

# **ΟΔΗΓΙΑ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΓΙΣΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**7 ΑΠΡΙΛΙΟΥ 2020**

*Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) είναι η εθνική εποπτική Αρχή του ελεγκτικολογιστικού επαγγέλματος.*

*Οι αρμοδιότητες της απορρέουν από την κείμενη νομοθεσία και έχουν γνώμονα αποκλειστικά το δημόσιο συμφέρον. Η ΕΛΤΕ αποτελεί νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, που απολαύει λειτουργικής ανεξαρτησίας και διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας.*

*Σκοπός της ΕΛΤΕ είναι η ενδυνάμωση της εμπιστοσύνης του επενδυτικού κοινού στη λειτουργία του ελεγκτικού και λογιστικού θεσμού στην Ελλάδα.*

© Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, 2003

ΕΛΤΕ, Βουλής 7, 5<sup>ος</sup> Όροφος, Αθήνα 10562

E: [www.elte.org.gr](http://www.elte.org.gr)

[info@elte.org.gr](mailto:info@elte.org.gr)

## ΟΔΗΓΙΑ ΓΙΑ ΤΗ ΜΕΓΙΣΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων της και λαμβάνοντας υπόψη τα άρθρα 17 και 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 και το άρθρο 52 του ν.4449/2017, τα οποία περιέχουν τις διατάξεις αναφορικά με **τη μέγιστη διάρκεια της ανάθεσης του υποχρεωτικού ελέγχου** των οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος (εφεξής “ΟΔΣ”), εκδίδει την **παρούσα οδηγία**.

Για να αντιμετωπιστεί ο κίνδυνος **οικειότητας** και να ενισχυθεί η **ανεξαρτησία** των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών εταιρειών, είναι σημαντικό να καθοριστεί **η μέγιστη διάρκεια** της ανάθεσης ελέγχου ενός ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή μίας ελεγκτικής εταιρείας σε μια συγκεκριμένη ελεγχόμενη οντότητα.

Επιπλέον, προκειμένου να ενισχυθεί η ανεξαρτησία του ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή της ελεγκτικής εταιρείας, να ενισχυθεί **ο επαγγελματικός σκεπτικισμός** και να αυξηθεί **η ποιότητα του ελέγχου** με το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, προβλέπονται **διαγωνιστικές διαδικασίες** για την εναλλαγή των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών εταιρειών. Η συμμετοχή **μικρότερων ελεγκτικών εταιρειών** στις παραπάνω διαδικασίες, διευκολύνει την ανάπτυξη των εν λόγω εταιρειών, διευρύνοντας έτσι την επιλογή ορκωτών ελεγκτών λογιστών και ελεγκτικών εταιρειών για τις ΟΔΣ. Θεσπίζεται επίσης, κατάλληλος **μηχανισμός σταδιακής εναλλαγής**, σχετικά με τους **κύριους εταίρους ελέγχου** που διενεργούν τον υποχρεωτικό έλεγχο εκ μέρους της ελεγκτικής εταιρείας και καθορίζεται η περίοδος εντός της οποίας ο εν λόγω ορκωτός ελεγκτής λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία δεν δύναται να διενεργήσουν τον υποχρεωτικό έλεγχο της ίδιας οντότητας.

Επισημαίνεται ότι, για την έκδοση της παρούσας οδηγίας λήφθηκαν υπόψη οι κατευθυντήριες γραμμές που υιοθέτησε η Επιτροπή Ευρωπαϊκών Φορέων Εποπτείας των Ελεγκτών (**ΕΕΦΕΕ - CΕΑΟΒ**) σχετικά με τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου καθώς και **η ενσωμάτωση της Οδηγίας ΕΕ 56/2014 και η θέσπιση κανόνων για περιπτώσεις δυνατότητας επιλογών του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 στην ελληνική νομοθεσία με τον ν.4449/2017**.



## Συχνές ερωτήσεις

**A) Θέματα που σχετίζονται με το άρθρο 17 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 και τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου**

**1. Πώς υπολογίζεται η διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου; Πώς πρέπει να ληφθεί υπόψη το δίκτυο του ορκωτού ελεγκτή λογιστή ή της ελεγκτικής εταιρείας (εφεξής “ελεγκτής”) σχετικά με τη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου;**

Η διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου υπολογίζεται από το πρώτο οικονομικό έτος που περιγράφεται στην επιστολή ανάθεσης ελέγχου, με την οποία ο ελεγκτής διορίστηκε για πρώτη φορά για τη διενέργεια διαδοχικών υποχρεωτικών ελέγχων της ίδιας ΟΔΣ.

