



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ, ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ & ΔΙΕΘΝΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ & ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Π.Μ.Σ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ & ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ

**Η ευθύνη του λογιστή απέναντι στον
πελάτη – καταναλωτή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες του σύμφωνα με το
ισχύον Δίκαιο**

(ιδίως με βάση το άρθρο 8 του Ν. 2251/1994 και τον Κώδικα Δεοντολογίας
Λογιστών-Φοροτεχνικών Ν. 3314/2013)

Παναγοπούλου Ιωάννα

ΛΕΔΟΕ 1436

Επιβλέπουσα: Καθηγήτρια Δελούκα-Ιγγλέση Κορνηλία

Πειραιάς

Σεπτέμβριος 2016

Περιεχόμενα

Περιεχόμενα	2
Συνοτομογραφίες.....	4
Ευχαριστίες	5
Πρόλογος	7
Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή	9
1.1. Εισαγωγικές παρατηρήσεις: Οι λόγοι που οδήγησαν στην υιοθέτηση «δικαίου του καταναλωτή»	9
1.2. Οι έννοιες «καταναλωτής» και «προμηθευτής»	11
1.3. Η έννοια του «λογιστή» σύμφωνα με το Π.Δ. 340/1998 και τον Κώδικα Δεοντολογίας των Λογιστών – Φοροτεχνικών	13
1.4. Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες στο πλαίσιο του άρθρου 8 του Ν. 2251/94	16
Κεφάλαιο 2: Κώδικας Δεοντολογίας και Θεμελιώδεις Αρχές.....	18
Λογιστών – Φοροτεχνικών	18
2.1. Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών – Φοροτεχνικών.....	18
2.2. Θεμελιώδεις Αρχές που διέπουν το επάγγελμα του Λογιστή.....	20
2.2.1. Ακεραιότητα.....	20
2.2.2. Αντικειμενικότητα και Ανεξαρτησία	21
2.2.3. Επαγγελματική Επάρκεια	21
2.2.4. Εχεμύθεια	23
2.2.5. Αξιοπιστία και κοινωνική Επαγγελματικότητα	24
2.3. Διαφήμιση και Αθέμιτος Ανταγωνισμός	27
Κεφάλαιο 3: Ευθύνη και Υποχρεώσεις του παρέχοντος υπηρεσίες Λογιστή Φοροτεχνικού βάσει του άρθρου 8 του Ν. 2251/1994	28
3.1. Η ευθύνη	30
3.1.1. Ορισμός της ευθύνης.....	30
3.1.2. Διακρίσεις αστικής ευθύνης	32

Κεφάλαιο 4. Άρθρο 8 Ν. 2251/1994 - Ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες.....	36
4.1. Παράγραφος 1 & 2, άρθρου 8.	36
4.2. Παράγραφος 3, άρθρου 8.....	39
4.2.1. Παράδειγμα εκδικασμένης υπόθεσης ΑΠ 1901/2008	40
4.3. Παράγραφος 4, άρθρου 8.....	43
4.4. Παράγραφος 5, άρθρου 8.....	45
4.5. Παράγραφος 6, άρθρου 8.....	45
4.6. Σχολιασμός εκδικασμένης υπόθεσης υπ. Αριθμ. 27786/2011 σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.2251/1994	47
Συμπεράσματα	51
Βιβλιογραφία – Αρθρογραφία.....	54
Διαδικτυακές πηγές	55
Νόμοι.....	56
Παράρτημα	57
ΦΕΚ 3314 ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Αριθμ. 57088 /ΔΙΟΕ–1033 Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών.....	58
ΝΟΜΟΣ 2251/1994 (ΦΕΚ 191 Α΄/ 16 Νοεμβρίου 1994) Προστασία των καταναλωτών	76
ΑΠΟΦΑΣΗ Α.Π.1901/2008.....	78

Συντομογραφίες

ΑΚ	Αστικός Κώδικας
ΑΠ	Άρειος Πάγος
Άρθρ.	Άρθρο
ΓΟΣ	Γενικοί Όροι Συναλλαγών
Δ.Ο.Υ.	Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Επ.	Επόμενα
ΙΚΑ	Ίδρυμα Κοινωνικών Ασφαλίσεων
ΚΠολΔ	Κώδικας Πολιτικής Δικονομίας
Ν.	Νόμος
ΟΕΕ	Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδος
Παρ.	Παράγραφος
ΠΔ	Προεδρικό Διάταγμα
ΣΔΟΕ	Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος
ΦΕΚ	Φύλλο Ελληνικής Κυβέρνησης
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Ευχαριστίες

Χωρίς την παρουσία, την υποστήριξη και την ανεκτικότητα κάποιων ανθρώπων δε θα ήταν δυνατή η υλοποίηση της παρούσας διπλωματικής μελέτης. Αρχικά, θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά την επιβλέπουσα Δρ. Δελούκα – Ιγγλέση Κορνηλία, Καθηγήτρια του Τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Πειραιώς, για την επιστημονική και πνευματική υποστήριξη καθώς και τη νομική και μεθοδολογική καθοδήγηση που μου παρείχε καθ' όλη τη διάρκεια της εκπόνησης της μελέτης αυτής.

Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένειά μου για την ηθική και οικονομική στήριξη που μου παρείχαν και για την ανιδιοτελή και ανυπολόγιστη υποστήριξή τους.

Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω το φιλικό μου περιβάλλον για τη συνεχή ψυχολογική υποστήριξη.

Στους πολυαγαπημένους μου γονείς και φίλους

Πρόλογος

Ως απόφοιτος του τμήματος Οικονομικής Επιστήμης του Πανεπιστημίου Πειραιώς και ως ασκούμενη στο χώρο των λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών, οι υπηρεσίες που καλούμαι να παρέχω χρήζουν ιδιαίτερης επιμέλειας και προσοχής, καθώς στην περίπτωση πλημμελούς ή εσφαλμένης διεκπεραίωσής τους αποδίδεται ευθύνη τόσο με βάση το αστικό δίκαιο όσο και με το ισχύον δίκαιο του καταναλωτή.

Η εργασία αυτή αποτελεί την αφετηρία σε μια προσπάθεια να γνωρίσω και να αναλύσω τον Κώδικα Δεοντολογίας, τις αρμοδιότητες και υποχρεώσεις που απορρέουν από τον εν λόγω Κώδικα για τον λογιστή – φοροτεχνικό, καθώς επίσης και τις ευθύνες που πιθανόν μπορεί να αποδοθούν σε αυτόν από πλημμελείς υπηρεσίες του, σύμφωνα με το Δίκαιο του καταναλωτή αλλά και κατά τις διατάξεις του πρόσφατου Κώδικα Δεοντολογίας.

Καταναλωτής είναι προφανώς ο εντολέας-πελάτης του λογιστή. Πρόκειται, σύμφωνα με την κρατούσα σήμερα τάση του σύγχρονου κράτους-δικαίου, για το πρόσωπο που αποτελεί τον αδύναμο κρίκο της οικονομίας της αγοράς. Συνεπώς, κρίθηκε απαραίτητη η προστασία του. Έτσι, σταδιακά, αλλά με απαιτήσεις ιδιαίτερα φιλόδοξες γεννήθηκε ένας νέος κλάδος δικαίου, Ενωσιακής κυρίως προέλευσης, που ρυθμίζει τη νομική θέση του καταναλωτή και επιδιώκει την προστασία των οικονομικών του συμφερόντων καθώς και την προάσπιση της υγείας και ασφάλειάς του¹. Άλλωστε, θα πρέπει να καταστεί

¹ Αλεξανδρίδου, Ε., Δίκαιο Προστασίας του Καταναλωτή, Νομική Βιβλιοθήκη, 2^η έκδοση, 2015, σελ. 7.

σαφές πως τα δικαιώματα που χαρακτηρίζουν το κάθε άτομο ως «καταναλωτή» τον ακολουθούν παντού.

Με την παρούσα εργασία επιχειρείται η προσέγγιση της επαγγελματικής αστικής ευθύνης του λογιστή – φοροτεχνικού απέναντι στον καταναλωτή – πελάτη του. Συγκεκριμένα, η ευθύνη και οι υποχρεώσεις του λογιστή – φοροτεχνικού, μεταξύ των άλλων, αποτυπώνονται και στον Ν.3314/23-12-2013 που αποτελεί τον Κώδικα Δεοντολογίας Λογιστών Φοροτεχνικών. Η εφαρμογή των κανόνων επαγγελματικής δεοντολογίας συνιστά τον ακρογωνιαίο λίθο της ορθής πραγμάτωσης των επαγγελματικών τους καθηκόντων. Ταυτόχρονα γίνεται πιο σαφές το πεδίο και ο τρόπος εφαρμογής του άρθρου 8 του Ν.2251/1994 για την προστασία των καταναλωτών, αναφορικά με την επαγγελματική ευθύνη του λογιστή-φοροτεχνικού.

Στην συνέχεια της εργασίας:

- Οριοθετείται η έννοια του «Κώδικα Δεοντολογίας».
- Διατυπώνονται η έννοια του λογιστή και οι αρμοδιότητές του.
- Καταγράφονται και αναλύονται οι θεμελιώδεις αρχές που πρέπει να τον διέπουν.
- Προσδιορίζονται οι ευθύνες και υποχρεώσεις του απέναντι στον καταναλωτή – πελάτη.
- Αναλύονται οι κίνδυνοι που πιθανόν να αντιμετωπίσει και τέλος,
- Παρατίθενται συμπεράσματα

Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή

1.1. Εισαγωγικές παρατηρήσεις: Οι λόγοι που οδήγησαν στην υιοθέτηση «δικαίου του καταναλωτή»

Καταρχάς, θα πρέπει να τονισθεί ότι το ζήτημα της προστασίας του καταναλωτή αποτελεί μέρος του γενικότερου ζητήματος της προστασίας του ασθενέστερου συμβαλλομένου στις συναλλαγές, το οποίο, μάλιστα, υφίστατο ως πρόβλημα νομοθετικής πολιτικής από τότε που υπήρξαν οργανωμένες κοινωνίες ανθρώπων². Ωστόσο, οι ραγδαίες οικονομικές και κοινωνικές εξελίξεις που δρομολογήθηκαν, κυρίως μετά το Β΄ Παγκόσμιο Πόλεμο, επέφεραν, μεταξύ άλλων, δομικές αλλαγές στην αγορά αγαθών και υπηρεσιών. Μέσα στα πλαίσια της κοινωνίας της αφθονίας που διαμορφώθηκε κάθε έννοια ισορροπίας μεταξύ προμηθευτών και καταναλωτών ανατράπηκε. Περίπλοκες και επιστημονικά εξελιγμένες μέθοδοι marketing συχνά ιδιαίτερα αδιαφανείς, καταγισμός προσφερόμενων προϊόντων συχνά τόσο πολυσύνθετων, ώστε ένας μέσος καταναλωτής να αδυνατεί να αντιληφθεί τις πραγματικές τους ιδιότητες, χρησιμοποίηση εκ μέρους των επιχειρηματιών, μονομερώς προδιατυπωμένων Γενικών Όρων στις Συναλλαγές (ΓΟΣ) που παρέχουν στους «ισχυρούς» συντάκτες τους πληθώρα δικαιωμάτων και προνομίων, ενώ περιορίζουν υπέρμετρα εκείνα των «ανίσχυρων» αντισυμβαλλομένων τους, είναι ορισμένα από τα στοιχεία που συνέβαλαν στην επιδείνωση της θέσης του καταναλωτή, καθώς και στη δημιουργία ανισότητας μεταξύ επιχειρηματιών - καταναλωτών³.

Ο καθοριστικός ρόλος που η κλασική οικονομική θεωρία είχε απονεμίει στον καταναλωτή ως «κυρίαρχο του παιχνιδιού» και «ρυθμιστή» της αγοράς, είχε ανάγκη τόνωσης και υποβοήθησης. Ο καταναλωτής εμφανιζόταν στις έννομες σχέσεις της συναλλαγής με τους προμηθευτές του ως ο ασθενέστερος

² Δελούκα-Ιγγλέση Κ., Δίκαιο του Καταναλωτή (Ενωσιακό και Ελληνικό). Εκδ. ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2014, σελ.1.

³ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 2.

συμβαλλόμενος, συχνά αδύναμος να προασπίσει μόνος του τα συμφέροντα και τα δικαιώματά του. Ειδικά στον τομέα των οικονομικών συμφερόντων των καταναλωτών είναι αφενός η διαπραγματευτική μειονεξία τους έναντι του προμηθευτή και αφετέρου η ασυμμετρία πληροφόρησης μεταξύ προμηθευτή και καταναλωτή που δημιουργούν μια εγγενή ανισορροπία στο πλαίσιο της συναλλακτικής σχέσης στην οικονομία της αγοράς⁴.

Ασφαλώς, ανήκει στις υποχρεώσεις κάθε σύγχρονου κοινωνικού κράτους δικαίου να παρεμβαίνει διορθωτικά, ενισχύοντας τη θέση του ασθενέστερου από τους συμβαλλομένους, διασφαλίζοντας την κοινωνική ειρήνη και αποκαθιστώντας τη διαταραχθείσα κοινωνική ισορροπία⁵. Βέβαια, τούτο έρχεται εκ πρώτης όψεως σε αντίθεση με την αρχή της νομικής ισότητας, πάνω στην οποία οφείλει να οικοδομείται το δίκαιο, επιτάσσεται όμως από την αντίρροπη επιταγή που πηγάζει από την κοινωνική ευθύνη της Πολιτείας⁶.

Το δίκαιο των συμβάσεων, στηρίζεται στην αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων και οι κανόνες του ενοχικού δικαίου έχουν διαπλασθεί με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορεί ο κάθε κοινωνός να μεγιστοποιεί την ατομική του ωφέλεια διαμέσου των συμβατικών σχέσεων. Ωστόσο, η ελευθερία των συμβάσεων προϋποθέτει την ισότητα μεταξύ των αντισυμβαλλόμενων μερών – καταναλωτή και παρέχοντα την υπηρεσία – συνθήκη που, ωστόσο, δεν συμβαίνει πάντα στην πραγματικότητα. Η άκαμπτη εφαρμογή της αρχής της ελευθερίας των συμβάσεων μπορεί να οδηγήσει σε ανεπιεική αποτελέσματα⁷. Οι συναλλασσόμενοι, πολλές φορές δεν έχουν την ίδια διαπραγματευτική ισχύ, με αποτέλεσμα ο «ισχυρότερος» να εμβάλει στον άλλο τους δικούς του όρους. Στο βαθμό επομένως που η «νομική ισότητα» δημιουργεί στην εφαρμογή της σοβαρά κοινωνικά προβλήματα, κυρίως «ουσιαστική ανισότητα» υπέρ των ισχυρότερων και που οι καταναλωτές εμφανίζονται ως οι ασθενέστεροι μεταξύ των συμβαλλομένων, κρίθηκε απαραίτητη η διορθωτική παρέμβαση του

⁴ Γκόρτσος, Δίκαιο προστασίας καταναλωτή χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, ΧρηΔίκ/2007, 163, Δελοούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 2.

⁵ Δελοούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 3.

⁶ Δελοούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 3.

⁷ Γεωργιάδης Απ., Ενοχικό Δίκαιο, Δίκαιο & Οικονομία, 2^η έκδοση, 2015, σελ. 15-16.

νομοθέτη για τη διαμόρφωση ενός πλέγματος διατάξεων που να τους προστατεύει.⁸

Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω, η πολιτεία συνεχώς και με αυστηρό τρόπο θα πρέπει να προστατεύει και να μεριμνά για τα συμφέροντα του καταναλωτή, από την στιγμή που ο ίδιος ελάχιστα μπορεί να διεκδικήσει τα δικαιώματά του. Μέχρι στιγμής, η δέσμευση για την προστασία του καταναλωτή, εκ μέρους της πολιτείας συνοπτικά προστατεύεται από το Σύνταγμα (εμμέσως), τον Αστικό και τον Ποινικό Κώδικα, καθώς και με παρεμβάσεις υπέρ των καταναλωτών (ρύθμιση του Φ.Π.Α., επιβολή συγκεκριμένων τιμών στην αγορά). Πρωτίστως όμως από το Ν.2251/94 για την προστασία του καταναλωτή. Το εν λόγω δίκαιο προστατεύει το αδύναμο μέρος μίας συναλλαγής που είναι συνήθως ο καταναλωτής σε σχέση με τον επαγγελματία προμηθευτή – πάροχο υπηρεσιών, ο οποίος διαθέτει καλύτερη τεχνογνωσία, καλύτερη πληροφόρηση και διαπραγματευτική υπεροχή.⁹

Έτσι, την κατεξοχήν «Βίβλο» της προστασίας του καταναλωτή αποτελεί ο ν. 2251/94, όπως έχει τροποποιηθεί με το ν. 3587/2007. Πρόκειται χωρίς αμφιβολία για ένα εξαιρετικής σημασίας νομοθέτημα που εφαρμόζεται με μεγάλη αποτελεσματικότητα από τα εθνικά μας δικαστήρια, ενώ και οι ενώσεις των καταναλωτών στη χώρα μας έχουν να επιδείξουν μια αξιοζήλευτη δράση στον τομέα της άσκησης συλλογικών αγωγών.¹⁰ Σε μεγάλο βαθμό αφορά την ενσωμάτωση Οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

1.2. Οι έννοιες «καταναλωτής» και «προμηθευτής»

Ο Ν 2251/1994 εφαρμόζεται στις κάθετες συναλλακτικές σχέσεις προμηθευτή με καταναλωτή (business-to-consumer, “B2C”). Συνεπώς, η ανάγκη να αποσαφηνισθεί εξ αρχής το περιεχόμενο των δύο αυτών εννοιών είναι προφανής.

