ελέγχου.»

8. Η περίπτωση 1 του άρθρου 6 του ν. 3693/2008 αντικαθίσταται ως εξής: «1.0 υποψήφιος να είναι κάτοχος τίτλου σπουδών τριτοβάθμιας πανεπιστημιακής ή τεχνολογικής εκπαίδευσης (ΑΕΙ ή ΤΕΙ) της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής.»

9. Το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 10 του ν. 3693/2008 αντικαθίσταται ως εξής: «Για να εξασφαλισθεί η ικανότητα πρακτικής εφαρμογής των απαιτούμενων θεωρητικών γνώσεων, οι ασκούμενοι πτυχιούχοι ΑΕΙ ή ΤΕΙ πραγματοποιούν πρακτική άσκηση διάρκειας τουλάχιστον τριών ετών».

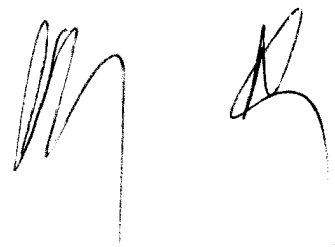
20. Το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 43 του ν. 3693/ 2008 αντικαθίσταται ως εξής: «Με απόφαση του Δ.Σ. της Ε.Λ.Τ.Ε. καθορίζονται για κάθε ενδιαφερόμενο πρόσωπο οι όροι και οι προϋποθέσεις χορήγησης άδειας νόμιμου ελεγκτή κατά τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο».

5. Στα άρθρα 3 (παρ.2 και 3), 7 (παρ.1), 8 (παρ. 1-3), 9 (παρ.1) και 11 (παρ.1) του ν. 4449/2017 «Υποχρεωτικός έλεγχος των ετήσιων και των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημόσια εποπτεία επί του ελεγκτικού έργου και λοιπές διατάξεις» (Α' 7/24.1.2017), ορίζονται τα εξής :

Άρθρο 3 (Χορήγηση άδειας στους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές και στις ελεγκτικές εταιρείες -άρθρο 3 της Οδηγίας)

«2. Αρμόδια αρχή για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας σε ορκωτούς ελεγκτές λογιστές και ελεγκτικές εταιρείες ορίζεται η Ε.Λ.Τ.Ε.. Το Δ.Σ. χορηγεί την επαγγελματική άδεια ή απορρίπτει την αίτηση του ενδιαφερομένου. Με απόφαση του Δ.Σ. της Ε.Λ.Τ.Ε. καθορίζονται οι διαδικασίες, τα δικαιολογητικά και οι λοιπές λεπτομέρειες για τη χορήγηση της επαγγελματικής άδειας και την εγγραφή των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και ελεγκτικών εταιρειών στο Δημόσιο Μητρώο του άρθρου 14.

3. Για τη χορήγηση επαγγελματικής άδειας σε ορκωτούς ελεγκτές λογιστές πρέπει να συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται στα άρθρα 5 και 7 έως 11 ή / και 13».



Άρθρο 7 Προσόντα (άρθρο 6 της Οδηγίας)

«1. Για να χορηγηθεί σε φυσικό πρόσωπο επαγγελματική άδεια Ορκωτού Ελεγκτή Λογιστή θα πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά στο πρόσωπο του υποψηφίου οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α. Ο υποψήφιος να είναι κάτοχος τίτλου σπουδών τριτοβάθμιας πανεπιστημιακής εκπαίδευσης (ΑΕΙ) της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής, ή κάτοχος τίτλου σπουδών τριτοβάθμιας τεχνολογικής εκπαίδευσης (ΤΕΙ) οικονομικής κατεύθυνσης της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής, ή κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών οικονομικής κατεύθυνσης της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής.

β. Απόκτηση των αναγκαίων θεωρητικών γνώσεων στα γνωστικά αντικείμενα του άρθρου 9, η οποία αποδεικνύεται με την επιτυχία του υποψηφίου στις επαγγελματικές εξετάσεις, επιπέδου πανεπιστημιακών σπουδών ή ισοδυνάμου επιπέδου, του άρθρου 8.

γ. Ολοκλήρωση επιτυχώς της πρακτικής άσκησης που προβλέπεται στο άρθρο 11».