Σύμφωνα με την **παρ. 8 του άρθρου 17 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014**, η διάρκεια αυτή θα διακοπεί:

- (α) είτε όταν ο ελεγκτής σταματήσει να διενεργεί τον υποχρεωτικό έλεγχο στην ΟΔΣ, δηλαδή δεν ανανεωθεί η ανάθεση του ελέγχου πριν την ολοκλήρωση της μέγιστης διάρκειας της,
- (β) είτε όταν η οντότητα δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις ΟΔΣ.

Εάν διακοπεί η διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου, ο υπολογισμός θα αρχίσει εκ νέου και δεν θα συνεχιστεί από εκεί που είχε σταματήσει, τόσο στην περίπτωση του επαναδιορισμού, όσο και στην περίπτωση που η οντότητα χαρακτηριστεί εκ νέου ως ΟΔΣ. Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που η ελεγκτική εταιρεία εξαγοράζεται ή συγχωνεύεται από ή με άλλη ελεγκτική εταιρεία και συνεχίζει την ανάθεση ελέγχου στην ΟΔΣ, ο υπολογισμός της διάρκειας συνεχίζεται και δεν αρχίζει εκ νέου (**Βλ. Ερώτηση 8**).

Εάν ορίζονται περισσότεροι από ένας ελεγκτές, ο υπολογισμός εφαρμόζεται για κάθε ελεγκτή ξεχωριστά.

Η μέγιστη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου, ισχύει μόνο για τη **συγκεκριμένη ΟΔΣ** και ο ελεγκτής δεν επηρεάζει άλλες οντότητες του δικτύου. Εντούτοις, **μετά την εκπνοή της μέγιστης διάρκειας** της ανάθεσης, ούτε ο ελεγκτής, ούτε κάποιο μέλος του δικτύου του εντός της Ένωσης, μπορούν να αναλάβουν τον υποχρεωτικό έλεγχο της ίδιας ΟΔΣ εντός της επόμενης τετραετίας.

Η ΕΛΤΕ, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων της και λαμβάνοντας υπόψη το πνεύμα των απαιτήσεων του νομικού πλαισίου, παρακολουθεί τη συμμόρφωση των ελεγκτών για τον υπολογισμό της μέγιστης διάρκειας (**maximum duration**) της ανάθεσης ελέγχου, της εναλλαγής (**rotation**) των ελεγκτών και της περιόδου κατά την οποία ελεγκτής δεν μπορεί να αναλάβει τον συγκεκριμένο έλεγχο (**cooling off period**). Έμφαση θα δίνεται στις περιπτώσεις ελεγκτικών εταιρειών ή δικτύων που ενδέχεται να συμμετέχουν σε νομικά σχήματα, τα οποία αποσκοπούν στην αποφυγή αυτών των υποχρεώσεων.

Για την αποφυγή του κινδύνου οικειότητας κατά την εφαρμογή των απαιτήσεων περί εναλλαγής (**rotation**), συνιστάται να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή στην περίπτωση που ένας ελεγκτής σταματήσει να παρέχει υπηρεσίες ελέγχου στην ΟΔΣ για περίοδο μικρότερη των τεσσάρων (4) ετών (**cooling off period**) και διορίζεται ξανά για να παρέχει υπηρεσίες ελέγχου στην ίδια ΟΔΣ μετά τη διακοπή. Στις περιπτώσεις αυτές, ο υπολογισμός της μέγιστης διάρκειας δεν θα ξαναρχίζει, αλλά ο αριθμός των ετών κατά τα οποία ο ελεγκτής παρείχε υπηρεσίες ελέγχου στην ΟΔΣ πριν από τη διακοπή, θα προστίθεται στα έτη παροχής υπηρεσιών ελέγχου στην ίδια ΟΔΣ από τον ίδιο ελεγκτή, μετά τη διακοπή.

## 2. Πώς εφαρμόζεται η ελάχιστη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου;

Η διάρκεια της αρχικής **ανάθεσης ελέγχου είναι τουλάχιστον ένα (1) έτος**. Η περίοδος αυτή πρέπει να θεωρείται ως περίοδος αναφοράς για τον αρχικό διορισμό του ελεγκτή.