⁸ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 3.

⁹ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 225.

¹⁰ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 26.

Ο προσδιορισμός της έννοιας του καταναλωτή είναι θεμελιώδους σημασίας, καθώς μόνο ο «καταναλωτής», όπως αυτός ορίζεται στον Ν. 2251/1994, υπάγεται υπό την προστασία του Νόμου. Η έννοια του καταναλωτή είναι εξαιρετικά ευρεία, καθώς ως καταναλωτής νοείται σύμφωνα με την παρ. 4 άρθρου 1 του ν. 2251/94 (υπό την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεων)¹¹:

«κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ενώσεις προσώπων χωρίς νομική προσωπικότητα για τα οποία προορίζονται τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες που προσφέρονται στην αγορά και τα οποία κάνουν χρήση των προϊόντων ή των υπηρεσιών αυτών, εφόσον αποτελούν το τελικό αποδέκτη τους. Καταναλωτής είναι και: αα) κάθε αποδέκτης διαφημιστικού μηνύματος, ββ) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που εγγυάται υπέρ καταναλωτή, εφόσον δεν ενεργεί στο πλαίσιο της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του»

Βασική προϋπόθεση για να υπαχθεί κάποιο πρόσωπο στην έννοια του καταναλωτή είναι να είναι ο «τελικός αποδέκτης» των προϊόντων ή υπηρεσιών που προσφέρονται στην αγορά. Έτσι, ο «ενδιάμεσος κρίκος της εμπορικής αλυσίδας», το πρόσωπο δηλαδή που συναλλάσσεται με σκοπό όχι να καταναλώσει αλλά να διοχετεύσει περαιτέρω το αντικείμενο της συναλλαγής προς τρίτους μένει εκτός του κύκλου των προστατευτών προσώπων.¹²

Είναι σαφές λοιπόν ότι εντολέας-πελάτης του λογιστή-φοροτεχνικού θα εμπίπτει κατ' αρχήν στην έννοια του «καταναλωτή» και θα προστατεύεται από το νόμο περί προστασίας των καταναλωτών, καθώς αποτελεί τον «τελικό αποδέκτη» των συμβουλών και άλλων υπηρεσιών του λογιστή-φοροτεχνικού.

Από την άλλη μεριά, προκειμένου να εφαρμοσθούν οι διατάξεις του Νόμου για την προστασία του καταναλωτή θα πρέπει ο αντισυμβαλλόμενος του καταναλωτή να υπαχθεί στην έννοια του «προμηθευτή», όπως αυτή ορίζεται στο νόμο. Έτσι, σύμφωνα με το άρθρο 1 παρ. 4α, ως προμηθευτής νοείται: «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο κατά την άσκηση της

¹¹ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 3.

¹² Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π.. σ. 35-36.

επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του, προμηθεύει προϊόντα ή παρέχει υπηρεσίες στον καταναλωτή. Προμηθευτής νοείται και ο διαφημιζόμενος».

1.3. Η έννοια του «λογιστή» σύμφωνα με το Π.Δ. 340/1998 και τον Κώδικα Δεοντολογίας των Λογιστών – Φοροτεχνικών

Αντικείμενο της παρούσας μελέτης είναι, όπως αναφέρθηκε στον Πρόλογο, να εστιάσει στην ανάλυση της ευθύνης του λογιστή – φοροτεχνικού ως παρέχοντα υπηρεσίες με βάση την ισχύουσα νομοθεσία περί προστασίας του καταναλωτή. Προϋπόθεση για να καταστεί σαφής η επαγγελματική ευθύνη του λογιστή είναι να δώσουμε μια σαφή και συγκεκριμένη απάντηση στα παρακάτω ερωτήματα: Τι είναι ο «λογιστής»; Ποιες είναι οι αρμοδιότητές του και ποιες οι υποχρεώσεις του σύμφωνα με το ισχύον Δίκαιο;

Σύμφωνα με το Π.Δ. 340/1998 «περί του επαγγέλματος του λογιστή φοροτεχνικού»¹³, που άρχισε να ισχύει από 6.10.1998, σε συνδυασμό με τον Ν.3314/24-12-2013 (κώδικας δεοντολογίας λογιστών φοροτεχνικών)¹⁴ και τον Ν.2873/28-12-2000¹⁵, "λογιστής φοροτεχνικός είναι ο κάτοχος ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, ο οποίος ασχολείται κατ' επάγγελμα ως μισθωτός ή ελεύθερος επαγγελματίας με λογιστικές και φοροτεχνικές εργασίες επιτηδευματιών ή και άλλων φυσικών προσώπων". Έργο των λογιστών φοροτεχνικών είναι:

- η ορθή εφαρμογή των λογιστικών αρχών, προτύπων και σχεδίων γενικών και κλαδικών, η εποπτεία και η εφαρμογή διαδικασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και των αναλογούντων φόρων και ο έλεγχος της τυπικής επάρκειας και ακρίβειας των στοιχείων και παραστατικών

¹³ ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ ΥΠ' ΑΡ. 340 Περί του επαγγέλματος του Λογιστή Φοροτεχνικού και της άδειας ασκήσεώς του (ΦΕΚ Α' 228/06-10-1998)

¹⁴ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013.

¹⁵ Ν.2873/28-12-2000. Φορολογικές ελαφρύνσεις και απλουστεύσεις και άλλες διατάξεις.

- η ενημέρωση και τήρηση των φορολογικών βιβλίων σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις,
- η κατάρτιση και υπογραφή των οικονομικών καταστάσεων, των ισολογισμών και των λογιστικών αποτελεσμάτων χρήσης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις επιχειρήσεων και οργανισμών,
- η σύνταξη υπογραφή και υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, συμπληρωματικών στοιχείων και καταστάσεων καθώς και η επιμέλεια εφαρμογής των απαιτούμενων διαδικασιών και διατυπώσεων προς τις φορολογικές και οικονομικές αρχές,
- η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή συμπληρωματικών και στατιστικών στοιχείων και καταστάσεων προς τις Δημόσιες Αρχές,
- η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή μισθολογικών καταστάσεων, ασφαλιστικών εισφορών και προγραμμάτων εργασίας,
- η εκπροσώπηση του εντολέα του ενώπιον Διοικητικών Αρχών και Επιτροπών, η σύνταξη όλων των προβλεπόμενων από τη φορολογική και εφαρμοζόμενη στις φορολογικές αρχές νομοθεσία έγγραφων
- η διεξαγωγή κάθε φορολογικής διατύπωσης και η εκτέλεση κάθε πράξης που είναι αναγκαία για την εκτέλεση των ανατιθεμένων σ' αυτόν λογιστικών και φοροτεχνικών εργασιών

Επιπλέον, ο λογιστής – φοροτεχνικός,

- δικαιούται και ο εντολέας αντίστοιχα υποχρεούται στη χορήγηση των κάθε είδους στοιχείων και παραστατικών τα οποία κρίνονται από το λογιστή φοροτεχνικό αναγκαία για την ορθή εκτέλεση των ανατιθεμένων σ' αυτόν εργασιών.
- οφείλει να επιδεικνύει την προσήκουσα επιμέλεια περί την εκτέλεση των εργασιών που του ανατίθενται, άλλως ευθύνεται έναντι του εντολέα του

για τις κάθε είδους φορολογικές και λοιπές επιβαρύνσεις που προέκυψαν από υπαιτιότητά του

- οφείλει να συνεργάζεται με τη φορολογική Αρχή παρέχοντας άμεση και απρόσκοπτη πρόσβαση σύμφωνα με όσα ο Νόμος ορίζει στις περιπτώσεις διενέργειας ελέγχων
- οφείλει να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους που επισύρουν διοικητικές και ποινικές κυρώσεις για τον ίδιο με βάση τις θεμελιώδεις αρχές, την ισχύουσα νομοθεσία και να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την εξάλειψη ή μείωσή τους σε νομίμως αποδεκτά επίπεδα.
- είναι υπεύθυνος για την ορθή φορολογική αναμόρφωση των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται και τις οποίες παραθέτει αναλυτικά σε κατάσταση που συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Στα πλαίσια των ανωτέρω καθηκόντων ο λογιστής – φοροτεχνικός οφείλει να ενεργεί σεβόμενος τον επαγγελματικό του κώδικα δεοντολογίας αφού φέρει αστική, ποινική και πειθαρχική ευθύνη έναντι του εντολέα του σε περίπτωση πλημμελούς εκτέλεσης των εργασιών που του ανατίθενται.

Ο Λογιστής-Φοροτεχνικός συχνά κατά την άσκηση των παραπάνω επαγγελματικών του υποχρεώσεων βρίσκεται αντιμέτωπος με μία σειρά κινδύνων που οφείλει να αξιολογεί ώστε οι ενέργειες του να μην αντίκεινται στις θεμελιώδεις αρχές και στην ισχύουσα νομοθεσία και τις διατάξεις που ορίζει ο Κώδικας Δεοντολογίας. Προς τούτο θα πρέπει να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την εξάλειψη ή μείωσή τους.

Οι κίνδυνοι που ελλοχεύουν είναι συνάρτηση διαφόρων σχέσεων και περιστάσεων. Μια σχέση ή περίπτωση δημιουργεί κίνδυνο όταν μπορεί να διακυβεύσει, ή θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι θα διακυβεύσει τη συμμόρφωση του Λογιστή Φοροτεχνικού με τις θεμελιώδεις αρχές. Παράλληλα, μπορεί να «κρύβει» περισσότερους από έναν κινδύνους οι οποίοι είναι δυνατόν να επηρεάσουν την κρίση, την αντικειμενικότητα και πολλές φορές την εχεμύθεια του λογιστή.

Πιο συγκεκριμένα, με γνώμονα κάποιο οικονομικό ή άλλο όφελος ένας λογιστής ενδέχεται να ενεργήσει εις βάρος των συμφερόντων κάποιου πελάτη του. Σε άλλες πάλι περιπτώσεις, στη προσπάθειά του να υπερασπιστεί είτε έναν συνεργάτη του είτε κάποιον πελάτη, ακολουθώντας εσφαλμένες τακτικές ελλοχεύει ο κίνδυνος να απολέσει την αντικειμενικότητά του και εν γένει την επαγγελματική του αξιοπιστία.

Σημαντικός είναι και ο κίνδυνος που καλείται να αντιμετωπίσει ο Λογιστής Φοροτεχνικός όταν η κρίση του επηρεαστεί από τη μακρά και στενή διαπροσωπική σχέση είτε με κάποιον πελάτη του είτε ακόμη και με τον εργοδότη του. Ο κίνδυνος αυτός ενισχύεται όταν η σχέση αυτή αφορά πρόσωπα του στενού συγγενικού του περιβάλλοντος.

Όταν ένας λογιστής πιέζεται ή εκφοβίζεται, αποθαρρύνεται από το να ενεργεί αντικειμενικά. Προκειμένου να αποφύγει και να διαχειριστεί ορθά μια κατάσταση που ενέχει οποιονδήποτε από τους παραπάνω κινδύνους, θα πρέπει να λάβει όλα εκείνα τα μέτρα που μπορούν να εξαλείψουν ή να μειώσουν τους κινδύνους αυτούς.

Οι ενέργειες που δημιουργούνται από τον επαγγελματισμό, τις νομοθετικές διατάξεις ή κανονισμούς, όπως είναι η εκπαίδευση, η κατάρτιση και η εμπειρία, καθώς και η συνεχής επαγγελματική ανάπτυξη παράλληλα με τη χρήση επαγγελματικών προτύπων, συνεπικουρούν ώστε να αντιμετωπίσει αποτελεσματικότερα κάποιες επικίνδυνες επαγγελματικές προκλήσεις που πιθανόν να δεχθεί.

1.4. Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες στο πλαίσιο του άρθρου 8 του Ν. 2251/94

Κλείνοντας την εισαγωγή μας, είναι σημαντικό να τονίσουμε ότι η ευθύνη του Λογιστή-Φοροτεχνικού είναι πολύ αυστηρή εάν κάποιος ζημιωθείς-πελάτης του επιλέξει να αναζητήσει τη στέγη της στο δίκαιο προστασίας του καταναλωτή όπως αυτό αποτυπώνεται στο άρθρο 8 του Ν. 2251/1994 (όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το ν. 3587/2007).

Αξίζει να σημειωθεί ότι μέχρι τις αρχές της δεκαετίας του 1990 δεν υπήρχε σαφές νομικό πλαίσιο για την αντιμετώπιση της επαγγελματικής ευθύνης και της αποτελεσματικής διασφάλισης του καταναλωτή από πλημμελείς υπηρεσίες. Μόλις το 1991 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσιεύει Πρόταση Οδηγίας για την ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες (κατά το πρότυπο της Οδηγίας 84/375/ΕΟΚ «για την ευθύνη του παραγωγού ελαττωματικών προϊόντων»), που αποτέλεσε μια καινοτόμο πρωτοβουλία με στόχο να προωθήσει τη συνολική αντιμετώπιση της «επαγγελματικής ευθύνης» που μέχρι τότε δεν υπήρχε. Ακολούθησε και δεύτερη, τροποποιημένη πρόταση το 1994, που εισήγαγε ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες με χαρακτήρα νόθο αντικειμενικό. Ωστόσο, οι Προτάσεις αυτές ουδέποτε κατέληξαν σε Οδηγία. Όμως ο έλληνας νομοθέτης έσπευσε να ενσωματώσει στο εσωτερικό του δίκαιο τις περισσότερες από τις διατάξεις της ματαιωθείσας Πρότασης Οδηγίας, καθιστώντας τη χώρα μας το μοναδικό κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τόσο γενικευμένη προστασία θυμάτων από πλημμελείς-ζημιογόνες υπηρεσίες, ή, για να το θέσουμε αντίστροφα, τόσο γενικευμένη επαγγελματική αστική ευθύνη.¹⁶ Η παροχή υπηρεσίας είναι ένας ευαίσθητος επαγγελματικός κλάδος, διότι λόγω της φύσης της υπηρεσίας ως άυλης συνδέεται με απρόβλεπτες παραμέτρους, οι οποίες μπορεί να οδηγήσουν την υπηρεσία σε αποτυχία ακόμη και μη οφειλόμενη σε σφάλμα του επαγγελματία.

Τέλος, για την ανάλυση και πληρέστερη κατανόηση του Ν. 2251/1994 είναι αναγκαίος και ο προσδιορισμός της έννοιας «επαγγελματική ευθύνη». Πρόκειται για την ευθύνη του προσώπου (φυσικού ή νομικού) που παραβαίνει τις υποχρεώσεις που διέπουν την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας¹⁷. Στο σημείο αυτό, θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι η έννοια της επαγγελματικής ευθύνης έναντι του καταναλωτή είναι διπλή. Αφενός περιλαμβάνει την ευθύνη του παραγωγού από την παραγωγή και διάθεση ενός ελαττωματικού προϊόντος και αφετέρου την ευθύνη του παρέχοντος ελαττωματικής υπηρεσίας. Στο άρθρο 6 του Νόμου 2251/1994 περιγράφεται η ευθύνη του πρώτου ενώ στο άρθρο 8 του ίδιου Νόμου περιγράφεται η ευθύνη του δεύτερου.

¹⁶ Δελοούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 236-237..

¹⁷ Φουντεδάκη, Κ. Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες στο ελληνικό δίκαιο (Άρθρο ν. 2251/1994), 2003.

Κεφάλαιο 2: Κώδικας Δεοντολογίας και Θεμελιώδεις Αρχές Λογιστών – Φοροτεχνικών

2.1. Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών – Φοροτεχνικών

Πέρα από τους θεσπισμένους κανόνες της πολιτείας, είθισται οι επιμέρους κοινωνικές ομάδες να διαμορφώνουν, σε εκδήλωση της αυτονομίας τους, κανόνες και αρχές, οι οποίες προσδιορίζουν τα πλαίσια της ορθής πρακτικής και της επαγγελματικής ηθικής και εξειδικεύουν σε κάθε τομέα τις προϋφιστάμενες γενικές ρήτρες του δικαίου μας (καλή πίστη, χρηστά ήθη κλπ.). Κατά κανόνα, οι αρχές αυτές διατυπώνονται στους Κώδικες Δεοντολογίας των διαφόρων επαγγελμάτων. Έτσι οι Κώδικες Επαγγελματικής Δεοντολογίας συνιστούν κανόνες που αποσκοπούν στην «αυτορρύθμιση» του κάθε επαγγέλματος και στην «αυτοπειθαρχία» των επαγγελματιών, «θέτοντας αποδεκτά πρότυπα επιχειρηματικής συμπεριφοράς, χάριν της διασφάλισης ουσιώδους προστασίας των καταναλωτών και συμπληρωματικά προς το πλαίσιο διοικητικής εποπτείας». Η ύπαρξη ενός κώδικα δεοντολογίας αποτελεί ένα από τα σημαντικότερα χαρακτηριστικά κάθε οργανωμένου επαγγέλματος για τα μέλη του.