Άρθρο 8 Επαγγελματικές εξετάσεις (άρθρο 7 της Οδηγίας)

«1. Σκοπός των επαγγελματικών εξετάσεων είναι να διαπιστωθεί η κατοχή υψηλού επιπέδου απαραίτητων γνώσεων στα γνωστικά αντικείμενα του άρθρου 9 και η δυνατότητα της ορθής πρακτικής εφαρμογής των προαναφερόμενων θεωρητικών γνώσεων».

Άρθρο 9 Έλεγχος θεωρητικών γνώσεων (άρθρο 8 της Οδηγίας)

«1. Τα γνωστικά αντικείμενα των επαγγελματικών εξετάσεων είναι, τουλάχιστον, τα ακόλουθα:.....».

Άρθρο 11 Πρακτική άσκηση (άρθρο 10 της Οδηγίας)

«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».

6. Περαιτέρω, στα άρθρα 52 (παρ.1 και 4) και 53 (παρ.1 και 4) του ίδιου νόμου (4449/2017) ορίζονται τα εξής :

«Άρθρο 52 Μεταβατικές διατάξεις

1. Όπου σε νόμο ή σε άλλη διάταξη αναφέρεται ο όρος «νόμιμος ελεγκτής» ή «ελεγκτικό γραφείο» αντικαθίσταται από τον όρο «ορκωτός ελεγκτής λογιστής» ή «ελεγκτική εταιρεία» και έχει ισοδύναμη έννοια με αυτήν του «νόμιμου ελεγκτή» ή του «ελεγκτικού γραφείου».

4. Οι ασκούμενοι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές που έχουν συμπληρώσει μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2018 τρία (3) έτη πρακτικής άσκησης εκ των οποίων τα δύο (2) μετά το πέρας των επαγγελματικών εξετάσεων, θεωρούνται ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 11 του παρόντος νόμου.

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. ... 3.....

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

Ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς, αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει και όλου του νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται, του σκοπού που εξυπηρετούν και την υπαγωγή σ' αυτές των πραγματικών περιστατικών που τέθηκαν υπόψη του Τμήματος από την ερωτώσα υπηρεσία, συνάγονται τα ακόλουθα:

7. Με το ν. 3693/2008 ενσωματώθηκε στη νομοθεσία της χώρας η Οδηγία 2006/43/EK (ακολουθήσε δε η Οδηγία 2014/56/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Απριλίου 2014) για τους υποχρεωτικούς ελέγχους των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών. Σύμφωνα δε με το άρθρο 2 του Κανονισμού με αριθμό 537/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Απριλίου 2014, ως προς το πεδίο εφαρμογής του, αυτός εφαρμόζεται σε νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που διενεργούν υποχρεωτικό έλεγχο οντοτήτων δημόσιου συμφέροντος και σε οντότητες δημόσιου συμφέροντος με την επιφύλαξη, όμως, της οδηγίας 2006/43/EK.

8. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008 η χορήγηση επαγγελματικής άδειας σε υποψήφιο ΟΕΛ προϋπέθετε πρακτική άσκηση τουλάχιστον 6 ετών, εάν ο υποψήφιος ήταν απόφοιτος δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης και τουλάχιστον 3 ετών, εάν ήταν πτυχιούχος ΑΕΙ ή ΤΕΙ.

Ακολουθώντας με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν. 4170/2013 ορίστηκε ότι (εφεξής, του νόμου μη έχοντας αναδρομική ισχύ) ο υποψήφιος πρέπει να είναι πτυχιούχος ΑΕΙ ή ΤΕΙ της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής, η δε πρακτική άσκηση πρέπει να έχει διάρκεια τουλάχιστον 3 ετών.

9. Ακολουθώντας, από την έναρξη ισχύος του ν. 4449/2017 ο υποψήφιος ΟΕΛ απαιτείται να είναι πτυχιούχος ΑΕΙ της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής, ή πτυχιούχος ΤΕΙ οικονομικής κατεύθυνσης της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής, ή κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών οικονομικής κατεύθυνσης της ημεδαπής ή αναγνωρισμένου ως ισότιμου τίτλου σπουδών της αλλοδαπής. Δηλαδή και με τον πιο πάνω νόμο διατηρήθηκε ο αποκλεισμός των αποφοίτων της δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης από τη δυνατότητα να είναι υποψήφιοι Ο.Ε.Λ. Ως προς την πρακτική άσκηση ορίστηκε ότι πρέπει αυτή να είναι διάρκειας τουλάχιστον 5 ετών, 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.

Βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν. 4449/2017 εκδόθηκε η με αριθμό 1438 οικ (Β' 2593/26.07.2017) Απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της ΕΛΤΕ για τους όρους και τις προϋποθέσεις, που απαιτούνται προκειμένου να χορηγηθεί η επαγγελματική άδεια Ορκωτού Ελεγκτή Λογιστή και Ελεγκτικής Εταιρείας, με την οποία ως προς το εξεταζόμενο ζήτημα ορίζεται ότι και με τη διάταξη του άρθρου 11 παρ.1 του ν. 4449/2017, ενώ από τη δημοσίευσή της και σύμφωνα με τις τελικές διατάξεις του Κεφαλαίου Δ', καταργείται η με αριθμό 002 Κανονιστική Πράξη της ΕΛΤΕ (Β' 864/2015).

Σημειώνεται, ότι βάσει όλων των σχετικών διατάξεων των προαναφερθέντων νόμων η χορήγηση της επαγγελματικής άδειας ΟΕΛ γίνεται με απόφαση - πράξη της ΕΛΤΕ.

10. Κατά την ενώπιον του Τμήματος συζήτηση μεταξύ των μελών επί της ερμηνείας των προπαρατεθεισών διατάξεων διατυπώθηκαν δύο (2) γνώμες :

A. Η γνώμη της πλειοψηφίας, που απαρτίστηκε από τους Στέφανο Δέτση, Αντιπρόεδρο ΝΣΚ, Αλέξανδρο Ροϊλό, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, Διονύσιο Χειμώνα και Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Νομικούς Συμβούλους του Κράτους (ψηφοί 6) δέχθηκε τα εξής :

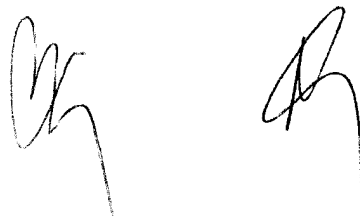
Κατά την ορθή ερμηνεία των προαναφερομένων, μη αναδρομικής ισχύος, διατάξεων του άρθρου 33 του ν. 4170/2013, καταργήθηκε μεν (σιωπηρά) η δυνατότητα χορήγησης επαγγελματικής άδειας Ο.Ε.Λ. σε απόφοιτους δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης και δη μετά από τουλάχιστον εξαετή πρακτική άσκηση, πλην όμως δεν εθίγη η δυνατότητα αυτή και για εκείνους, οι οποίοι είχαν αποφοιτήσει από τη δευτεροβάθμια εκπαίδευση και είχαν αρχίσει την εξαετή πρακτική άσκηση, πριν από την ισχύ του πιο πάνω νόμου (12-7-2013).

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του ν. 4449/2017 (άρθρο 53) καταργήθηκαν ρητά, από την έναρξη της ισχύος του, μεταξύ άλλων, τα άρθρα 1 έως και 43 του ν. 3693/2008, όπως και κάθε διάταξη αντίθετη με τις διατάξεις του, δηλαδή καταργήθηκαν, μεταξύ άλλων, οι διατάξεις που όριζαν περί της δυνατότητας αποκτήσεως άδειας ΟΕΛ σε απόφοιτους δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης κατόπιν πρακτικής άσκησης 6 ετών, (οι οποίες, όμως, ως ελέχθη, είχαν ήδη καταργηθεί σιωπηρά, αλλά όχι αναδρομικά, από 12-7-2013 και εντεύθεν).

Ωστόσο, κατ' ορθή ερμηνεία, και πάλι δεν δύναται βασιμώς να υποστηριχθεί ότι, με το ν. 4449/2017, εθίγησαν τα δικαιώματα όσων είχαν αποφοιτήσει και είχαν αρχίσει πρακτική άσκηση πριν από την ισχύ του ν. 4170/2013, αλλά δεν είχαν ολοκληρώσει την εξαετή άσκηση ,κατά την έναρξη ισχύος του ν.4449/2017.

Και τούτο, διότι ναι μεν ο νομοθέτης δεν δεσμεύεται αλλά έχει κάθε δυνατότητα να μεταβάλλει ακωλύτως, ακόμη και αναδρομικά, τις ευνοϊκές για τους διοικούμενους διατάξεις (ΟΛΣΤΕ 421/2014, 641/2018, 866/2017, 171/2006, 2489/2004 κ.ά.), πλην όμως, από τις καταργητικές διατάξεις του άρθρου 53 του νόμου αυτού δεν διαφαίνεται πρόθεση του νομοθέτη περί αναδρομικής κατάργησης των διατάξεων του ν. 3693/2008.