Παρόλα αυτά, ο ελεγκτής ή η ελεγχόμενη οντότητα μπορούν να τερματίσουν τη συμβατική τους σχέση πριν από το τέλος της εν λόγω περιόδου, με βάση τις προβλεπόμενες διατάξεις του άρθρου 43 του ν.4449/2017.

### **3. Πώς εφαρμόζεται η διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου στην περίπτωση ελέγχου ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων ομίλου;**

Η μέγιστη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου υπολογίζεται μεμονωμένα για οντότητες εγχατεστημένες εντός της ΕΕ που θεωρούνται ΟΔΣ, όπως αυτές ορίζονται στην παρ. 12 του άρθρου 2 του ν.4449/2017. Δεν εφαρμόζεται σε έναν όμιλο εταιρειών ως σύνολο, ούτε για τη μητρική εταιρεία ούτε για τις θυγατρικές εντός ομίλου, εάν δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των ΟΔΣ. Κάθε ΟΔΣ υπόκειται στους κανόνες που διέπουν την εναλλαγή στο κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται. Εάν η μητρική εταιρεία υποχρεούται σε εναλλαγή του ελεγκτή, αυτό δεν απαιτεί και την εναλλαγή του ελεγκτή στις θυγατρικές, εκτός εάν έχει παρέλθει η μέγιστη διάρκεια της αντίστοιχης ανάθεσης ελέγχου τους.

Αντιστοίχως, εάν σε μία θυγατρική ΟΔΣ που βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος και απαιτείται εναλλαγή του ελεγκτή της, αυτό δεν επιφέρει την υποχρεωτική εναλλαγή του ελεγκτή της μητρικής ΟΔΣ.

### **4. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις να παραταθεί η μέγιστη διάρκεια των δέκα (10) ετών;**

*Περαιτέρω επέκταση της διάρκειας όχι μεγαλύτερη των δύο (2) ετών σε εξαιρετικές περιπτώσεις.*

Σε εξαιρετικές και αιτιολογημένες περιπτώσεις, η ΟΔΣ μπορεί να ζητήσει από την ΕΛΤΕ να εγκρίνει μόνο μία παράταση, η οποία μπορεί να είναι μέχρι δύο (2) έτη για τον επαναδιορισμό του ελεγκτή.

Οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται, εγκρίνονται και ελέγχονται για κάθε οικονομικό έτος, αλλά υποχρεωτικά μετά το τέλος του εν λόγω οικονομικού έτους. Επομένως, η περίοδος παράτασης των **δύο (2) επιπλέον ετών** αναφέρεται σε **δύο (2) οικονομικά έτη**, και αφορά ελεγκτικές εργασίες που παρέχονται σε σχέση με τα εν λόγω οικονομικά έτη, αλλά παραδίδονται μετά τη λήξη αυτών.

Εναπόκειται πάντοτε στην κρίση της ΕΛΤΕ να αποφασίζει, κατά περίπτωση, για τις αιτήσεις παράτασης και για το χρονοδιάγραμμα της απόφασης.

## 5. Πότε μια οντότητα θεωρείται ΟΔΣ;

Για τους σκοπούς της Οδηγίας ΕΕ 56/2014, όπως ενσωματώθηκε στον ν.4449/2017 και του Κανονισμού ΕΕ 537/2014, οι οντότητες χαρακτηρίζονται ως ΟΔΣ από τη στιγμή που πληρούν τα κριτήρια μιας εισηγμένης εταιρείας, ενός πιστωτικού ιδρύματος ή μιας ασφαλιστικής εταιρείας όπως ορίζεται στο δίκαιο της ΕΕ. Για παράδειγμα, μια εισηγμένη εταιρεία χαρακτηρίζεται ως ΟΔΣ, από τη στιγμή που οι τίτλοι της είναι εισηγμένοι προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά στην ΕΕ, ανεξάρτητα από το πότε ορίστηκε ως ΟΔΣ βάσει της νομοθεσίας της ΕΕ.