Συγκεκριμένα, ο όρος «δεοντολογία» ετυμολογικά προέρχεται από το δέον + λόγος, που σημαίνει «υπόδειξη των δεόντων, δηλαδή του τι πρέπει να γίνεται ή να λέγεται και ειδικότερα ένα σύνολο κανόνων που ρυθμίζουν τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να φέρεται κανείς». Συγχρόνως, ο όρος «Κώδικας» σημαίνει μία λογική συστηματική καταγραφή κανόνων. Συνεπώς, ως Κώδικες Δεοντολογίας χαρακτηρίζονται οι κανόνες συμπεριφοράς, που θεσπίζονται είτε από επαγγελματικές οργανώσεις, είτε από την πολιτεία. Στην πρώτη περίπτωση, οι κανόνες συμπεριφοράς αποτελούν μηχανισμό αυτορρύθμισης, δηλαδή θεσπίζονται αυτόνομα από τα ίδια τα μέλη ενός επαγγελματικού κλάδου και περιέχουν ένα «ελάχιστο προσδοκίας του κοινού», που πιέζει τα μέλη της επαγγελματικής ομάδας να τηρούν τους κανόνες συμπεριφοράς. Στη δεύτερη περίπτωση, όταν δηλαδή οι κανόνες συμπεριφοράς θεσπίζονται από την πολιτεία έχοντας την ισχύ τυπικού νόμου, τότε αυτοί αποτελούν

ετερόνομους κανόνες δεοντολογίας. Πρόκειται για κανόνες κοινωνικής ευπρέπειας τους οποίους το δίκαιο αποδίδει κατ' εξαίρεση νομική σημασία. Παράδειγμα κανόνων κοινωνικής ευπρέπειας των οποίων η παράβαση δεν υπάγεται απλώς κοινωνικές, αλλά και νομικές κυρώσεις είναι οι κανόνες επαγγελματικής δεοντολογίας ορισμένων κατηγοριών επαγγελματιών, όπως οι λογιστές. Η παράβαση των κανόνων αυτών μπορεί να μην συνεπάγεται πάντοτε αστικές ή ποινικές κυρώσεις, συνεπάγεται όμως πειθαρχικές κυρώσεις.¹⁸

Ο κώδικας δεοντολογίας λογιστών – φοροτεχνικών ανήκει στην δεύτερη περίπτωση και περιγράφεται στον Ν.3314/24-12-2013, Αρθ. 10. Στα πλαίσια του συγκεκριμένου κώδικα διασφαλίζεται η ποιότητα και η διαφάνεια των παρεχομένων υπηρεσιών από τους Λογιστές και Φοροτεχνικούς για την προστασία αφενός του δημοσίου συμφέροντος, αφετέρου του ηθικού και επαγγελματικού κύρους τους, καθώς και των νόμιμων δικαιωμάτων κάθε Φυσικού ή Νομικού Προσώπου που χρησιμοποιεί υποχρεωτικά ή προαιρετικά τις υπηρεσίες τους.

Στο πεδίο εφαρμογής του εμπίπτουν όλοι ανεξαιρέτως οι Λογιστές και Φοροτεχνικοί, ελεύθεροι επαγγελματίες ή μισθωτοί, μέλη ή μη του Οικονομικού Επιμελητηρίου (ΟΕΕ), οι οποίοι υποχρεούνται να τηρούν τους γενικούς και ειδικούς κανόνες και αρχές που προβλέπονται στον παρόντα κώδικα, καθώς επίσης και όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από διατάξεις άλλων νόμων, προεδρικών διαταγμάτων, υπουργικών αποφάσεων και σχετικών εγκυκλίων, όπως αναφέρεται στο άρθρο 2.¹⁹ Η μη τήρηση λοιπόν των ειδικών αυτών κανόνων, κατά την παροχή των υπηρεσιών των λογιστών, συνιστά παράνομη συμπεριφορά.

¹⁸ Πελένη-Παπαγεωργίου, Α. Ο Κώδικας Ιατρικής Δεοντολογίας από Νομική Σκοπιά. Νομικό Βήμα, Τόμος 55, σ. 2311- 2312, 2007.

¹⁹ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, Άρθρο 2.

2.2. Θεμελιώδεις Αρχές που διέπουν το επάγγελμα του Λογιστή

Οι θεμελιώδεις αρχές ασκήσεως επαγγέλματος διατυπώνονται στο άρθρο 3 του Ν.3314/24-12-2013. Σύμφωνα με αυτές, ο λογιστής – φοροτεχνικός οφείλει να διακρίνεται για την

- ακεραιότητα,
- αντικειμενικότητα και ανεξαρτησία του,
- την επαγγελματική του επάρκεια,
- την εχεμύθεια του, καθώς και
- την αξιοπιστία του και την κοινωνική του υπευθυνότητα

Οι αρχές αυτές αναλύονται εκτενέστερα παρακάτω.

2.2.1. Ακεραιότητα

Η έννοια του Λογιστή Φοροτεχνικού είναι σύμφυτη με αυτή της ευθύτητας και της ειλικρίνειας, οι οποίες πρέπει να διέπουν έναν Λογιστή σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές του σχέσεις.

Επομένως, οφείλει να παρέχει ακριβή και όχι παραπλανητικά στοιχεία και πληροφορίες σε συνεργάτες ή πελάτες του εργοδότη - πελάτη του ή και τρίτους, καθώς και στα θεσμικά ή εντεταλμένα Κρατικά Όργανα, Φορείς και Δημόσιες Υπηρεσίες. Συνεπώς, λογιστής ο οποίος συντάσσει τις οικονομικές καταστάσεις Ανωνύμου Εταιρείας, είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί με βάση την παράγραφο 4 του άρθρου 6 του εν λόγω Νόμου να δημοσιεύσει παραποιημένα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας. Εάν η υποχρέωσή του αυτή γίνει αιτία να λυθεί η έμμισθη ή επαγγελματική σχέση του, λόγω άρνησής του έναντι εντολών του εργοδότη ή πελάτη του, είναι υποχρεωμένος να το καταγγείλει άμεσα στο Οικονομικό Επιμελητήριο.²⁰

²⁰ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρα 3, 6 & 7.

2.2.2. Αντικειμενικότητα και Ανεξαρτησία

Προκειμένου να διατηρήσει άρτια την επαγγελματική ή εμπορική του κρίση, υποχρεούται να είναι **αντικειμενικός** ώστε να μην επιτρέπει την προκατάληψη, τη σύγκρουση συμφερόντων ή την καταχρηστική επιρροή άλλων. Για το λόγο αυτό πρέπει να αποφεύγει τα πρόσωπα των ιδιοτήτων ελέγχοντος και ελεγχομένου να ταυτίζονται. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει σε κάθε περίπτωση να ασκεί το Λογιστικό Φοροτεχνικό έργο κατά τρόπο αντικειμενικό τηρώντας τη Λογιστική και Φορολογική Νομοθεσία, αλλά και κάθε άλλο Νόμο που αφορά το επάγγελμά του (άρθρο 6, παρ. 4.3) και να είναι ανεξάρτητος από κάθε είδους επιρροή (άρθρο 7, παρ.1).

Συνεπώς, οφείλει να μην δέχεται δώρα ή φιλοξενία σημαντικής αξίας, να μην αποδέχεται πρόταση από επιχειρήσεις στις οποίες είναι υπεύθυνος για την Λογιστική Φοροτεχνική τους κάλυψη, να συμμετάσχει στο εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο εταιρειών ή στη διοίκηση επιχειρήσεων καθ' οιονδήποτε τρόπο, να μην αποδέχεται πελάτης του να εμπλακεί σε προσωπικές του υποθέσεις, όπως π.χ. να ορισθεί εγγυητής σε δάνειο που χορηγήθηκε στον ίδιο ή πρόσωπο της οικογένειάς του. Οφείλει, επιπλέον, να θέτει τις προϋποθέσεις εκείνες, ώστε οι φιλικές ή οικογενειακές σχέσεις που αναπτύσσονται σε βάθος χρόνου να μην επηρεάζουν την ποιότητα των υπηρεσιών του, την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του, καθώς υπάρχει σοβαρό ενδεχόμενο να απολέσει την ανεξαρτησία του και την αντικειμενικότητά του.

Εν κατακλείδι, ο Λογιστής - Φοροτεχνικός έχει υποχρέωση να μεριμνά ούτως ώστε η παροχή των εκ μέρους του υπηρεσιών να έχει ανεξάρτητο χαρακτήρα και ο ίδιος να λειτουργεί με τέτοιο τρόπο, ώστε να αποτρέπονται φαινόμενα μεροληψίας και υποκειμενικότητας κατά την άσκηση των καθηκόντων του.

2.2.3. Επαγγελματική Επάρκεια

Είναι απαραίτητο να καταβάλει κάθε προσπάθεια για τη διατήρηση και εξέλιξη των επαγγελματικών γνώσεων και δεξιοτήτων του στο επίπεδο που

απαιτείται, μέσω της συνεχούς επιμόρφωσης με βάση τις τρέχουσες εξελίξεις στην νομοθεσία, την πράξη και τις τεχνικές ώστε να διασφαλίζεται ότι ο πελάτης ή ο εργοδότης λαμβάνει τις κατάλληλες επαγγελματικές υπηρεσίες. Με άλλα λόγια, η **επαγγελματική επάρκεια** ενός λογιστή αποτελεί προαπαιτούμενο για την ποιότητα των υπηρεσιών που παρέχει.²¹

Πέρα από τις υποχρεώσεις που προαναφέρθηκαν, όπως αυτές προβλέπονται από το Π.Δ. 340/1998, ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει επίσης να ακολουθεί ό,τι η εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία ορίζει ως υποχρεώσεις των επιτηδευματιών ή των ιδιωτών στους οποίους παρέχει τις υπηρεσίες του, καθώς επίσης να εφαρμόζει την εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία, όπως ισχύουν κάθε φορά. Στα πλαίσια της επαγγελματικής επάρκειας και ευθύνης, η πλημμελής εκτέλεση των καθηκόντων του Λογιστή Φοροτεχνικού επιφέρει τις συνέπειες που προβλέπονται στον παρόντα Κώδικα.

Προκειμένου να διασφαλίσει υψηλού επιπέδου παρεχόμενες υπηρεσίες στον εργοδότη ή στους πελάτες του, ο Λογιστής Φοροτεχνικός επιβάλλεται να ενημερώνεται συνεχώς για όλες τις νομοθετικές αλλαγές που αφορούν το επάγγελμά του και γενικότερα να φροντίζει για τη «δια βίου» εκπαίδευσή του και μέσω του Οικονομικού Επιμελητηρίου παρακολουθώντας τα αναγκαία σεμινάρια που αυτό διοργανώνει ανά τακτά χρονικά διαστήματα.²²

Αν συντρέχουν λόγοι ώστε ο Λογιστής Φοροτεχνικός να μην μπορεί να παράσχει σε κάποιο πελάτη τις υπηρεσίες που του ζητήθηκαν είτε λόγω φόρτου εργασίας, είτε λόγω έλλειψης των προϋποθέσεων που ορίζουν οι νόμοι, οφείλει να τον παραπέμψει σε συνάδελφο που έχει τα νόμιμα προσόντα ή να επιλέξει κάποιους προτεινόμενους κατά την άποψή του, από λίστα συναδέλφων που υπάρχει στο ΟΕΕ και έχουν τα απαιτούμενα από τον νόμο προσόντα. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση αντικειμενικής αδυναμίας λόγω έκτακτου γεγονότος, σοβαρής ασθένειας ή ανωτέρας βίας, όπου για την κάλυψη των αναγκών των πελατών του και σε συνεργασία μαζί τους, απευθύνεται σε συνάδελφο Λογιστή Φοροτεχνικό ίδιας τάξης.²³

²¹ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρα 3 & 9.

²² Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 3.

²³ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 9.

2.2.4. Εχεμύθεια

Στο ίδιο άρθρο αναφέρεται ότι ο λογιστής τηρεί την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που αποκτήθηκαν ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων και συνεπώς, δεν επιτρέπεται να αποκαλύπτει οποιαδήποτε τέτοια πληροφορία σε τρίτους, χωρίς την κατάλληλη και ειδική αρμοδιότητα και αν δεν υπάρχει νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή υποχρέωση να τα γνωστοποιήσει. Παράλληλα, είναι αυτονόητο ότι δεν χρησιμοποιεί τις πληροφορίες που του παρασχέθηκαν για προσωπικό όφελος ή για όφελος τρίτων, να είναι δηλαδή **εχέμυθος**.

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να τηρεί το επαγγελματικό απόρρητο και να μην αποκαλύπτει γεγονότα ή πληροφορίες που περιήλθαν στη γνώση του κατά την εκτέλεση του έργου του. Η παραβίαση του απορρήτου, δικαιολογείται μόνο στην περίπτωση που συντρέχει υποχρέωση από το νόμο (άρθρο 8 , παρ.1). Την ευθύνη φέρει ο ίδιος ακόμη και σε περίπτωση που η παραβίαση γίνει από κάποιον υπάλληλο ή συνεργάτη του, για τον λόγο αυτό πρέπει να υπενθυμίζει στους βοηθούς και συνεργάτες του ότι είναι υποχρεωμένοι να τηρούν το επαγγελματικό απόρρητο (άρθρο 8, παρ.3).

Το επαγγελματικό απόρρητο ισχύει και μετά τη λήξη της παροχής των επαγγελματικών του υπηρεσιών προς οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο (άρθρο 8, παρ.4)²⁴. Συνεπώς, λογιστής που γνωστοποίησε πληροφορίες ζωτικής σημασίας για την εύρυθμη λειτουργία ή τις μελλοντικές επιδιώξεις μίας επιχείρησης είναι υπόλογος έναντι του πελάτη του ακόμα και αν κατά την παροχή των ανωτέρω πληροφοριών είχε λήξει η μεταξύ τους συνεργασία.

Στο άρθρο 8 του Νόμου 3314/2013 (παράγραφοι 1 & 2) αναφέρεται ότι όχι μόνο ο Λογιστής – Φοροτεχνικός οφείλει να τηρεί το επαγγελματικό απόρρητο, αλλά απαγορεύεται να αξιοποιήσει με οποιονδήποτε τρόπο προς όφελός του πληροφορίες ή στοιχεία που περιήλθαν σε γνώση του κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του.²⁵ Μόνο όταν είναι αναγκαία η υπεράσπισή του ενώπιων Δικαστικής Αρχής ή ενώπιων των Πειθαρχικών οργάνων του

²⁴ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 8.

²⁵ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 8.

Οικονομικού Επιμελητηρίου μπορεί να γίνει άρση των παραπάνω δεσμεύσεων που φέρει και να χρησιμοποιήσει πληροφορίες ή στοιχεία, προκειμένου να υποστηρίξει την θέση του.

2.2.5. Αξιοπιστία και κοινωνική Επαγγελματικότητα

Τέλος, η επαγγελματική του δραστηριότητα του λογιστή –φοροτεχνικού οφείλει να ασκείται με αξιοπιστία και κοινωνική υπευθυνότητα απέναντι στο επάγγελμα, τον πελάτη και το κοινωνικό σύνολο και ο ίδιος να συμμορφώνεται με τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς και να αποφεύγει κάθε ενέργεια που απαξιώνει το επάγγελμα.

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να παρέχει τις επαγγελματικές υπηρεσίες του κατά τρόπο που να διασφαλίζει τη νομιμότητα στην παροχή των υπηρεσιών του αυτών και την εγκυρότητα της εκφραζόμενης απ' αυτόν επαγγελματικής γνώμης. Προς τούτο είναι υποχρεωμένος να τηρεί παράλληλα τις διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας και τον παρόντα Κώδικα.

Να συμπεριφέρεται με αξιοπρέπεια έναντι των αντισυμβαλλομένων μερών, των συναδέλφων και των μελών των θεσμοθετημένων οργάνων και να ασκεί την επαγγελματική του δραστηριότητα χωρίς να θίγει την τιμή και την υπόληψη των συναδέλφων του ή να προκαλεί αμφιβολίες για την επαγγελματική τους ικανότητα ή αξιοπιστία (άρθρο 6, παρ. 4.1,4.2).

Σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται να δυσφημεί συναδέλφους του, συνεργάτες, να απειλεί ή να προσβάλλει πελάτες ή και τρίτους. Στα πλαίσια της προσπάθειάς του να προσελκύσει νέες εργασίες ή να διατηρήσει τις ήδη υπάρχουσες είναι απαγορευτικό και αντιεπαγγελματικό να χρησιμοποιεί μη διαφανή μέσα ή ψευδείς πληροφορίες ως προς τα επαγγελματικά του προσόντα καθώς επίσης και να ανταγωνίζεται συναδέλφους του με αθέμιτο τρόπο. (άρθρο 6 , παρ.4.6).

Παράλληλα, οφείλει να μην εγκαταλείπει χωρίς αναίτιο λόγο οποιαδήποτε εργασία του έχει ανατεθεί, αφήνοντας εκτεθειμένους συνεργάτες, πελάτες και εργοδότες. Αν, ωστόσο, διαπιστώσει σοβαρές παρατυπίες, οφείλει

να μην αποδεχθεί ή να διακόψει άμεσα τη συγκεκριμένη εργασία, καθώς απαγορεύεται να συμπράττει σε φοροδιαφυγή ανεξαρτήτως ποσού. Επίσης, έχει το δικαίωμα – υποχρέωση να μην αποδεχθεί ή να σταματήσει μια συνεργασία, λόγω παράβασης φορολογικών διατάξεων, παρά την αντίθετη προφορική ή έγγραφη ενημέρωση του πελάτη – εργοδότη του, ενημερώνοντας, παράλληλα, τις αρμόδιες αρχές για την λήψη των απαιτούμενων μέτρων. Η άρνησή του αυτή στηρίζεται στην αδυναμία του λόγω των συνθηκών να παράσχει μια έντιμη και αμερόληπτη γνώμη με δεδομένο ότι κάτι τέτοιο θα απειλούσε την ανεξαρτησία του (άρθρο 7, παράγραφος 3).

Τέλος, οφείλει να προστατεύει και να σέβεται τις οδηγίες και τις κατευθύνσεις της Δημόσιας Διοίκησης και του Οικονομικού Επιμελητηρίου και να μη συγκαλύπτει καμία παράβαση του παρόντος Κώδικα που περιήλθε από οιονδήποτε και με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του.²⁶

Ως εκ τούτου, απαιτείται να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους με βάση τις θεμελιώδεις αρχές, την ισχύουσα νομοθεσία και τις διατάξεις του παρόντος και να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την εξάλειψη ή μείωσή τους σε νομίμως αποδεκτά επίπεδα, όπως αυτό περιγράφεται στο άρθρο 4.²⁷

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός λαμβάνει τόσο ποιοτικά όσο και ποσοτικά στοιχεία υπόψη κατά την αξιολόγηση της σημασίας του κινδύνου. Εάν ο κίνδυνος είναι πολύ σημαντικός, ο Λογιστής Φοροτεχνικός θα πρέπει να παραιτηθεί από οποιαδήποτε δέσμευση έχει αναλάβει ή από την επιχείρηση που τον απασχολεί. Εάν ένας Λογιστής Φοροτεχνικός παραβιάσει χωρίς υπαιτιότητα μια διάταξη του παρόντος Κώδικα, ανάλογα με τη φύση και τη σημασία του θέματος, μια τέτοια ακούσια παραβίαση μπορεί να θεωρηθεί ότι δεν θίγει την τήρηση των θεμελιωδών αρχών που προβλέπονται, εφόσον η παραβίαση εντοπίστηκε, διορθώθηκε αμέσως και εφαρμόστηκαν όλα τα αναγκαία μέτρα διασφάλισης.

²⁶ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 4.

²⁷ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 4.

Όταν ένας Λογιστής Φοροτεχνικός αντιμετωπίζει ιδιαίτερες συνθήκες κατά τις οποίες η εφαρμογή μιας ειδικής διάταξης του Κώδικα θα οδηγούσε σε ανεπιθύμητο αποτέλεσμα ή εναντίον του δημόσιου συμφέροντος, συνιστάται αυτός να συμβουλευτεί τις υπηρεσίες του Οικονομικού Επιμελητηρίου που είναι αρμόδιος φορέας εποπτείας της εφαρμογής του παρόντος Κώδικα.

Επιπρόσθετα, ο λογιστής – φοροτεχνικός που χρησιμοποιεί βοηθούς για την τέλεση των επαγγελματικών του υποχρεώσεων, φέρει την ευθύνη για την εργασία που αυτοί εκτέλεσαν, συνεπώς υποχρεούται να ελέγχει την εργασία τους. Συγκεκριμένα, έχει την υποχρέωση να αναθέτει σ' αυτούς εργασίες που είναι σε θέση να εκτελέσουν ικανοποιητικά και μόνο. Επομένως, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 6, λογιστής που διατηρεί λογιστικό γραφείο ευθύνεται για την πλημμελή διεκπεραίωση εργασιών που του ανατέθηκαν από πελάτη του, ακόμη και όταν η πλημμέλεια οφείλεται σε λάθος ή αμέλεια κάποιου ενός ή περισσότερων εκ των βοηθών του.²⁸

Πρέπει να σημειωθεί ότι σε κάθε περίπτωση ο Λογιστής Φοροτεχνικός μπορεί να παρέχει τις επαγγελματικές του υπηρεσίες μόνο αν η επαγγελματική του ταυτότητα είναι σε ισχύ. Σε περίπτωση συνταξιοδότησης, κάθε Λογιστής - Φοροτεχνικός είναι υποχρεωμένος, εντός 3 μηνών από την κατάθεση της αίτησης συνταξιοδότησης, να ενημερώσει το Οικονομικό Επιμελητήριο και να καταθέσει την επαγγελματική του ταυτότητα.

Τέλος, συχνά ένας λογιστής – φοροτεχνικός έρχεται αντιμέτωπος με καταστάσεις ή καλείται να παρέχει υπηρεσίες, η φύση των οποίων συγκρούεται με τις θεμελιώδεις αρχές του επαγγέλματός του. Προκειμένου να ανταπεξέλθει στις υποχρεώσεις του χωρίς να παραβεί τον κώδικα δεοντολογίας που οφείλει να τηρεί, θα πρέπει η κρίση του να βασίζεται όχι μόνο στα πραγματικά γεγονότα αλλά και στα ουσιώδη περιστατικά· γνώμονάς του να είναι η αναζήτηση των πιθανών ηθικών ζητημάτων που εμπλέκονται σε κάθε περίπτωση που διεκπεραιώνει, καθώς επίσης και η αποφυγή χρήσης αθέμιτων μέσων. Για να διατηρήσει την επαγγελματική του ακεραιότητα θα πρέπει πριν προβεί σε οποιαδήποτε ενέργεια να εστιάζει στις θεμελιώδεις αρχές που

²⁸ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 6.

συνδέονται με το εν λόγω θέμα, να ανατρέχει στις βεβαιωμένες εσωτερικές διαδικασίες και να αναζητά εναλλακτικούς τρόπους δράσης.

Αφού εξετάσει τους σχετικούς παράγοντες και αξιολογώντας το βάρος των συνεπειών κάθε πιθανής πορείας δράσης, ο λογιστής - φοροτεχνικός αποφασίζει για την επιλογή της κατάλληλης ενέργειας. Αν τελικά με τις ενέργειές του δεν καταφέρει να επιλύσει το θέμα, μπορεί να ζητήσει την συνδρομή άλλων αρμόδιων προσώπων εντός της επιχείρησης ή του οργανισμού. Ακόμη, έχει τη δυνατότητα να επικοινωνήσει με την Κεντρική Υπηρεσία του Οικονομικού Επιμελητηρίου που είναι ο αρμόδιος φορέας εποπτείας και τήρησης του Κώδικα Δεοντολογίας Λογιστών.

2.3. Διαφήμιση και Αθέμιτος Ανταγωνισμός

Το άρθρο 11 του Ν.3314/24-12-2013 πραγματεύεται την προώθηση των υπηρεσιών του λογιστή – φοροτεχνικού, καθώς και ζητήματα αθέμιτου ανταγωνισμού.

Το άρθρο αυτό αναφέρει πως είναι θεμιτή η με κάθε μέσο προβολή, δημοσιοποίηση και προώθηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του Λογιστή-Φοροτεχνικού (είτε ατομικά είτε με οποιαδήποτε εταιρική μορφή) με τρόπο που δεν απαξιώνει το επάγγελμα. Πιο συγκεκριμένα, επιτρέπεται η δημοσίευση και κυκλοφορία επαγγελματικών καταχωρήσεων, είτε εντύπων, είτε ηλεκτρονικών, σε εφημερίδες ή περιοδικά, με στοιχεία επικοινωνίας του.

Ωστόσο, οποιαδήποτε τέτοια προβολή ή δημοσιοποίηση των υπηρεσιών του δεν πρέπει να είναι αθέμιτη, ανακριβής, αναληθής ή παραπλανητική. Επιπλέον, απαγορεύεται η αναφορά ή η σύγκριση με άλλους Λογιστές-Φοροτεχνικούς, σχετικά με την ποιότητα των υπηρεσιών, την αμοιβή ή τη μέθοδο αμοιβής, καθώς και η δημιουργία αμφιβολιών όσον αφορά στην επαγγελματική τους επάρκεια. Τέλος, δεν πρέπει να δημοσιοποιεί ονόματα πελατών του, εκτός εάν υπάρχει ρητή έγγραφη συναίνεση τους προς τούτο.

Κεφάλαιο 3: Ευθύνη και Υποχρεώσεις του παρέχοντος υπηρεσίες

Λογιστή Φοροτεχνικού βάσει του άρθρου 8 του Ν. 2251/1994

Στο άρθρο 10 του Ν.3314/2013 καταγράφονται οι ευθύνες και οι υποχρεώσεις του παρέχοντος υπηρεσίες Λογιστή - Φοροτεχνικού. Από την άλλη μεριά στο άρθρο 8 του Ν.2251/1994, έναν νόμο που αφορά, όπως τονίσαμε εισαγωγικά, το Δίκαιο Προστασίας του Καταναλωτή, αναφέρεται γενικά η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσία, χωρίς ασφαλώς να φωτογραφίζει έναν συγκεκριμένο επαγγελματικό κλάδο. Θα μπορούσε κανείς να ισχυριστεί ότι ο 3314/2013, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 2251/1994, έρχεται να οριοθετήσει την ευθύνη του παρέχοντα υπηρεσία όταν αυτός είναι Λογιστής Φοροτεχνικός.

Πιο συγκεκριμένα, το άρθρο 8 του Ν.2251/1994 αποτέλεσε ένα βήμα προς τη σωστή κατεύθυνση για την ολοκληρωμένη προστασία του Έλληνα καταναλωτή, αν συνυπολογίσουμε το γεγονός ότι πολλές από τις παρεχόμενες υπηρεσίες (σε αρκετές περιπτώσεις) θέτουν σε σοβαρό κίνδυνο όχι μόνο την περιουσία αλλά και την ίδια την ανθρώπινη ζωή. Η ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών ή και η επικινδυνότητά τους σε κάποιες περιπτώσεις δεν είναι εύκολο να εκτιμηθεί αφού ο τομέας των υπηρεσιών χαρακτηρίζεται από ασύμμετρη πληροφόρηση μεταξύ των αντισυμβαλλομένων μερών²⁹. Με το άρθρο 8 του Ν.2251/1994 εισάγεται η έννοια της αστικής επαγγελματικής ευθύνης του παρέχοντα ανεξάρτητες υπηρεσίες όπου επιλέγεται η υιοθέτηση της αντιστροφής του βάρους αποδείξεως της υπαιτιότητας και της παρανομίας, προς όφελος του καταναλωτή.³⁰ Συνοπτικά, ο παρέχων υπηρεσίες ευθύνεται για κάθε περιουσιακή ζημία ή ηθική βλάβη που προκάλεσε παράνομα και υπαίτια, με πράξη ή παράλειψη του, κατά την παροχή αυτών στον καταναλωτή. Ο ζημιωθείς υποχρεούται να αποδείξει τη ζημία και την αιτιώδη συνάφεια μεταξύ της παροχής της υπηρεσίας και της ζημίας. Αντίστοιχα, ο παρέχων υπηρεσίες φέρει το βάρος της απόδειξης για την έλλειψη παρανομίας και

²⁹ Δελούκα-Ιγγλέση, ό.π., σελ. 225.

³⁰ ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994, Παρ. 1, Άρθρο 8.

υπαιτιότητάς του. Εννοείται ότι η καθιέρωση διπλού μαχητού τεκμηρίου παρανομίας και υπαιτιότητας στο πρόσωπο του ζημιώσαντα δίνει μεγάλη αποδεικτική ισχύ στον χρήστη της υπηρεσίας. Παράλληλα, η οφειλόμενη αποζημίωση καλύπτει τη θετική ζημία, το διαφυγόν κέρδος και την ηθική βλάβη.

Η δυνατότητα επίκλησης του άρθρου αυτού από τον «καταναλωτή» έχει πολλαπλά οφέλη. Πρόκειται για σημαντική διάταξη που καθιερώνει «**νόθο αντικειμενική ευθύνη**» (υποκειμενική, δηλαδή, ευθύνη με αντεστραμμένο το βάρος της αποδείξεως) για τον παρέχοντα πλημμελείς υπηρεσίες. Το βάρος της απόδειξης μεταφέρεται, δηλαδή, στον παρέχοντα υπηρεσία.³¹ Με άλλα λόγια υφίσταται «τεκμήριο υπαιτιότητας» του παρέχοντα υπηρεσίες. Το τεκμήριο είναι, ωστόσο, μαχητό. Θα απαλλαγεί εάν μπορέσει να αποδείξει ότι η ζημία δεν επήλθε από δική του παράνομη και υπαίτια συμπεριφορά. Παρέχεται έτσι μια ιδιαίτερα ευεργετική αποδεικτική διευκόλυνση στο ζημιωθέντα, ο οποίος, λόγω του γνωσιολογικού και οργανωτικού ελλείμματός του σε σχέση με τον εξειδικευμένο επιστημονικά ή τεχνικά επαγγελματία, θα οδηγείτο διαφορετικά σε αποδεικτικό αδιέξοδο³².

Στις επόμενες παραγράφους, προκειμένου να γίνει καλύτερα αντιληπτό το ζήτημα της ευθύνης θα αναφερθούμε στα είδη της ευθύνης, όπως αυτά υφίστανται στο πλαίσιο του δικαίου. Ακολουθεί η ανάλυση του άρθρου 8 του Ν. 2251/1994, ώστε σε αντιπαραβολή με το Ν. 3314/2013 να ξεκαθαρισθεί ευθύνη του λογιστή φοροτεχνικού ως παρέχοντος υπηρεσία με βάση το άρθρο 8 του Ν. 2251/1994. Πρόκειται κατ' ουσίαν για έναν ιδιαίτερο νόμιμο λόγο ευθύνης ο οποίος έρχεται να προστεθεί στους ήδη υπάρχοντες στο κοινό αστικό δίκαιο δηλαδή στην ενδοσυμβατική και την αδιοπρακτική ευθύνη. Προϋπόθεση για την εφαρμογή αυτού δεν αποτελεί η ύπαρξη συμβατικού δεσμού ανάμεσα στα εμπλεκόμενα μέρη αλλά η ύπαρξη απλώς και μόνο αφενός του προμηθευτή των υπηρεσιών και αφετέρου του τελικού αποδέκτη αυτών είτε αυτός είναι αντισυμβαλλόμενος είτε είναι τρίτος ζημιωθείς, αρκούντος του στοιχείου της ύπαρξης αιτιώδους συνάφειας ανάμεσα στην

³¹ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 228 και Καρακώστα, Ι. & Καραμπατζού, Α. Ευθύνη του νηογνώμονος έναντι του αγοραστή πλοίου ένεκα ανακριβών πιστοποιητικών με βάση το άρθρο 8 του Ν. 2251/1994 περί ευθύνης του παρέχοντος υπηρεσίες (γνωμ.). «ΔΙΚΑΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ & ΕΤΑΙΡΙΩΝ» τεύχος 4/2011.

³² Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 228.

πλημμελή υπηρεσία που παρασχέθηκε και στην ζημία που υπέστη ο αποδέκτης.

3.1. Η ευθύνη

3.1.1. Ορισμός της ευθύνης

Ευθύνη με την ευρεία έννοια του όρου σημαίνει όλες τις δυσμενείς συνέπειες που υφίσταται ένα πρόσωπο σε περίπτωση που προσβάλλει έννομο αγαθό, δηλαδή αγαθό που προστατεύεται από το νόμο. Ανάλογα, αν οι συνέπειες είναι αστικής, ποινικής, πειθαρχικής φύσης, αναφερόμαστε σε αστική, ποινική, πειθαρχική ευθύνη.³³

Ποινική ευθύνη σημαίνει την επιβολή δημόσιας ποινής (πχ. κάθειρξη, φυλάκιση) στο δράστη ενός εγκλήματος για ικανοποίηση της έννομης τάξης που προσβλήθηκε.