Σε κάθε περίπτωση, όμως, η αναδρομική επέμβαση του νομοθέτη δεν δύναται να θεωρηθεί ανεκτή κατ' εφαρμογή της συνταγματικώς κατοχυρωμένης αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, όταν πρόκειται να θιγούν νομίμως και καλοπίστως προσδοκώμενα δικαιώματα (πρβλ ΣΤΕ 3826/2009, 3777/2008, 129/2007,



1702/2005), ως εν προκειμένω των υποψηφίων Ο.Ε.Λ. με την αιφνίδια και απρόοπτη μεταβολή των προϋποθέσεων για την επαγγελματικής τους εξέλιξη, λόγω της μεταγενέστερης τροποποίησης των σχετικών διατάξεων, χωρίς να υπάρξει πρόβλεψη μεταβατικών ρυθμίσεων και ως προς αυτούς.

Κατά συνέπεια, η αναφερθείσα κατάργηση των διατάξεων του ν. 3693/2008 δεν μπορεί να έχει για τους ανωτέρω υποψήφιους Ο.Ε.Λ. δυσμενείς συνέπειες και, επομένως, δύναται να τους χορηγηθεί επαγγελματική άδεια, με τις προϋποθέσεις που ο νόμος αυτός ορίζει, δηλαδή μετά από τουλάχιστον 6ετή πρακτική άσκηση και επιτυχή δοκιμασία στις επαγγελματικές εξετάσεις (με την συνδρομή και των λοιπών προσόντων, που αναφέρονται στις διατάξεις του συγκεκριμένου νόμου).

Β. Η γνώμη της μειοψηφίας, που απαρτίστηκε από τους Θεόδωρο Ψυχογιό και Αδαμαντία Καπετανάκη, Νομικούς Συμβούλους του Κράτους (ψηφοί 2), δέχθηκε τα εξής :

Ο νομοθέτης δεν κωλύεται να εισάγει ρυθμίσεις διαφορετικές από αυτές που ίσχυαν στο παρελθόν, έστω και αν θίγονται με αυτές υφιστάμενα δικαιώματα ή συμφέροντα, αρκεί η επιχειρούμενη ρύθμιση να χωρεί κατά τρόπο γενικό, απρόσωπο και αντικειμενικό και να εξυπηρετεί λόγους γενικότερου δημόσιου συμφέροντος (ΣτΕ 7μ. 3099- 31042017).

Στην περίπτωση των ασκούμενων ΟΕΛ ο νομοθέτης εισάγει με τις διατάξεις του ν. 4449/2017 διαφορετικές, γενικές, απρόσωπες και αντικειμενικές ρυθμίσεις για την χορήγηση επαγγελματικής άδειας ΟΕΛ, οι οποίοι απαιτείται να κατέχουν σε υψηλό επίπεδο τις απαιτούμενες γνώσεις στα (γνωστικά) αντικείμενα, στα οποία πρέπει και για λόγους δημοσίου συμφέροντος να έχουν δυνατότητα ορθής πρακτικής εφαρμογής των θεωρητικών τους γνώσεων κατά την διενέργεια των χρηματοπιστωτικών ή παρόμοιων ελέγχων. Με την μεταβατική διάταξη του άρθρου 52 παρ. 4 του ανωτέρω νόμου, δεν γίνεται διάκριση ως προς τους τίτλους σπουδών των υποψηφίων ΟΕΛ, ούτε και ως προς το χρονικό σημείο ενάρξεως της ασκήσεώς τους, αλλά απαιτείται, εφόσον υπό την ισχύ του νόμου αυτού έχουν την ιδιότητα του ασκούμενου ΟΕΛ, να πληρούν τις προϋποθέσεις που η διάταξη αυτή ορίζει.

Απάντηση

11. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, στο ερώτημα που υποβλήθηκε, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδοτεί, **κατά πλειοψηφία**, ότι μπορεί να χορηγηθεί επαγγελματική άδεια σε ασκούμενους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, που είναι απόφοιτοι δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις του ν. 3693/2008, και εφόσον η έναρξη της πρακτικής τους άσκησης έλαβε χώρα πριν από την 12η Ιουλίου 2013.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 5 - 3 - 2019

Ο Πρόεδρος

Στέφανος Δέτσης

Πρόεδρος/Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Η εισηγήτρια

Αδαμαντία Καπετανάκη

Νομικός Σύμβουλος του Κράτους