Στην ιδιαίτερη περίπτωση, μιας οντότητας που χαρακτηρίζεται ως ΟΔΣ, κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού έτους, για παράδειγμα, λόγω της εισαγωγής των τίτλων της σε ρυθμιζόμενη αγορά, ο υπολογισμός της μέγιστης διάρκειας της ανάθεσης ελέγχου πρέπει να αρχίσει το πρώτο έτος που η ελεγχόμενη οντότητα ήταν ΟΔΣ κατά την ημερομηνία αναφοράς, δηλαδή της ημερομηνίας κλεισίματος της χρήσης. Για παράδειγμα, εάν μία οντότητα χαρακτηριστεί ως ΟΔΣ κατά τη διάρκεια της χρήσης του 2017, και καταρτίζει οικονομικές καταστάσεις για τη χρήση 2017 ως ΟΔΣ, το έτος 2017 θεωρείται ως πρώτο έτος για την εφαρμογή της παρούσας.

**6. Ποιες είναι οι προϋποθέσεις για την εναλλαγή του κύριου εταίρου ελέγχου; Μπορούν οι κύριοι εταίροι ελέγχου μετά την παύση τους να αναλαμβάνουν την επισκόπηση των δικλίδων διασφάλισης ποιότητας για την ίδια ανάθεση ελέγχου (EQCR); Απαιτείται η εναλλαγή για τους διενεργούντες την επισκόπηση των δικλίδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης ελέγχου (EQCR);**

Η παρ. 15 του άρθρου 2 του ν.4449/2017 ορίζει τους κύριους εταίρους ελέγχου ως εξής:

α) ένας ή περισσότεροι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές που είναι εγγεγραμμένοι στο Δημόσιο Μητρώο του άρθρου 14 του ν.4449/2017 και έχουν ορισθεί από μία ελεγκτική εταιρεία, ως κύριοι υπεύθυνοι για τη διενέργεια του συγκεκριμένου υποχρεωτικού ελέγχου για λογαριασμό της ελεγκτικής εταιρείας ή

β) σε περίπτωση υποχρεωτικού ελέγχου ομίλου οντοτήτων, τουλάχιστον ένας ορκωτός ελεγκτής λογιστής που είναι εγγεγραμμένος στο Δημόσιο Μητρώο του άρθρου 14 του ν.4449/2017 ο οποίος έχει ορισθεί από την ελεγκτική εταιρεία, ως κύριος υπεύθυνος για τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου σε επίπεδο ομίλου και, τουλάχιστον οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές, που έχουν ορισθεί από την ελεγκτική εταιρεία, ως κύριοι υπεύθυνοι των υποχρεωτικών ελέγχων σε επίπεδο σημαντικών θυγατρικών ή

γ) ένας ή περισσότεροι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές που είναι εγγεγραμμένοι στο Δημόσιο Μητρώο του άρθρου 14 του ν.4449/2017 και υπογράφουν την έκθεση ελέγχου.

Ο κύριος εταίρος ελέγχου παύει τη συμμετοχή του στον υποχρεωτικό έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας **το αργότερο πέντε (5) έτη από την ημερομηνία του διορισμού του**. Τα έτη συμμετοχής του κύριου εταίρου ελέγχου στον έλεγχο, πριν η οντότητα χαρακτηριστεί ως ΟΔΣ, δεν απαιτείται να συμπεριληφθούν στα ανωτέρω πέντε (5) έτη. Ο κύριος εταίρος ελέγχου δε συμμετέχει ξανά στον υποχρεωτικό έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας **πριν παρέλθουν τρία (3) έτη από την παύση του**.

Ο κύριος εταίρος ελέγχου δεν ορίζεται ως ο διενεργών την επισκόπηση των δικλίδων διασφάλισης ποιότητας (EQCR) στη συγκεκριμένη ανάθεση ελέγχου, κατά τη διάρκεια της περιόδου κατά την οποία απέχει από τη διενέργεια ελέγχου (**cooling off period**), όπως προβλέπεται από τον **Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές** που εκδόθηκε από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC).

#### **7. Ποια πρόσωπα της ελεγκτικής εταιρείας πρέπει να εναλλάσσονται σε τακτική βάση;**

Το ανώτερο προσωπικό που συμμετέχει στον υποχρεωτικό έλεγχο πρέπει να εναλλάσσεται σε τακτική βάση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ερώτηση 6, **δηλαδή κάθε πέντε (5) χρόνια**. Το ανώτερο προσωπικό περιλαμβάνει τουλάχιστον εκείνους που έχουν ορισθεί ως **κύριοι εταίροι ελέγχου ή τους διενεργούντες την επισκόπηση της διασφάλισης ποιότητας (EQCR)**.