Πειθαρχική ευθύνη σημαίνει την επιβολή πειθαρχικής ποινής (πχ. επίπληξη, πρόστιμο, προσωρινή απόλυση) στο παραβάτη των κανόνων δημόσιας υπηρεσίας ή ιδιωτικής επιχείρησης, που έχουν τεθεί για την εύρυθμη λειτουργία της.

Ο όρος «**αστική ευθύνη**» χρησιμοποιείται, ιδίως στο δίκαιο της αποζημίωσης, για να υποδηλώσει την υποχρέωση αποκατάστασης της προξενθείσας σε τρίτο ζημίας. Γίνεται γενικά δεκτό, ότι κύριος σκοπός αυτής της ευθύνης, που τη διακρίνει από τη λεγόμενη ποινική, είναι η αποκατάσταση της ζημίας του ζημιωθέντα και η προστασία αυτού. Συνακόλουθα, όταν μιλάμε για **Αστική Ευθύνη** εννοούμε την εκ του νόμου υποχρέωση που έχει, μεταξύ άλλων, ο Επαγγελματίας ή Επιχείρηση να αποζημιώνει, όταν από αμέλεια, λάθος ή παράλειψή του ζημιώνει κάποιον. Ο ζημιωθείς μπορεί να είναι καταναλωτής, εργαζόμενος, πελάτης ή οποιοσδήποτε τρίτος. Αντίστοιχα, η

³³ Αγαλλοπούλου, Π.Χ.. *Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου*. Β' Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σακκουλα, 2011.

ζημία μπορεί να είναι σωματική βλάβη ή θάνατος, υλική ζημία και συνακόλουθη άμεση ή/και έμμεση χρηματική απώλεια εξαιτίας του ζημιογόνου συμβάντος.³⁴

Πέρα από την υλική βλάβη, ωστόσο, υπάρχει και αξίωση για ικανοποίηση ηθικής βλάβης (άρθρο 59 ΑΚ), κατά την οποία εκείνος που προσβάλλεται ζητά αποκατάσταση για την ψυχική ταλαιπωρία που υπέστη, λόγω της προσβολής του ονόματός του. Η αξίωση αυτή σημαίνει ότι ζητείται αποκατάσταση για τη ζημία που προκλήθηκε, η οποία δεν είναι περιουσιακή, αλλά προκαλείται από τον ψυχικό πόνο που αισθάνεται κανείς από προσβολή της προσωπικότητάς του (πχ. εξύβριση, δυσφήμιση κ.λπ.).³⁵ Επομένως, η ευθύνη του παρέχοντα υπηρεσία είναι πλέον αντικειμενική και ως προς τη μη περιουσιακή ζημία, παρέχοντας έτσι μία αξιοσημείωτη διευκόλυνση στο πεδίο της αποδεικτικής διαδικασίας του καταναλωτή.³⁶

Στη συγκεκριμένη εργασία θα εστιάσουμε στην ανάλυση της αστικής ευθύνης, καθώς το άρθρο 8 του Νόμου 2251/1994 βασίζεται σε αυτήν. Η εν λόγω ρύθμιση εισάγει μία ειδική μορφή αδικοπρακτικής ευθύνης, η οποία διαφέρει κατά βάση από αυτή του 914 Α.Κ. ως προς την κατανομή του βάρους απόδειξης της παρανομίας και υπαιτιότητας του ζημιώσαντος. Υπενθυμίζεται σε αυτό το σημείο ότι ο Ν. 2251/1994 έχει ως στόχο την προστασία του ασθενέστερου συναλλασσόμενου (συνήθως είναι ο καταναλωτής) έναντι του επαγγελματία και για να το επιτύχει αυτό στηρίζεται στην αστική ευθύνη. Μέσω αυτού είναι ευκολότερο για τον ζημιωθέντα να επιρρίψει ευθύνες στον ζημιώσαντα, καθώς πρέπει να αποδείξει τη συνυφασμένη υπαιτιότητα της ζημιάς που του προκλήθηκε με την πράξη ή παράβλεψη του παρέχοντα υπηρεσία.

Παρακάτω αναλύονται οι διακρίσεις της αστικής ευθύνης, προκειμένου να εντοπιστούν οι μορφές των ευθυνών με βάση τις οποίες μπορεί να κατηγορηθεί ο παρέχοντας την υπηρεσία.

³⁴ Κουτινιάς, Γ. *Επιχειρηματική & Επαγγελματική Αστική Ευθύνη. Ανάγκη να υπάρξει ορθολογική προσέγγιση και στη χώρα μας!*

³⁵ Αγαλλοπούλου, Π.Χ.. ό.π. σσ. 65-67.

³⁶ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., Ό.π., σ. 196.

3.1.2. Διακρίσεις αστικής ευθύνης

Τα σχετιζόμενα, όμως, προς την αστική ευθύνη ζητήματα δεν ρυθμίζονται ενιαία στην ελληνική έννομη τάξη. Έτσι, για συστηματικούς λόγους, διακρίνουμε δύο βασικές κατηγορίες αστικής ευθύνης : α) τη δικαιοπρακτική ή ενδοσυμβατική ευθύνη, η οποία γεννάται από αθέτηση προϋφιστάμενης υποχρέωσης που ανέλαβε κάποιος (ο οφειλέτης), συνήθως, με σύμβαση (ΑΚ 330-334, 335-348, 362-365 και 382-387), οπότε και η προς αποζημίωση υποχρέωση είναι δευτερογενής και β) την εξωδικαιοπρακτική, ως η απορρέουσα από ενοχή που παράγεται εκτός δικαιοπραξίας, όπου η υποχρέωση αποζημίωσης επιβάλλεται απευθείας απ' το νόμο χωρίς να απαιτείται δικαιοπρακτική επαφή των μερών. Στη κατηγορία αυτή υπάγεται μια μεγάλη ποικιλία περιπτώσεων ευθύνης σε αποζημίωση, κυριότερη μορφή όμως, της εξωδικαιοπρακτικής ευθύνης αποτελεί η αδικοπρακτική, (ευθύνη παραγόμενη από παράνομη και υπαίτια συμπεριφορά που επιφέρει ζημία σε τρίτο και η οποία κατευθύνεται πρωτογενώς στην παροχή αποζημίωσης, 914ΑΚ), σε τέτοιο βαθμό ώστε οι δύο έννοιες να θεωρούνται ταυτόσημες.

Ουσιώδης είναι και η διάκριση της αστικής ευθύνης σε υποκειμενική και αντικειμενική. Υποκειμενική ευθύνη είναι η θεμελιωμένη στο πταίσμα (στην υπαιτιότητα) του ζημιώσαντος προσώπου. Αντικειμενική ευθύνη είναι η υφιστάμενη ανεξαρτήτως πταίσματος (υπαιτιότητας) του υπόχρεου σε αποζημίωση προσώπου.

Ειδικότερα:

I. Υποκειμενική ευθύνη

Υποκειμενική είναι η ευθύνη που θεμελιώνεται σε υπαιτιότητα του ζημιώσαντα. Η αστική ευθύνη στο σύγχρονο αστικό δίκαιο στηρίζεται στην αρχή της υπαιτιότητας, δηλαδή ο υπεύθυνος για αποζημίωση είναι εκείνος που υπαίτια προξένησε μία ζημία. Στο δίκαιο της αποζημίωσης, όπως διαγράφεται στις διατάξεις του Αστικού μας Κώδικα, κεντρική είναι η έννοια της υποκειμενικής – πταισματικής ευθύνης. Η ευθύνη αυτή αποδίδεται στο ζημιώσαντα μόνο στην περίπτωση που αυτός συνδέεται ψυχικά με την πράξη

του, με κάποιο βαθμό υπαιτιότητας, είτε δόλο, είτε αμέλεια (ελαφρά ή βαριά), σύμφωνα με τα όσα απαιτεί η εφαρμοστέα κατά περίπτωση διάταξη. Ο Αστικός Κώδικας αποδέχεται την αρχή της υπαιτιότητας για τη δικαιοπρακτική (άρθρο 330 ΑΚ), την αδικοπρακτική (άρθρο 914 ΑΚ) και την προσυμβατική ευθύνη (άρθρο 198 ΑΚ).³⁷ Η προσυμβατική ευθύνη σημαίνει πταίσμα κατά την διάρκεια των διαπραγματεύσεων. Από την άλλη μεριά, με τον όρο αδικοπραξία κατά το ΑΚ 914 ορίζεται η υποχρέωση προς αποζημίωση που έχει ένα πρόσωπο που προκάλεσε σε άλλον ζημία με παράνομη και υπαίτια πράξη του. Πιο συγκεκριμένα, οι προϋποθέσεις για να συντρέχει αδικοπρακτική συμπεριφορά θα πρέπει να οφείλονται σε

- α) Παράνομη συμπεριφορά (αποδοκιμάζεται από την έννομη τάξη),
- β) Υπαιτιότητα (ψυχική στάση του δράστη),
- γ) Ζημία (βλάβη στα υλικά ή άυλα αγαθά),
- δ) Αιτιώδης συνάφεια (μεταξύ νόμιμου λόγου ευθύνης και της ζημίας).

Αν η ευθύνη είναι αντικειμενική αρκεί η πράξη, η ζημία και η αιτιώδης συνάφεια. Αποτέλεσμα της αδικοπραξίας είναι η υποχρέωση καταβολής αποζημίωσης για περιουσιακή ή μη ζημία ή ψυχική οδύνη. Η υπαίτια αντισυναλλακτική συμπεριφορά κατά τις διαπραγματεύσεις για κατάρτιση σύμβασης δημιουργεί υποχρέωση προς αποζημίωση (άρθρο 197 ΑΚ).³⁸

II. Αντικειμενική ευθύνη

Αντικειμενική ευθύνη είναι η χωρίς πταίσμα ευθύνη προς αποζημίωση που έχουν ορισμένα πρόσωπα. Ο νόμος σε μερικές περιπτώσεις δέχεται, κατ' εξαίρεση, την ύπαρξη ευθύνης ορισμένων προσώπων ανεξάρτητα από υπαιτιότητάς τους, πχ. ευθύνη του νομικού προσώπου για πράξη ή παράλειψη των οργάνων του (άρθρο ΑΚ 71), ευθύνη από πρόστηση (άρθρα ΑΚ 334 και

³⁷ Αγαλλοπούλου, Π.Χ. *Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου*. Β' Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σακκουλα., 2011.

³⁸ Αγαλλοπούλου, Π.Χ. *Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου*. Β' Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σακκουλα., 2011.

922), ευθύνη εργοδότη για εργατικό ατύχημα (Ν. 551/1915).³⁹ Πρόστηση υπάρχει όταν ένα πρόσωπο (προστήσας) χρησιμοποιεί με την θέλησή του άλλο ενδιάμεσο πρόσωπο (προστηθέντα) για διεξαγωγή υποθέσεών του.

III. Δικαιοπρακτική ευθύνη

Δικαιοπρακτική είναι η ευθύνη που παράγεται από μη εκπλήρωση προϋφιστάμενης ενοχής. Η δικαιοπρακτική ευθύνη (ή ευθύνη από αθέτηση προϋφιστάμενης ενοχής) είναι δευτερογενής, δηλαδή προϋποθέτει υφιστάμενη ενοχική σχέση μεταξύ των μερών. Σε αυτές τις περιπτώσεις ο ζημιώσας ήταν ήδη οφειλέτης του ζημιωθέντα και μετά την αθέτηση της υποχρέωσης του, που μπορεί να γίνει πχ. με καθυστέρηση παράδοσης του οφειλομένου πράγματος (υπερημερία οφειλέτη) ή με υπαίτια καταστροφή του (αδυναμία παροχής), οφείλει εκτός από την αρχική παροχή και αποζημίωση ή μόνο αποζημίωση.

IV. Εξωδικαιοπρακτική ευθύνη

Εξωδικαιοπρακτική ευθύνη είναι ευθύνη προς αποζημίωση που πηγάζει απευθείας από τον νόμο, πχ. αδικοπρακτική ευθύνη, προσυμβατική ευθύνη. Η εξωδικαιοπρακτική ευθύνη είναι πρωτογενής. Αυτό σημαίνει ότι για πρώτη φορά δημιουργείται ενοχική σχέση, με τη μορφή ευθύνης προς αποζημίωση, μεταξύ ζημιώσαντα και ζημιωθέντα, όταν συντρέξουν οι προϋποθέσεις του νόμου.

Συμπερασματικά, η προσυμβατική, η συμβατική και η αδικοπρακτική ευθύνη προϋποθέτουν υπαιτιότητα του ζημιώσαντα. Η ευθύνη που στηρίζεται στην υπαιτιότητα λέγεται υποκειμενική ευθύνη και αποτελεί τον κανόνα. Σε ορισμένες, όμως περιπτώσεις, κατ' εξαίρεση δημιουργείται ευθύνη χωρίς υπαιτιότητα (αντικειμενική ευθύνη). Έτσι, τα τελευταία χρόνια η εξέλιξη της τεχνολογίας και των συναλλαγών κατέστησε αναγκαίες εκτεταμένες νομοθετικές επεμβάσεις στο δίκαιο της αστικής ευθύνης. Στο πεδίο της αδικοπρακτικής ευθύνης, π.χ., ο νομοθέτης αποσκοπεί να αντιμετωπίσει τις αδυναμίες που

³⁹ Αγαλλοπούλου, Π.Χ. *Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου*, ό.π..

παρουσιάζει η ΑΚ 914 για το ζημιωθέντα (απόδειξη υπαιτιότητας και αιτιώδους συνδέσμου).

α) Σε ορισμένες, π.χ., περιπτώσεις (περιοριστικά ρυθμισμένες με νόμους), μπορεί να αποδοθεί ευθύνη σε κάποιον, καίτοι αυτός δε βαρύνεται με κανενός είδους υπαιτιότητα (αντικειμενική ευθύνη). Πρόκειται συνήθως για έκφανση επιείκειας του νομοθέτη, όπου υπάρχει μεγάλη δυσχέρεια να αποδειχθεί η υπαιτιότητα του ζημιώσαντα.

β) Σε άλλες περιπτώσεις, παρέχεται μεγάλη αποδεικτική διευκόλυνση για το ζημιωθέντα, με αντιστροφή του βάρους αποδείξεως σε βάρος του εναγόμενου (νόθος αντικειμενική ευθύνη). Σε αντίθεση, δηλαδή με την κλασική αρχή του οικονομικού δικαίου, ότι το βάρος απόδειξης φέρει εκείνος ο διάδικος που επικαλείται στη δίκη πραγματικά περιστατικά (ευνοϊκά για εκείνον) στα οποία θεμελιώνεται το αίτημά του (338 § 1 ΚΠολΔ).

Κεφάλαιο 4. Άρθρο 8 Ν. 2251/1994 - Ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες

4.1. Παράγραφος 1 & 2, άρθρου 8.

Κρίσιμο στοιχείο για την ερμηνεία του άρθρου 8 αποτελεί η έννοια της υπηρεσίας. Βασικό χαρακτηριστικό της αποτελεί η άυλη, αφηρημένη μορφή της, και το γεγονός ότι αναλώνεται συγχρόνως με την παροχή, χαρακτηριστικά τα οποία αποδίδουν σε αυτό το επαγγελματικό πεδίο δράσης την ιδιομορφία που αναφέρθηκε και στην εισαγωγή του παρόντος. Εντούτοις, η υπηρεσία είναι δυνατό να εμφανίζεται με περισσότερες μορφές καθώς το άρθρο 8 του Ν. 2251/94 καλύπτει ένα ευρύ φάσμα υπηρεσιών. Έτσι μπορεί μία υπηρεσία να αναφέρεται είτε σε κάποιο πρόσωπο όπως είναι οι υπηρεσίες που παρέχουν οι γιατροί, είτε σε κάποιο ενσώματο αντικείμενο όπου εντάσσονται πιθανόν οι υπηρεσίες που προσφέρουν οι αρχιτέκτονες και μηχανικοί, το οποίο θα το εξετάσουμε κατωτέρω αναλυτικά, είτε υπηρεσίες στις οποίες επικρατεί κατά κύριο λόγο το άυλο στοιχείο όπως οι υπηρεσίες που προσφέρουν οι λογιστές-φοροτεχνικοί.

Παράγραφος 1: *«Ο παρέχων υπηρεσίες ευθύνεται για κάθε περιουσιακή ζημία ή ηθική βλάβη που προκάλεσε παράνομα και υπαίτια, με πράξη ή παράλειψή του, κατά την παροχή αυτών στον καταναλωτή. Ως παρέχων υπηρεσίες νοείται όποιος, στο πλαίσιο της άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας παρέχει υπηρεσία, κατά τρόπο ανεξάρτητο.»*

Παράγραφος 2: *«Δεν είναι υπηρεσία, με την έννοια αυτού του άρθρου, παροχή η οποία έχει ως άμεσο και αποκλειστικό αντικείμενο την κατασκευή προϊόντων ή τη μεταβίβαση εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.»⁴⁰*

⁴⁰ ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994.