## 8. Πώς επηρεάζουν οι συγχωνεύσεις και εξαγορές τον υπολογισμό της μέγιστης διάρκειας της ανάθεσης του ελέγχου;

Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 8 του άρθρου 17 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 στοχεύει στην αποτροπή της καταστρατήγησης των απαιτήσεων περί εναλλαγής (rotation).

Ανεξαρτήτως των αλλαγών στη νομική μορφή της ελεγκτικής εταιρείας του ελεγκτή, μετά από συγχωνεύσεις ή εξαγορές, **έμφαση θα δίδεται στην επί της ουσίας οικονομική ή πραγματική συνέχεια του ελεγκτή**. Με τον τρόπο αυτό εξασφαλίζεται η αποτελεσματική εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου, επιτυγχάνοντας τη λογική των απαιτήσεων της εναλλαγής, δηλαδή την προώθηση της ανεξαρτησίας και την αποφυγή συγκρούσεων συμφερόντων που απορρέουν από τον κίνδυνο οικειότητας. **Αυτή η λογική είναι σύμφωνη και με την προσέγγιση της ουσίας έναντι του τύπου**.

Για τον λόγο αυτό, η διάρκεια της ανάθεσης του ελέγχου, σε περίπτωση συγχωνεύσεων και εξαγορών ελεγκτικών εταιρειών, πρέπει να υπολογίζεται από την αρχική ανάθεση ελέγχου, που διεξάγεται από κάποια από τις συγχωνευόμενες ελεγκτικές εταιρείες, που σημαίνει ότι η διάρκεια θα είναι ανεξάρτητη από την επίπτωση της συγχώνευσης, δηλαδή ως να μην έχει πραγματοποιηθεί η συγχώνευση.

Σε περίπτωση συγχώνευσης μιας ΟΔΣ με μια άλλη οντότητα (-ες), εάν ο ελεγκτής της απορροφώσας οντότητας ή της νέας οντότητας που σχηματίζεται μετά την απορρόφηση ήταν ελεγκτής κάποιας από των ΟΔΣ, η διάρκεια της ανάληψης του ελέγχου πρέπει να υπολογίζεται από την αρχική ανάληψη του ελέγχου των ΟΔΣ που εμπλέκονται στη συγχώνευση. Τα ίδια κριτήρια ισχύουν για εξαγορές, διασπάσεις και άλλες αλλαγές στο ιδιοκτησιακό καθεστώς.

Εντούτοις, σε περίπτωση αβεβαιότητας στο πλαίσιο τέτοιων αναδιαρθρώσεων, ο ελεγκτής πρέπει να αναφέρει άμεσα τις αβεβαιότητες αυτές στην ΕΛΤΕ, η οποία αποφασίζει για την ημερομηνία έναρξης της ανάθεσης ελέγχου, κατά περίπτωση, εξετάζοντας την προσέγγιση της ουσίας έναντι του τύπου.

Αυτό ισχύει, τόσο για τους ελεγκτές όσο και για τις ΟΔΣ.

**Β) Θέματα που σχετίζονται με το άρθρο 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 και τις μεταβατικές διατάξεις**

**9. Πώς εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 και του άρθρου 52 του ν.4449/2017;**

Οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 καθώς και η παρ. 9 του άρθρου 52 του ν.4449/2017, περιλαμβάνουν τις μεταβατικές διατάξεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κανονισμού, αναφορικά με τη μέγιστη διάρκεια της ανάθεσης ελέγχου.

Η *σύναψη* ή η *ανανέωση* της ελεγκτικής εργασίας αναφέρεται στον διορισμό του ελεγκτή, υπό τον όρο ότι ο διορισμός αυτός σχετίζεται με τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων που αντιστοιχεί **σε οικονομικό έτος που αρχίζει πριν από τις 17 Ιουνίου 2020 ή 2023 αντίστοιχα.**

Η περίοδος κατά την οποία ο ελεγκτής δεν μπορεί να αναλάβει τον έλεγχο της ΟΔΣ (**cooling off period**), όπως προβλέπεται στην παρ. 3 του άρθρου 17 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014, θα ισχύει και για τις μεταβατικές διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 καθώς και της παρ. 9 του άρθρου 52 του ν.4449/2017.

Για τον υπολογισμό του αριθμού των ετών που ο ελεγκτής παρέχει ελεγκτικές υπηρεσίες στην ΟΔΣ, λαμβάνονται υπόψη οι κλειόμενες χρήσεις, κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 στις 16 Ιουνίου 2014.

**α) Εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014**

Όσα προβλέπονται στην εν λόγω παράγραφο ισχύουν για τους ελεγκτές, που κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού (ήτοι **16 Ιουνίου 2014**) παρέχουν αδιάλειπτες υπηρεσίες ελέγχου για την ΟΔΣ για **είκοσι (20) ή περισσότερα συνεχή έτη.**

Στις περιπτώσεις αυτές, όταν η **έναρξη του πρώτου οικονομικού έτους της ανάθεσης ελέγχου ήταν πριν ή την 16 Ιουνίου 1994**, η ελεγχόμενη οντότητα δεν επιτρέπεται να ανανεώσει ή να αναθέσει νέο έλεγχο στον συγκεκριμένο ελεγκτή για **περιόδους που αρχίζουν την 17 Ιουνίου 2020 ή μεταγενέστερα.**

### Παράδειγμα

Η ελεγκτική εταιρεία (Ε) διορίστηκε για πρώτη φορά ελεγκτής στην ΟΔΣ (Ο) πριν την **16 Ιουνίου του 1994 (για τη χρήση 1994 ή προγενέστερη από αυτή)** και έκτοτε διενεργεί αδιάλειπτα έλεγχο **μέχρι και την χρήση 2019**. Κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 που ήταν η 16 Ιουνίου 2014, η (Ε) έχει διενεργήσει ελέγχους για **τουλάχιστον είκοσι 20 συνεχή έτη**, αφού είχε ήδη τότε ολοκληρωθεί ο έλεγχος της χρήσης που έληξε την **31/12/2013**. Λαμβάνοντας υπόψη, τις μεταβατικές διατάξεις του Κανονισμού, για την (Ε) ισχύει μία μεταβατική περίοδος και θα μπορεί να διοριστεί ως ελεγκτής της (Ο) και για το έτος 2020, **εφόσον η έναρξη της χρήσης 2020 είναι προγενέστερη της 17/6/2020.**

### **β) Εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 41 του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 και της παρ. 9 του άρθρου 52 του ν.4449/2017**

Όσα προβλέπονται στα ανωτέρω ισχύουν για τους ελεγκτές που κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού (ήτοι **16 Ιουνίου 2014**) παρείχαν αδιάλειπτες ελεγκτικές υπηρεσίες για την ΟΔΣ, για **λιγότερα από είκοσι (20) συνεχή έτη**.

Στις περιπτώσεις αυτές, όταν η έναρξη του πρώτου οικονομικού έτους ήταν μεταξύ της χρονικής περιόδου από την **17 Ιουνίου 1994 μέχρι και την 16 Ιουνίου 2014**, η ελεγχόμενη οντότητα δεν επιτρέπεται να ανανεώσει ή να αναθέσει νέο έλεγχο στο συγκεκριμένο ελεγκτή **για περιόδους που αρχίζουν την 17 Ιουνίου 2023 ή μεταγενέστερα.**

### Παράδειγμα

Η ελεγκτική εταιρεία (Ε) διορίστηκε για πρώτη φορά ελεγκτής στην ΟΔΣ (Ο) την **17 Ιουνίου του 1994 (για τη χρήση 1994 ή μεταγενέστερη)** και έκτοτε διενεργεί αδιάλειπτα έλεγχο **μέχρι και την χρήση 2019**. Κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού ΕΕ 537/2014 που ήταν η 16 Ιουνίου 2014, η (Ε) έχει διενεργήσει ελέγχους **για λιγότερα από είκοσι (20) συνεχή έτη**. Λαμβάνοντας υπόψη τις μεταβατικές διατάξεις του Κανονισμού και του ν.4449/2017, για την (Ε) ισχύει μία μεταβατική περίοδος και θα μπορεί να διοριστεί ως ελεγκτής της (Ο) για τα έτη **2020, 2021 και 2022**, καθώς και για το έτος **2023**, **εφόσον η έναρξη της χρήσης 2023 είναι προγενέστερη της 17/6/2023.**

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

**Άρθρο 17 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 537/2014 σχετικά με τις ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά τον υποχρεωτικό έλεγχο οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος (εφεξής "Κανονισμός")**

“1. Η οντότητα δημόσιου συμφέροντος διορίζει νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο για μια αρχική εργασία τουλάχιστον ενός έτους. Η εργασία μπορεί να έχει τη δυνατότητα ανανέωσης. Ούτε η αρχική εργασία συγκεκριμένου νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου, ούτε η αποστολή αυτή σε συνδυασμό με τυχόν ανανεωθείσες εργασίες μπορεί να υπερβαίνει μέγιστη διάρκεια δέκα ετών.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, τα κράτη μέλη δύνανται α) να απαιτούν η αρχική εργασία που αναφέρεται στην παράγραφο 1 να έχει διάρκεια μεγαλύτερη του έτους· β) να ορίζουν μέγιστη διάρκεια μικρότερη των δέκα ετών για τις εργασίες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο.