Η παράγραφος 1 του άρθρου 10 ν.3314/2013 προσδιορίζει το λογιστή – φοροτεχνικό ως τον παρέχοντα υπηρεσίες της παραγράφου 1 του άρθρου 8 ν.2251/1994.⁴¹ Η «παροχή υπηρεσιών» αποτελεί συνισταμένη τριών προϋποθέσεων:

1η. Η υπηρεσία να παρέχεται κατά τρόπο ανεξάρτητο

«*Η παροχή υπηρεσιών κατά τρόπο ανεξάρτητο*» υφίσταται όταν ο παρέχον υπηρεσίες παρέχει αντί μισθού τις υπηρεσίες του, χωρίς όμως να υπόκειται στον έλεγχο και την εποπτεία του εργοδότη – πελάτη του ή να είναι υποχρεωμένος να συμμορφώνεται προς τις εντολές και οδηγίες αυτού, ιδίως ως προς τον τρόπο και τον χρόνο παροχής των υπηρεσιών του. Σε περίπτωση σύμβασης ανεξαρτήτων υπηρεσιών υπάρχει μεν κάποια δέσμευση και εξάρτηση, ή οποία μπορεί να έχει σχέση και με τον τόπο ή τα χρονικά πλαίσια παροχής της εργασίας, χωρίς όμως να υποδηλώνει εξάρτηση του εργαζομένου από τον εργοδότη.⁴²

Από τα ανωτέρω εύλογα προκύπτουν ειδικότερα ζητήματα όπως για παράδειγμα στην περίπτωση ενός λογιστή. Πέρα από τις περιπτώσεις που διατηρεί πλήρως την επαγγελματική του ελευθερία, κάτι που συμβαίνει όταν ένας λογιστής εργάζεται ως ελεύθερος επαγγελματίας, δεν αποκλείεται να αναγκαστεί να ακολουθήσει οδηγίες και εντολές των προϊσταμένων του (λογιστών) όπως παραδείγματος χάριν συμβαίνει σε ένα ιδιωτικό λογιστικό γραφείο αναφορικά με τον τόπο, τον χρόνο και ενδεχομένως τις μεθόδους εκτέλεσης των δραστηριοτήτων του.⁴³

Ωστόσο, έχει κριθεί από τα δικαστήρια ότι υπάρχει σύμβαση ανεξάρτητων υπηρεσιών στην εργασία του λογιστή όταν αναλαμβάνει

⁴¹ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, Παρ. 1, Άρθρο 10.

⁴² Eurobank. Διάκριση σύμβασης εξαρτημένης εργασίας και ανεξάρτητων υπηρεσιών.

⁴³ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 231-232.

σποραδικά έγγραφές ή διατηρεί δικό του λογιστικό γραφείο και εξυπηρετεί περισσότερους πελάτες, ως ελεύθερος επαγγελματίας.⁴⁴

2η. Η υπηρεσία να παρέχεται στο πλαίσιο της άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας του παρέχοντα

Η απόδοση ευθύνης είναι συνάρτηση της επαγγελματικής δραστηριότητας του παρέχοντα την υπηρεσία και των κερδών που προσδοκά από αυτήν. Ως παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο επαγγελματικής δραστηριότητας θεωρείται εκείνη η οποία εντάσσεται σε μία σταθερή, διαρκή, συστηματική και οργανωμένη δραστηριότητα με σκοπό τον βιοπορισμό. Δε θα ήταν δίκαιο να αποδοθούν οι αυξημένες ευθύνες του άρθρου 8 σε κάποιον που προσφέρει περιστασιακά μία υπηρεσία, ή απλά στα πλαίσια μίας ερασιτεχνικής ενασχόλησης, χωρίς πρόθεση βιοπορισμού.

Επομένως, ακόμη και η αμοιβή ή μη της παρεχόμενης υπηρεσίας δεν αποτελεί τον καθοριστικό παράγοντα για την επίρριψη ευθύνης για τον παρέχοντα υπηρεσία με βάση το άρθρο 8. Αυτό σημαίνει ότι αν π.χ. κάποιος δικηγόρος προσφέρει οικονομικής φύσεως συμβουλές – υπηρεσίες οι οποίες αποδειχθούν επιζήμιες για τον πελάτη του γιατί πιθανόν αντίκειται στην ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, δεν φέρει ευθύνη, αφού οι συμβουλές αυτές δεν εντάσσονται στα πλαίσια της άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Παρομοίως, στη περίπτωση που ένας φοιτητής οικονομικής σχολής συμπληρώνει και υποβάλλει λανθασμένα τη φορολογική δήλωση κάποιου συγγενικού προσώπου με ζημιολύγες συνέπειες, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 8, καθώς ο φοιτητής δεν ασκεί στην προκειμένη περίπτωση την επαγγελματική δραστηριότητα του λογιστή όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 5 του ν.3314/2013.⁴⁵

Παρ' όλα αυτά, θα πρέπει να υπογραμμισθεί ότι η αμοιβή ή μη της παρεχόμενης υπηρεσίας δεν αποτελεί τον καθοριστικό παράγοντα για την

⁴⁴ Ινστιτούτο Εργασίας ΓΣΕΕ. Δίκτυο Υπηρεσιών Πληροφόρησης & Συμβουλευτικής εργαζομένων. Αντίθετα, ως συμβάσεις εξαρτημένης εργασίας έχουν χαρακτηριστεί οι συμβάσεις λογιστών, οι οποίοι απασχολούνται σε επιχειρήσεις με συγκεκριμένα ωράρια και οφείλουν να υπακούουν στις εντολές του εργοδότη τους.

⁴⁵ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 231-232.

κατάφαση της ευθύνης του παρέχοντα υπηρεσίες με βάση το άρθρο 8. Ακόμη και η υπηρεσία που παρέχεται χάριν φιλικής εξυπηρέτησης, όταν πραγματοποιείται στα πλαίσια άσκησης της κύριας επαγγελματικής δραστηριότητας κάποιου τον καθιστά υπεύθυνο βάσει του άρθρου 8.⁴⁶

3η. Δε συνιστά υπηρεσία η παροχή, η οποία έχει ως αντικείμενο την κατασκευή προϊόντων, ούτε η μεταβίβαση εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας

Κάθε υπηρεσία που παρέχεται στο πλαίσιο άσκησης ανεξάρτητης επαγγελματικής δραστηριότητας εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 8 και η ευθύνη του παρέχοντος αυτή είναι νόθος αντικειμενική. Με αυτό το δεδομένο, το άρθρο αυτό καλύπτει ένα ευρύτατο φάσμα υπηρεσιών, όπως λόγω χάρη οι υπηρεσίες που αναφέρονται σε ενσώματο αντικείμενο, υπηρεσίες που αναφέρονται στο πρόσωπο του αποδέκτη (πχ. ιατρικές, αισθητικές κλπ), υπηρεσίες στις οποίες κυριαρχεί το άυλο στοιχείο (πχ. σύνταξη αρχιτεκτονικής μελέτης κτηρίου), καθώς και ενδιάμεσες μορφές υπηρεσιών που ούτε σε πρόσωπο, ούτε σε πράγμα αναφέρονται, στην παροχή των οποίων όμως αφηρημένα αποβλέπει ο αποδέκτης τους (νομικές, λογιστικές, φορολογικές, επενδυτικές συμβουλές κλπ).⁴⁷

4.2. Παράγραφος 3, άρθρου 8.

«Ο ζημιωθείς υποχρεούται να αποδείξει τη ζημία και την αιτιώδη συνάφεια μεταξύ της παροχής της υπηρεσίας και της ζημίας.»⁴⁸

Η παρ. 3 του άρθρου 8 ν. 2251/1994 αναφέρεται στο βάρος απόδειξης. Πρόκειται για «νόθο αντικειμενική ευθύνη», γεγονός που διευκολύνει τον καταναλωτή-εντολέα του λογιστή, καθώς ο πρώτος φέρει μόνο το βάρος απόδειξης της υπαιτιότητας του λογιστή για τη ζημία που υπέστη από αυτόν, ενώ το βάρος απόδειξης της μη ενοχής του μετακυλιέται στον εναγόμενο λογιστή. Παρέχεται έτσι μια ιδιαίτερα ευεργετική αποδεικτική διευκόλυνση στο

⁴⁶ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π. σ. 231-232.

⁴⁷ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 233.

⁴⁸ ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994

ζημιωθέντα, ο όποιος, λόγω του γνωσιολογικού και οργανωτικού ελλείμματός του σε σχέση με τον εξειδικευμένο επιστημονικά ή τεχνικά επαγγελματία, θα οδηγείτο διαφορετικά σε αποδεικτικό αδιέξοδο.⁴⁹ Η αποδεικτική αυτή διευκόλυνση του ενάγοντα-ζημιωθέντα είναι απόλυτα δικαιολογημένη, αφού μόνον εκείνος που παρέχει μια υπηρεσία είναι σε θέση να γνωρίζει ότι εμπίπτει στη σφαίρα δραστηριότητάς του. Παράλληλα, με την αντιστροφή αυτή του βάρους απόδειξης ο νομοθέτης υποχρεώνει έμμεσα τον παρέχοντα τις υπηρεσίες σε αύξηση του μέτρου επιμέλειάς του και, συνακόλουθα, στοχεύει σε μεγαλύτερη ασφάλεια των υπηρεσιών που παρέχονται σε επαγγελματική βάση.⁵⁰

Συμπερασματικά και κρίνοντας σφαιρικά την ρύθμιση του άρθρου 8 του Ν. 22151/94 και ειδικότερα την έννοια της παροχής υπηρεσιών μπορούμε να δούμε ότι αυτή εισάγει για πρώτη φορά την «αστική επαγγελματική ευθύνη», έννοια η οποία έχει αρχίσει να θεωρείται συνώνυμη με αυτή της κατ' επάγγελμα παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών. Με άλλα λόγια πρόκειται για ευθύνη του ανεξάρτητου επαγγελματία ο οποίος υποχρεούται να τηρεί τις υποχρεώσεις που διέπουν το συγκεκριμένο κάθε φορά επαγγελματικό κλάδο καθώς και αυτές που πηγάζουν από τις γενικές αρχές και ρήτρες του δικαίου μας.

4.2.1. Παράδειγμα εκδικασμένης υπόθεσης ΑΠ 1901/2008

Ακολουθεί παράδειγμα εκδικασμένης υπόθεσης, με αριθμό ΑΠ1901/2008, το οποίο ανακτήθηκε από τον ιστοχώρο του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών και αναφέρεται στην **ευθύνη του λογιστή έναντι του εντολέα του**.⁵¹

Σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 8 ν. 2251/1994, λογιστής που διατηρεί λογιστικό γραφείο και δυνάμει σύμβασης ανεξάρτητων υπηρεσιών με τον επιχειρηματία, τηρεί τα λογιστικά του βιβλία, ευθύνεται έναντι εκείνου για

⁴⁹ Δελούκα -Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 228.

⁵⁰ Δελούκα -Ιγγλέση Κ., ό.π., σελ. 228.

⁵¹ «Ισοκράτης» Τράπεζα Νομικών Πληροφοριών.

κάθε ζημία που του προκάλεσε από την μη κανονική εκπλήρωση των υποχρεώσεών του και οφείλει να αποκαταστήσει τη ζημία του, όπως κατά το ποσό των προστίμων που η ΔΟΥ του επέβαλε λόγω της αντικανονικής τήρησης των βιβλίων κ.λπ.

Πιο συγκεκριμένα, επιχείρηση που δραστηριοποιείται στον χώρο των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, καταθέτει αγωγή έναντι του λογιστή της για πρόκληση (χρηματοοικονομικής) ζημίας λόγω πλημμελούς παροχής υπηρεσιών – μη τήρηση λογιστικών βιβλίων όπως όριζε ο Νόμος.

Συγκεκριμένα, η ενάγουσα εκθέτει ότι ο εναγόμενος, με σύμβαση που είχε καταρτιστεί μεταξύ τους το 1993, είχε αναλάβει την υποχρέωση ως επαγγελματίας λογιστής, να διεκπεραιώνει όλες τις λογιστικές εργασίες που προέκυπταν από την λειτουργία της επιχείρησης (θεώρηση βιβλίων, τήρηση φορολογικών στοιχείων, σύνταξη φορολογικών δηλώσεων, περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, σύνταξη ισολογισμών και αποτελεσμάτων χρήσεων).

Τις υπηρεσίες αυτές παρείχε ο λογιστής σε γραφείο της επιχείρησης μέχρι το έτος 1996. Από το πέρας του έτους αυτού και μετά, αφού λήφθηκε σχετική άδεια από την αρμόδια ΔΟΥ, οι υπηρεσίες αυτές παρέχονταν από τον εναγόμενο στο λογιστικό του γραφείο, ενώ επισκεπτόταν τακτικά το γραφείο της ενάγουσας για την λογιστική παρακολούθηση και καταχώριση των οικείων παραστατικών και των εν γένει οικονομικών πράξεων.

Τον Ιούλιο του 1999 προσήλθε στα γραφεία της ενάγουσας κλιμάκιο του ΣΔΟΕ, προκειμένου να διενεργήσει φορολογικό έλεγχο και ζήτησε τα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης που ο εναγόμενος κρατούσε στο λογιστικό του γραφείο. Από τον έλεγχο των προσκομισθέντων βιβλίων, διαπιστώθηκε ότι ο εναγόμενος δεν τηρούσε το βιβλίο Γενικού Ημερολογίου κατά το χρονικό διάστημα 24.8.1995 μέχρι 16.7.1999, δεν τηρούσε το βιβλίο του Γενικού Καθολικού για την περίοδο από 1.11.1994 μέχρι και την χρονολογία ελέγχου (1999) και δεν είχε καταχωρήσει στο Βιβλίο Απογραφών τους ισολογισμούς των χρήσεων 1995 μέχρι και 1998.

Συνέπεια των ανωτέρω παραλείψεων τήρησης λογιστικών βιβλίων, ήταν η αρμόδια ΔΟΥ να προβεί στην επιβολή προστίμων και προσαυξήσεων, αφήνοντας ανοιχτό το ενδεχόμενο να της επιβληθούν και πρόστιμα εκ νέου για τις χρήσεις 1999 και 2000, κατά την ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου. Μετά από άσκηση προσφυγών, ακολούθησε διοικητική – συμβιβαστική επίλυση της διαφοράς μέχρι και τη χρήση του έτους 1998 για μείωση των προστίμων τα οποία και κατέβαλε η ενάγουσα στην αρμόδια ΔΟΥ.

Η επιχείρηση στην αγωγή της υποστηρίζει ότι από την υπαίτια (βαρεία αμέλεια) και παράνομη συμπεριφορά του εναγόμενου λογιστή της ως προς την τήρηση των λογιστικών της βιβλίων, ζημιώθηκε κατά τα αναφερόμενα στην αγωγή της ποσά των προστίμων και προσαυξήσεων που κατέβαλε μειωμένα μετά από συμβιβασμό, καθώς και εκείνα που θα κληθεί να καταβάλει για τις επόμενες χρήσεις. Για το λόγο αυτό αιτείται την καταδίκη του εναγόμενου με την καταβολή από μέρους του νομιμοτόκως και με προσωπική του κράτηση το ποσό των άνω προστίμων και προσαυξήσεων.

Το ιστορικό της απόφασης του Αρείου Πάγου (ΑΠ) έχει ως εξής: Αρχικά, η απόφαση του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου έκανε εν μέρει δεκτή την αγωγή. Το Εφετείο που ακολούθησε, αφού δέχτηκε την έφεση του εναγομένου λογιστή και εξαφάνισε την απόφαση του πρωτοβάθμιου με την οποία είχε γίνει δεκτή εν μέρει η αγωγή, απέρριψε την αγωγή ως μη νόμιμη, δεχόμενο ότι η επικαλούμενη από την ενάγουσα ζημιογόνος συμπεριφορά του εναγομένου, συνιστάμενη στην υπαίτια (εξ αμελείας) αυτού παράλειψη να τηρεί τα λογιστικά βιβλία της, συνιστά παραβίαση των συμβατικών υποχρεώσεων του έναντι της ενάγουσας, και όχι αδικοπραξία, διότι χωρίς τη σύμβαση η παράλειψη αυτή δεν είναι παράνομη.

Ωστόσο, η υπόθεση έφθασε έως το Ανώτατο Ακυρωτικό. Έτσι, στην απόφαση του 1901/2008, ο ΑΠ αποφάσισε ότι το Εφετείο δεν εφάρμοσε τις εφαρμοστέες στην προκειμένη περίπτωση ουσιαστικού δικαίου διάταξη των άρθρων, 330, 297,298 ΑΚ, 2, 8 παρ.1 και 4 και 12 του ΠΔ 340/1998 και του άρθρου 8 του ν. 2251/94, υποπίπτοντας στην από το άρθρο 559 αρ.1 ΚΠολΔ πλημμέλεια, αφού κατά τα εκτιθέμενα στην αγωγή ο εναγόμενος παρείχε τις ανεξάρτητες υπηρεσίες του στην ενάγουσα ως λογιστής και με την μεταξύ τους

σύμβαση είχε ανατεθεί σ' αυτόν και η διεξαγωγή των λογιστικών εργασιών, που αναφέρονται στην αγωγή και συνεπεία της μη κανονικής διεξαγωγής αυτών επιβλήθηκαν στην ενάγουσα, από την αρμόδια φορολογική αρχή φορολογικές επιβαρύνσεις τις οποίες κατέβαλε η εντολέας ενάγουσα και κατά το ποσό των οποίων ζημιώθηκε από υπαιτιότητα (αμέλεια) του εναγομένου, κατά την εκπλήρωση της συμβατικώς καθορισμένης παροχής του, κατά τα επικαλούμενα στην αγωγή.