3. Μετά τη λήξη της μέγιστης διάρκειας εργασιών που αναφέρονται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο ή στην παράγραφο 2 στοιχείο β) ή μετά τη λήξη της διάρκειας εργασιών που παρατείνονται σύμφωνα με τις παραγράφους 4 ή 6, ούτε ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο ούτε, κατά περίπτωση, τυχόν μέλη των δικτύων τους εντός της Ένωσης δεν αναλαμβάνουν τον υποχρεωτικό έλεγχο της ίδιας οντότητας δημόσιου συμφέροντος για τα επόμενα τέσσερα έτη.

4. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1 και την παράγραφο 2 στοιχείο β), τα κράτη μέλη δύνανται να προβλέψουν ότι η μέγιστη διάρκεια που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο και στην παράγραφο 2 στοιχείο β) μπορεί να παραταθεί για μέγιστη διάρκεια: α) είκοσι ετών, στην περίπτωση διενέργειας δημόσιας διαδικασίας υποβολής προσφορών για τον υποχρεωτικό έλεγχο σύμφωνα με το άρθρο 16 παράγραφοι 2 έως 5, και αρχίζει να ισχύει με τη λήξη της μέγιστης διάρκειας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο και στην παράγραφο 2 στοιχείο β), ή β) είκοσι τεσσάρων ετών, όταν, μετά τη λήξη της μέγιστης διάρκειας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο και στην παράγραφο 2 στοιχείο β), χρησιμοποιούνται ταυτόχρονα περισσότεροι του ενός νόμιμοι ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία, υπό τον όρο ότι ο υποχρεωτικός έλεγχος καταλήγει στην υποβολή της κοινής έκθεσης ελέγχου που αναφέρεται στο άρθρο 28 της οδηγίας 2006/43/ΕΚ.

5. Η μέγιστη διάρκεια που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο και στην παράγραφο 2 στοιχείο β) μπορεί να παραταθεί μόνο εφόσον, κατόπιν σύστασης της επιτροπής ελέγχου, το διοικητικό ή εποπτικό όργανο εισηγείται στη γενική συνέλευση των μετόχων ή των μελών, σύμφωνα με το εθνικό δίκαιο, την ανανέωση της εργασίας και η εν λόγω εισήγηση εγκρίνεται.

6. Μετά την εκπνοή της μέγιστης διάρκειας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεύτερο εδάφιο, στην παράγραφο 2 στοιχείο β) ή στην παράγραφο 4, κατά περίπτωση, η οντότητα δημόσιου συμφέροντος δύναται, κατ' εξαίρεση, να ζητήσει από την αναφερόμενη στο άρθρο 20 παράγραφος 1 αρμόδια αρχή να παραχωρήσει παράταση, ώστε να διορίσει εκ νέου τον νόμιμο ελεγκτή ή το ελεγκτικό γραφείο για πρόσθετη εργασία, εφόσον πληρούνται οι όροι της παραγράφου 4 στοιχεία α) ή β). Η εν λόγω πρόσθετη εργασία δεν υπερβαίνει τα δύο έτη.

7. Οι κύριοι ελεγκτικοί εταίροι που είναι υπεύθυνοι για τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου παύουν τη συμμετοχή τους στον υποχρεωτικό έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας το αργότερο επτά έτη από την ημερομηνία διορισμού τους. Δεν δύναται να συμμετάσχουν εκ νέου στον υποχρεωτικό έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας προτού παρέλθουν τρία έτη από την παύση αυτή. Κατά παρέκκλιση, τα κράτη μέλη δύναται να απαιτούν ότι οι κύριοι ελεγκτικοί εταίροι που είναι υπεύθυνοι για τη διενέργεια του υποχρεωτικού ελέγχου παύουν τη συμμετοχή τους στο υποχρεωτικό έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας πριν από την παρέλευση επτά ετών από την ημερομηνία του αντίστοιχου διορισμού τους. Ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο καθορίζει κατάλληλο μηχανισμό σταδιακής εναλλαγής αναφορικά με το ανώτατο προσωπικό που συμμετέχει στον υποχρεωτικό έλεγχο, συμπεριλαμβανομένων τουλάχιστον των προσώπων που έχουν εγγραφεί στο μητρώο των νόμιμων ελεγκτών. Ο μηχανισμός σταδιακής εναλλαγής εφαρμόζεται σε στάδια και αφορά άτομα και όχι ολόκληρη την ομάδα της ελεγκτικής εργασίας. Είναι ανάλογος της κλίμακας και της πολυπλοκότητας της δραστηριότητας του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου. Ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο πρέπει να μπορεί να αποδείξει στην αρμόδια αρχή ότι ο εν λόγω μηχανισμός τίθεται αποτελεσματικά σε εφαρμογή και προσαρμόζεται στην κλίμακα και την πολυπλοκότητα της δραστηριότητας του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου.

8. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, η διάρκεια της ελεγκτικής εργασίας υπολογίζεται από το πρώτο οικονομικό έτος που καλύπτεται στην επιστολή της ελεγκτικής εργασίας με την οποία ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο διορίστηκαν για πρώτη φορά για τη διενέργεια διαδοχικών υποχρεωτικών ελέγχων για την ίδια οντότητα δημόσιου συμφέροντος.

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, το ελεγκτικό γραφείο περιλαμβάνει άλλα γραφεία που το ελεγκτικό γραφείο απέκτησε ή τα οποία συγχωνεύθηκαν με αυτό. Εάν υπάρχει αβεβαιότητα ως προς την ημερομηνία κατά την οποία ο νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο άρχισε να διενεργεί διαδοχικούς υποχρεωτικούς ελέγχους για την οντότητα δημόσιου συμφέροντος, λόγω π.χ. συγχώνευσης, εξαγοράς ή αλλαγών στο ιδιοκτησιακό καθεστώς, ο νόμιμος



*ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο αναφέρει αμέσως την αβεβαιότητα αυτή στην αρμόδια αρχή, η οποία εντέλει προσδιορίζει τη σχετική ημερομηνία για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου.”*

***Άρθρο 41, Μεταβατικές διατάξεις του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 537/2014 σχετικά με τις ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά τον υποχρεωτικό έλεγχο οντοτήτων δημόσιου συμφέροντος***

*“1. Από τις 17 Ιουνίου 2020, μια οντότητα δημόσιου συμφέροντος δεν συνάπτει ή δεν ανανεώνει ελεγκτική εργασία με συγκεκριμένο νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο, εάν ο εν λόγω νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχει παράσχει υπηρεσίες ελέγχου στην εν λόγω οντότητα δημόσιου συμφέροντος για 20 ή περισσότερα διαδοχικά έτη κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος Κανονισμού.*

*2. Από τις 17 Ιουνίου 2023, μια οντότητα δημόσιου συμφέροντος δεν συνάπτει ή δεν ανανεώνει ελεγκτική εργασία με συγκεκριμένο νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο, εάν ο εν λόγω νόμιμος ελεγκτής ή το ελεγκτικό γραφείο έχει παράσχει υπηρεσίες ελέγχου στην εν λόγω οντότητα δημόσιου συμφέροντος για 11 και περισσότερα, αλλά λιγότερα από 20, διαδοχικά έτη κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του παρόντος κανονισμού”.*

***Άρθρο 52, Μεταβατικές διατάξεις του ν.4449/2017 “Υποχρεωτικός έλεγχος των ετήσιων και των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημόσια εποπτεία επί του ελεγκτικού έργου και λοιπές διατάξεις”***

*“9. Από τις 17 Ιουνίου 2023, μια οντότητα δημόσιου συμφέροντος δεν συνάπτει ή δεν ανανεώνει ελεγκτική εργασία με συγκεκριμένο Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή ή ελεγκτική εταιρεία, εάν ο εν λόγω Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής ή η ελεγκτική εταιρεία έχει παράσχει υπηρεσίες ελέγχου στην εν λόγω οντότητα δημόσιου συμφέροντος για λιγότερα από δέκα (10) έτη κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 537/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 16ης Απριλίου 2014”.*