4.3. Παράγραφος 4, άρθρου 8.

«Για την έλλειψη υπαιτιότητας λαμβάνονται υπόψιν η ευλόγως προσδοκώμενη ασφάλεια και το σύνολο των ειδικών συνθηκών και ιδίως: α) η φύση και το αντικείμενο της υπηρεσίας, ιδίως σε σχέση με το βαθμό επικινδυνότητάς της, β) η παρουσίαση και ο τρόπος παροχής της, γ) ο χρόνος παροχής της, δ) η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας, ε) η ελευθερία δράσης που καταλείπεται στο ζημιωθέντα στο πλαίσιο της υπηρεσίας, στ) αν ο ζημιωθείς ανήκει σε κατηγορία μειονεκτούντων ή ευπρόσβλητων προσώπων και ζ) αν η παρεχόμενη υπηρεσία αποτελεί εθελοντική προσφορά του παρέχοντος αυτήν».⁵²

Σύμφωνα με την συγκεκριμένη παράγραφο, ο παρέχων μία υπηρεσία δρα υπαιτίως, είτε όταν οι υπηρεσίες του δεν ανταποκρίνονται στην ευλόγως προσδοκώμενη ασφάλεια, σύμφωνα και με τις ως άνω ειδικές συνθήκες, είτε όταν παραβιάζονται γενικότερα οι συναλλακτικές υποχρεώσεις πρόνοιας και ασφάλειας. Η εύλογη προσδοκία ασφάλειας προσδιορίζεται αντικειμενικά, με κριτήριο τον ορίζοντα προσδοκίας του μέσου εκπροσώπου των αποδεκτών των συγκεκριμένων υπηρεσιών και όχι ενός ορισμένου αποδέκτη, ενώ το ίδιο ισχύει κατ' ουσίαν και για τις συναλλακτικές υποχρεώσεις του παρέχοντος

⁵² ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994.

υπηρεσίες, οι οποίες ανάγονται στη συμπεριφορά που οφείλει να επιδείξει ο μέσος συνετός εκπρόσωπος του κλάδου ή του κύκλου του.⁵³

Κατά συνέπεια, το γεγονός ότι ο παρέχων υπηρεσίες μπορούσε να προβλέψει και να αποφύγει την προσβολή ξένων εννόμων αγαθών, τηρώντας τις συναλλακτικές υποχρεώσεις που τον βαρύνουν, σύμφωνα με τα μέτρα ενός συνετού εκπροσώπου του κλάδου του, σημαίνει ότι η συμπεριφορά του δικαιολογεί την προσωπική μομφή της υπαιτιότητας.

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 10 ν.3314/2013 για την εκτίμηση της έλλειψης υπαιτιότητάς του λογιστή φοροτεχνικού λαμβάνονται υπόψη⁵⁴:

- το διαθέσιμο χρονικό περιθώριο από την ανάθεση μίας εργασίας μέχρι τη λήξη της προθεσμίας της,
- η πληρότητα των στοιχείων που παρέδωσε ο ζημιωθείς,
- ο εύλογα απαιτούμενος χρόνος για αντίστοιχη υπηρεσία λαμβάνοντας υπόψη τον ιδιαίτερο φόρτο κάποιων χρονικών περιόδων,
- η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας. Είναι γεγονός ότι κατά κανόνα αναμένει κανείς υψηλότερη ποιότητα από την ακριβότερη υπηρεσία. Είναι αυτονόητο βέβαια ότι κάθε υπηρεσία θα πρέπει να παρέχει ένα συγκεκριμένο επίπεδο ασφάλειας, ανεξάρτητα από το κόστος της. Προφανώς, η «αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας» δεν αποτελεί κριτήριο για την ύπαρξη υπαιτιότητας ή όχι, αλλά αναφέρεται στο γεγονός ότι μια υπηρεσία με ιδιαίτερα υψηλό τίμημα θα αναμένει κανείς να έχει και υψηλότερη ασφάλεια από την προσδοκώμενη. Επομένως, σε μία τέτοια περίπτωση τα κριτήρια για τον καταλογισμό της ευθύνης θα είναι αυστηρότερα.
- η ελευθερία δράσης που δόθηκε στο Λογιστή Φοροτεχνικό στο πλαίσιο της ανατεθείσας εργασίας. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός απαλλάσσεται της ευθύνης που του καταλογίζεται αποδεικνύοντας την έλλειψη υπαιτιότητάς του στον πελάτη όταν παρείχε τις

⁵³ Βλ. Καρακωστα, Ι. & Καραμπατζό, Α. Ευθύνη του νηογνώμονος έναντι του αγοραστή πλοίου ένεκα ανακριβών πιστοποιητικών με βάση το άρθρο 8 του Ν 2251/1994 περί ευθύνης του παρέχοντος υπηρεσίες (γνωμ.). «ΔΙΚΑΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ & ΕΤΑΙΡΙΩΝ» τεύχος 4/2011

⁵⁴ Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013, άρθρο 2.

υπηρεσίες του δεσμευόμενος από τις υποδείξεις ή εντολές του αποδέκτη αυτής, με συνέπεια να μην είναι σε θέση να διατηρήσει την ανεξαρτησία και ελευθερία στην επιλογή των μέσων και των μεθόδων παροχής των υπηρεσιών του.

- το αν ο ζημιωθείς ανήκει σε κατηγορία μειονεκτούντων ή ευπρόσβλητων προσώπων. Το βάρος της απόδειξης μη ύπαρξης ευθύνης σε περίπτωση που οι υπηρεσίες του λογιστή φοροτεχνικού παρέχονται σε ευπρόσβλητες ομάδες ή μειονεκτούντα πρόσωπα είναι πολύ μεγαλύτερο αφού στα πλαίσια της κοινωνικής ευθύνης και σοβαρότητας που πρέπει να τον διακρίνει οφείλει να επιδεικνύει ένα υψηλότερο επίπεδο επιμέλειας και μεγαλύτερη προσήλωση στις υποχρεώσεις πρόνοιας και ασφάλειας.

4.4. Παράγραφος 5, άρθρου 8.

«Η ύπαρξη ή η δυνατότητα παροχής τελειότερης υπηρεσίας κατά το χρόνο παροχής της συγκεκριμένης υπηρεσίας ή μεταγενέστερα δεν θεμελιώνει χωρίς άλλο λόγο υπαιτιότητα»⁵⁵

Η συγκεκριμένη παράγραφος του άρθρου 8 αποτελεί εξειδίκευση της παραγράφου 3 του άρθρου 10 του Νόμου 3341/2013, ο οποίος αποτελεί τον Κώδικα Δεοντολογίας των Λογιστών-Φοροτεχνικών.

4.5. Παράγραφος 6, άρθρου 8.

«Οι διατάξεις για συνυπευθυνότητα, τη μείωση ή άρση της ευθύνης και την απαγόρευση απαλλακτικών ρητρών των παραγραφών 10, 11 και 12 του άρθρου 6 εφαρμόζονται αναλογικά και στην ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες.»⁵⁶

⁵⁵ ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994, άρθρο 8, παράγραφο 5.

⁵⁶ ΝΟΜΟΣ 2251/1994, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994.

Το άρθρο 6 του ν.2251/1994, το οποίο αναφέρεται στην ευθύνη του παρέχοντος ελαττωματικά προϊόντα επεκτείνεται και στην ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες.

Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 6 ν.2251/1994 «*Εάν δύο ή περισσότερα πρόσωπα ευθύνονται για την ίδια ζημία, τα πρόσωπα αυτά υπέχουν εις ολόκληρον ευθύνη έναντι του ζημιωθέντος και έχουν δικαίωμα αναγωγής μεταξύ τους ανάλογα με την συμμετοχή του καθενός στην επέλευση της ζημίας*». Ο ζημιωθείς θα επιλέξει επομένως όποιον από τους συνυπεύθυνους επιθυμεί με κριτήριο όποιον θεωρεί πιο φερέγγυο να ικανοποιήσει την απαίτησή του. Μετά από την ικανοποίηση του ζημιωθέντα ενάγοντα οι υπόλοιποι συνυπεύθυνοι απαλλάσσονται από την καταβολή αποζημίωσης προς αυτόν. Ο καταβάλλων την αποζημίωση έχει δικαίωμα αναγωγής κατά των υπολοίπων ανάλογα με την συμμετοχή καθενός από αυτούς στη ζημία.⁵⁷

Ενώ με την παράγραφο 11 του άρθρου 6 του παρόντος νόμου αναφέρεται: «*Η ευθύνη του παραγωγού δεν μειώνεται αν η ζημία οφείλεται σωρευτικώς, τόσο σε ελάττωμα του προϊόντος, όσο και σε πράξη ή παράλειψη τρίτου, εκτός εάν συντρέχει πταίσμα του ζημιωθέντος ή προσώπου για το οποίο ευθύνεται ο ζημιωθείς*». Επομένως, εάν η ζημία οφείλεται σωρευτικά τόσο σε πταίσμα του παρέχοντα την υπηρεσία όσο και σε πράξη ή παράλειψη τρίτου, η ευθύνη του παρέχοντα την υπηρεσία δεν μειώνεται.⁵⁸

Είναι λοιπόν σαφές ότι σε περίπτωση παράλληλης ευθύνης δύο (ή περισσότερων) προσώπων, εκ των οποίων ο ένας ευθύνεται βάσει της διάταξης του άρθρου 8 του Ν. 2251/94 και κάποιος άλλος βάσει της διάταξης του άρθρου 914 ΑΚ περί αδικοπρακτικής ευθύνης, ο παρέχων την πλημμελή υπηρεσία δεν απαλλάσσεται της ευθύνης του. Σε μία τέτοια περίπτωση ο ζημιωθείς δικαιούται να στραφεί είτε κατά του παρέχοντα την πλημμελή υπηρεσία βάσει του άρθρου 8, είτε κατά του τρίτου βάσει της 914 ΑΚ.⁵⁹

⁵⁷ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 244.

⁵⁸ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 244-245.

⁵⁹ Φουντεδάκη Κ., Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες στο ελληνικό δίκαιο (Άρθρο ν. 2251/1994), 2003.

Στην περίπτωση που υπάρχει συντρέχον πταίσμα του ζημιωθέντα η ευθύνη του παρέχοντα την υπηρεσία μπορεί ανάλογα να μειωθεί ή και να αρθεί ακόμα συνυπολογιζομένου του μεγέθους της συνυπαιτιότητας του ζημιωθέντος. Με άλλα λόγια, ο παρέχων υπηρεσία μπορεί να αποποιηθεί της ευθύνης, όταν ο πελάτης ενεργεί ενάντια στις συμβουλές-υποδείξεις του Λογιστή – Φοροτεχνικού.

Επίσης στην παράγραφο 12 του άρθρου 6 αναφέρεται ότι *«Κάθε συμφωνία περιορισμού ή απαλλαγής του παραγωγού από την ευθύνη του είναι άκυρη.»* Η εφαρμογή της διάταξης αυτής στην περίπτωση πλημμελούς παροχής υπηρεσίας ακυρώνει οποιαδήποτε ρήτρα αναφέρεται είτε σε περιορισμό της ευθύνης του παρέχοντα την υπηρεσία είτε στην απαλλαγή του. Σημειώνεται ότι η ακυρότητα είναι σχετική και μόνο ο ζημιωθείς μπορεί να την επικαλεστεί.⁶⁰

4.6. Σχολιασμός εκδικασμένης υπόθεσης υπ. Αριθμ. 27786/2011 σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν.2251/1994

Ακολουθεί παράδειγμα εκδικασμένης υπόθεσης, με αριθμό 27786/2011, το οποίο ανακτήθηκε από τον ιστοχώρο του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών και αναφέρεται σε **αδικοπρακτική πράξη λογιστή που προκάλεσε θετική ζημία, λόγω υπεξαίρεσης ασφαλιστικών εισφορών και η ζημιωθείσα επιχείρηση/ ενάγουσα αιτείται χρηματικής ικανοποίησης λόγω ηθικής βλάβης.**⁶¹

Συγκεκριμένα, ανώνυμη εταιρεία που εδρεύει στη Θεσσαλονίκη και δραστηριοποιείται στο χώρο της εμπορίας παραφαρμακευτικών και ορθοπεδικών ειδών, καταθέτει αγωγή εναντίον επί δέκα συνεχόμενα έτη λογιστή της για υπεξαίρεση και ιδιοποίηση χρηματικών ποσών τα οποία προορίζονταν για την κάλυψη των ασφαλιστικών εισφορών των εργαζομένων της (εταιρείας).

⁶⁰ Δελούκα-Ιγγλέση Κ., ό.π., σ. 245.

⁶¹ «Ισοκράτης» Τράπεζα Νομικών Πληροφοριών.

Όπως παρουσίασε η ενάγουσα στο δικαστήριο μέσα στις ορισμένες, με βάση μεταξύ τους σύμβαση, υποχρεώσεις του εναγομένου, ήταν και η πληρωμή των ασφαλιστικών της εισφορών στο ΙΚΑ. Για την ανωτέρω συναλλαγή η εταιρεία προέβαινε στην καταβολή του απαραίτητου χρηματικού ποσού στον λογιστή της, είτε σε μετρητά είτε με την έκδοση επιταγών στο όνομα του.

Τον Αύγουστο του 2008, η εταιρεία κατά την αίτησή της για λήψη ασφαλιστικής ενημερότητας από το αρμόδιο υποκατάστημα ΙΚΑ στο οποίο ανήκε, ενημερώνεται ότι οφείλει εν αγνοία της ασφαλιστικές εισφορές τριών μηνών, καθώς και το Δώρο Πάσχα του οικείου έτους. Η εταιρεία επικοινωνεί αμέσως με τον εναγόμενο, ο οποίος την διαβεβαιώνει ότι πρόκειται για λάθος των υπαλλήλων του ΙΚΑ. Λίγες μέρες μετά την γνωστοποίηση της οφειλής, ο λογιστής μεταβαίνοντας στην έδρα της εταιρείας, ομολογεί την υπεξαίρεση του ποσού που του καταβλήθηκε για την κάλυψη των ανωτέρω ασφαλιστικών εισφορών. Ο λόγος της μη καταβολής των ανωτέρω ασφαλιστικών εισφορών, ήταν η παράνομη ιδιοποίηση των ποσών που λάμβανε ο λογιστής από την επιχείρηση για την κάλυψή του.

Η εταιρεία στην αγωγή της εκθέτει ότι εξαιτίας της αξιόποινης αυτής πράξης του λογιστή της, υπέστη (θετική) ζημία κατά το ποσό που υπεξαιρέθηκε καθώς και κατά το ποσό των προσαυξήσεων που αναγκάστηκε η ίδια να καταβάλει επιπλέον στο ΙΚΑ, λόγω εκπρόθεσμης καταβολής των άνω ληξιπρόθεσμων ασφαλιστικών εισφορών της. Για τον λόγο αυτό ζητά την ισόπωση αποζημίωσή της από τον λογιστή.

Περαιτέρω, η εταιρεία υποστηρίζει ότι εκτός από την περιουσιακή ζημία που προαναφέρθηκε, υπέστη και ηθική βλάβη λόγω της προσβολής της αξιοπιστίας της και της άριστης μέχρι τότε φήμης της στο πλαίσιο των εμπορικών της συναλλαγών αφού εμφανίζεται πλέον εν αγνοία της ως οφειλέτρια σημαντικού χρηματικού ποσού προς το ΙΚΑ και ζητάει για την αποκατάστασή της από τον εναγόμενο της οποίας δικαιούται εύλογη χρηματική ικανοποίηση.

Ο λογιστής προς υπεράσπιση του, δηλώνει ότι παρακράτησε το ποσό που του χορηγήθηκε για την κάλυψη των ληξιπρόθεσμων ασφαλιστικών εισφορών της ενάγουσας στο ΙΚΑ, λόγω πειστικών υποχρεώσεών του, καθώς η επιχείρηση δεν τον είχε πληρώσει για τις λογιστικές υπηρεσίες που της παρείχε για τα τελευταία τέσσερα χρόνια και προτείνει την ένσταση συμψηφισμού του επικαλούμενου από την ενάγουσα συνολικού ποσού.

Η ένσταση αυτή απορρίπτεται ως απαράδεκτη, κατ' άρθρο 450 ΑΚ, αφού δεν επιτρέπεται συμψηφισμός κατά απαίτησης που προέρχεται από αδίκημα που διαπράχθηκε από δόλο, όπως στην προκειμένη περίπτωση από την αξιόποινη πράξη της υπεξαιρέσεως που ο εναγόμενος ομολογεί ότι τέλεσε σε βάρος της ενάγουσας.

Το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη το είδος και την έκταση της ζημίας της ενάγουσας, το βαθμό του ππαίσματος του εναγομένου και την οικονομική κατάσταση των διαδίκων, δέχεται εν μέρει την αγωγή και υποχρεώνει τον εναγόμενο να καταβάλει στην ενάγουσα το συνολικό ποσό των 41.276,58 (ληξιπρόθεσμες οφειλές μαζί με τις προσαυξήσεις τους: 39.276,58€ + εύλογο ποσό χρηματικής ικανοποίησης της ενάγουσας: 2.000€) ευρώ, νομιμοτόκως από την επίδοση της αγωγής της μέχρι την πλήρη εξόφλησή του. Πρέπει επίσης να κηρυχθεί η παρούσα εν μέρει προσωρινά εκτελεστή, κατ' άρθρο 908 παρ.1 δ' ΚΠολΔ και να καταδικαστεί ο εναγόμενος στην καταβολή μέρους των δικαστικών εξόδων της ενάγουσας, λόγω της εν μέρει ήττας του (άρθρο 178 ΚΠολΔ).

Η ανωτέρω υπόθεση, αν αναλυθεί από τη σκοπιά του άρθρου 8 Ν. 2251/1994, θα μπορούσε να αποδώσει ευθύνη στον παρέχοντα υπηρεσία – λογιστή, αφού με την αδικοπρακτική του συμπεριφορά, προκάλεσε ζημία στον αποδέκτη των υπηρεσιών του. Η ευθύνη του εναγομένου θεμελιώθηκε με στοιχεία που αποδείκνυαν την ύπαρξη αιτιώδους συνάφειας μεταξύ της πράξης του παρέχοντος την υπηρεσία και της ζημίας που προκλήθηκε στον ζημιωθέντα, βασιζόμενη στην ερμηνεία του άρθρου 8 παρ.1 στην οποία αναφέρεται ότι ο παρέχων υπηρεσίες ευθύνεται για κάθε ζημία «...που προκάλεσε...» υπαιτίως κατά την παροχή των υπηρεσιών του. Επιπροσθέτως, ο παρέχων υπηρεσίες δεν κατάφερε να αποδείξει την έλλειψη παρανομίας και

υπαιτιότητάς του όπως αναφέρεται στην παρ.4 του ίδιου άρθρου του ν. 2251/1994 σύμφωνα με την οποία «ο παρέχων υπηρεσίες φέρει το βάρος της απόδειξης για την έλλειψη παρανομίας και υπαιτιότητάς του...».

Συνεπώς, δεν επιτρέπεται συμψηφισμός κατά απαίτησης που προέρχεται από αδίκημα που διαπράχθηκε από δόλο. Υποχρεώνεται λογιστής, ως υπάλληλος εταιρείας, να καταβάλει στην εταιρεία ως αποζημίωση το ποσό το οποίο υπεξαίρεσε καθώς και χρηματική ικανοποίηση λόγω ηθικής βλάβης της εταιρείας προς αποκατάσταση της αξιοπιστίας της και της φήμης της.

Συμπεράσματα

Σύμφωνα με την βιβλιογραφική μελέτη που προηγήθηκε, ο λογιστής φοροτεχνικός οφείλει στα πλαίσια των καθηκόντων του, να ενεργεί σεβόμενος τον επαγγελματικό κώδικα δεοντολογίας, καθώς φέρει αστική και ποινική ευθύνη έναντι του εντολέα του. Φέρει επίσης και πειθαρχική ευθύνη. Για τους λόγους αυτούς, οι θεμελιώδεις αρχές ασκήσεως επαγγέλματος του λογιστή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Νόμου 3314/2013 ορίζουν τον λογιστή – φοροτεχνικό ως έναν επαγγελματία που οφείλει να διακρίνεται για την ακεραιότητα, αντικειμενικότητα και ανεξαρτησία του, την επαγγελματική του επάρκεια, την εχεμύθεια του, καθώς και την αξιοπιστία του και την κοινωνική του υπευθυνότητα, αποφεύγοντας κάθε ενέργεια που απαξιώνει το επάγγελμα.

Πιο συγκεκριμένα, ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να χαρακτηρίζεται από ευθύτητα και ειλικρίνεια και να παρέχει ακριβή στοιχεία και πληροφορίες στους συνεργάτες, τους πελάτες του καθώς και στα θεσμικά ή εντεταλμένα Κρατικά Όργανα, Φορείς και Δημόσιες Υπηρεσίες,. Παράλληλα, οφείλει να διατηρεί την εμπιστευτικότητα των στοιχείων και πληροφοριών που απέκτησε ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων του και να μην τα αποκαλύπτει σε τρίτους, χωρίς το κατάλληλο νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή υποχρέωση για γνωστοποίησή τους.

Στο ίδιο πλαίσιο, ο λογιστής – φοροτεχνικός απαγορεύεται να χρησιμοποιήσει στοιχεία και πληροφορίες για προσωπικό του όφελος ή για όφελος τρίτων, να δυσφημί συναδέλφους, συνεργάτες, καθώς και να απειλεί ή να προσβάλει πελάτες του ή τρίτους. Αντιθέτως, υποχρεούται να συμπεριφέρεται με αξιοπρέπεια έναντι των αντισυμβαλλομένων μερών, των συναδέλφων και των μελών των θεσμοθετημένων οργάνων.

Επιπλέον, οφείλει να μην υποκύπτει σε προκαταλήψεις, συγκρούσεις συμφερόντων και καταχρήσεις και να μεριμνά για τον ανεξάρτητο χαρακτήρα των υπηρεσιών του, ώστε να αποτρέπονται φαινόμενα μεροληψίας και υποκειμενικότητας κατά την άσκηση των καθηκόντων του. Προς αυτήν την

κατεύθυνση, είναι απαραίτητο να καταβάλει κάθε προσπάθεια, ώστε οι υπηρεσίες που παρέχει να χαρακτηρίζονται από εγκυρότητα, πληρότητα και αξιοπιστία. Για την επίτευξη των παραπάνω η επιμόρφωσή του θα πρέπει να είναι συνεχής και σύμφωνα με τις τρέχουσες νομοθετικές εξελίξεις.

Παράλληλα, στις ευθύνες του λογιστή – φοροτεχνικού συγκαταλέγεται η ορθή και χρονικά οριοθετημένη διεκπεραίωση των υποχρεώσεων του, χωρίς να εγκαταλείπει αναίτια οποιαδήποτε εργασία έχει αναλάβει, αφήνοντας εκτεθειμένους συνεργάτες, πελάτες και εργοδότες. Ωστόσο, στην περίπτωση κατά την οποία διαπιστώσει σοβαρές παρατυπίες, υποχρεούται να διακόψει άμεσα τη συγκεκριμένη εργασία, προκειμένου να μη συμπράξει σε νομικά παραπτώματα. Στο ίδιο πλαίσιο, έχει το δικαίωμα – υποχρέωση να μην αποδεχθεί κάποια εργασία ή να σταματήσει μια συνεργασία, λόγω παράβασης φορολογικών διατάξεων, ενημερώνοντας παράλληλα τις αρμόδιες αρχές για την λήψη των απαιτούμενων μέτρων.

Η τήρηση των παραπάνω ευθυνών και υποχρεώσεων διασφαλίζει την αξιοπιστία και την κοινωνική υπευθυνότητα του λογιστή – φοροτεχνικού απέναντι αφενός στο επάγγελμα, αφετέρου στον πελάτη και το κοινωνικό σύνολο. Για να διατηρήσει αυτήν την επαγγελματική του ακεραιότητα θα πρέπει πριν προβεί σε οποιαδήποτε ενέργεια να εστιάζει στις θεμελιώδεις αρχές που διέπουν το επάγγελμά του, να ανατρέχει στις βεβαιωμένες και νομικά ορθές διαδικασίες και να αναζητά εναλλακτικούς τρόπους δράσης. Γνώμονάς του οφείλει να είναι η αναζήτηση των πιθανών ηθικών ζητημάτων που εμπλέκονται σε κάθε περίπτωση που διεκπεραιώνει, καθώς επίσης και η αποφυγή χρήσης αθέμιτων μέσων. Έτσι, καλείται να επιλέξει τις κατάλληλες ενέργειες αφού εξετάσει τους σχετικούς παράγοντες και υπολογίσει το βάρος των συνεπειών κάθε πιθανής πορείας δράσης.

Την τήρηση των παραπάνω ευθυνών και υποχρεώσεων οφείλει ο λογιστής – φοροτεχνικός να την εφαρμόζει:

- στην ορθή εφαρμογή των λογιστικών αρχών, την εποπτεία και την εφαρμογή διαδικασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και τον έλεγχο της ακρίβειας των στοιχείων και παραστατικών

- στην ενημέρωση και τήρηση των φορολογικών βιβλίων σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις,
- στη σύνταξη, υπογραφή και υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, των μισθολογικών καταστάσεων, των ασφαλιστικών εισφορών και των προγραμμάτων εργασίας,

Οι παραπάνω διαδικασίες ελλοχεύουν κινδύνους που εάν ο λογιστής – φοροτεχνικός δεν εντοπίσει και αξιολογήσει, θα έρθει αντιμέτωπος με διοικητικές και ποινικές κυρώσεις. Οι κίνδυνοι αυτοί αναφέρονται σε ενέργειες που αντίκεινται στις θεμελιώδεις αρχές, στην ισχύουσα νομοθεσία και τις διατάξεις που ορίζει ο Κώδικας Δεοντολογίας και είναι συνάρτηση διαφόρων σχέσεων και περιστάσεων που διακυβεύουν, ή θα μπορούσαν να διακυβεύσουν την αντικειμενικότητα και την αξιοπιστία του λογιστή – φοροτεχνικού. Πιο συγκεκριμένα, τέτοιες περιπτώσεις είναι ο λογιστής – φοροτεχνικός:

- να ενεργήσει εις βάρος των συμφερόντων του πελάτη του
- να ακολουθήσει εσφαλμένες τακτικές
- να επηρεαστεί η αντικειμενικότητά του είτε από τη στενή διαπροσωπική του σχέση με το άτομο στο οποίο παρέχει τις υπηρεσίες του (λόγω μακρά συνεργασίας ή συγγένειας)

Προκειμένου να διαχειριστεί ορθά τις παραπάνω περιπτώσεις, ο λογιστής – φοροτεχνικός οφείλει να λάβει το σύνολο των απαραίτητων μέτρων εξάλειψης ή μείωσής τους. Η συνεχής μελέτη και παρακολούθηση των νομοθετικών διατάξεων και κανονισμών, η δια βίου εκπαίδευση και κατάρτιση, καθώς και η συνεχής επαγγελματική ανάπτυξη σε συνδυασμό με την χρήση επαγγελματικών προτύπων, αποτελούν ουσιαστικές και θεμελιώδεις παραμέτρους διασφάλισης της αξιοπιστίας και εγκυρότητάς του λογιστή – φοροτεχνικού και μεθόδους ομαλής αντιμετώπισης των επαγγελματικών προκλήσεων που πιθανόν να αντιμετωπίσει.

Βιβλιογραφία – Αρθρογραφία

- Αγαλλοπούλου, Π.Χ. Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου. Β' Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Εκδ. ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2011.
- Αλεξανδρίδου Ελ. (επιμ.) Δίκαιο Προστασίας Καταναλωτή (2η έκδοση), εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, 2015.
- Γεωργιάδης Αστ., Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες, Αφιέρωμα στην Αλ. Κιάντου – Παμπρούκη, ΝΟΜΟC 5, 1998, σελ. 143 – 155.
- Γεωργιάδης Απ., Ενοχικό Δίκαιο, Δίκαιο & Οικονομία, 2^η έκδοση, 2015.
- Γκόρτσος, Δίκαιο προστασίας καταναλωτή χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, ΧρηΔίκ/2007.
- Δέλλιος Γ., Το τεκμήριο υπαιτιότητας του παρέχοντος υπηρεσίες, Αρμενόπουλος 2004, τ. 1.
- Δελούκα-Ιγγλέση Κ., Δίκαιο του Καταναλωτή (Ενωσιακό και Ελληνικό). Εκδ. ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2014.
- Δούβλης-Μπώλος, Δίκαιο Προστασίας Καταναλωτών , εκδ. Νομική Βιβλιοθήκη, 2008.
- Καράκωστας Ι., Δίκαιο Προστασίας Καταναλωτή (3η έκδοση), 2016
- Καράκωστας, Ι. & Καραμπατζός, Α. Ευθύνη του νηογνώμονος έναντι του αγοραστή πλοίου ένεκα ανακριβών πιστοποιητικών με βάση το άρθρο 8 του Ν 2251/1994 περί ευθύνης του παρέχοντος υπηρεσίες (γνωμ.). «ΔΙΚΑΙΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ & ΕΤΑΙΡΙΩΝ» τεύχος 4/2011.
- Λιβαδά Χ., Η έννοια του προστατευτέου καταναλωτή σύμφωνα με το κοινοτικό δίκαιο, ΔΕΕ 11/2005 (έτος 11ο), σελ. 1137 – 1148.
- Μπεχλιβάνης Α., Σκέψεις για την αστική ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες κατά το άρθρο 8 ν. 2251/1994 με αφορμή την υπ' αριθ. 1126/2004

απόφαση του Εφετείου Θεσσαλονίκης, ΕπισκεΔ/2004, σελ. 591 – 603 και 729 – 736.

Πελένη-Παπαγεωργίου, Α. Ο Κώδικας Ιατρικής Δεοντολογίας από Νομική Σκοπιά. Νομικό Βήμα, Τόμος 55, σ. 2311- 2312, 2007.

Σταθόπουλος Μιχ. Γενικό Ενοχικό Δίκαιο, Εκδ. ΣΑΚΚΟΥΛΑ, Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2004.

Φουντεδάκη Κ., σε Αλεξανδρίδου (επ.) , Δίκαιο προστασίας καταναλωτή Ελληνικό – Κοινοτικό : Κατ' άρθρο ερμηνεία το Ν. 2251/1994 όπως ισχύει μετά το Ν. 3587/2007, Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2008, σελ. 435 – 457.

Φουντεδάκη Κ., Αστική Ιατρική Ευθύνη, Εκδ. Σάκουλας Αθήνα – Θεσσαλονίκη, 2003.

Διαδικτυακές πηγές

Eurobank. Διάκριση σύμβασης εξαρτημένης εργασίας και ανεξάρτητων υπηρεσιών. Ανακτήθηκε από <http://www.eurobank-bs.gr/2015/04/03/diakrisi-simvasis-exartimenis-ergasias-ke-anexartiton-ipiression/>

Ινστιτούτο Εργασίας ΓΣΕΕ. Δίκτυο Υπηρεσιών Πληροφόρησης & Συμβουλευτικής εργαζομένων. Ανακτήθηκε από http://www.inegsee.gr/wp-content/uploads/2013/11/morfes_apasxolisis_peran_tis_exartimenis.pdf

«Ισοκράτης» Τράπεζα Νομικών Πληροφοριών. Ανακτήθηκε από <http://www.dsanet.gr/1024x768.htm>

Κουτινάς, Γ. Επιχειρηματική & Επαγγελματική Αστική Ευθύνη. Ανάγκη να υπάρξει ορθολογική προσέγγιση και στη χώρα μας! Ανακτήθηκε 2 Νοεμβρίου 2016 από <http://www.professional-liability.gr/el/content/%CE%B5%CF%80%CE%B9%CF%87%CE%B5%CE>

[%B9%CF%81%CE%B7%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%B7-%CE%B5%CF%80%CE%B1%CE%B3%CE%B3%CE%B5%CE%BB%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%B7-%CE%B1%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%B7-%CE%B5%CF%85%CE%B8%CF%85%CE%BD%CE%B7](#)

Σκιαδόπουλος, Σ. Δίκαιο Προστασίας του Καταναλωτή (σύνοψη), 2015.

Ανακτήθηκε από <http://analuseto.gr/dikeo-prostasias-tou-katanaloti-sinopsi-grafi-o-spiros-skiadopoulos/> .

Φουντεδάκη. Κ. Η ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες στο ελληνικό δίκαιο (Άρθρο ν. 2251/1994). Ανακτήθηκε από

<http://www.enas.gr/fountedaki1.pdf>

Νόμοι

Αρ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033/2013, ΦΕΚ Β' 3314/24-12-2013. Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών

Ν. 2873/28-12-2000. Φορολογικές ελαφρύνσεις και απλουστεύσεις και άλλες διατάξεις.

ΝΟΜΟΣ 2251/1994, για την προστασία των καταναλωτών, ΦΕΚ 191 Α' / 16 Νοεμβρίου 1994

ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ ΥΠ' ΑΡ. 340 Περί του επαγγέλματος του Λογιστή Φοροτεχνικού και της αδειάς ασκήσεώς του (ΦΕΚ Α' 228/06-10-1998)

Παράρτημα

Στο παράρτημα αυτό περιλαμβάνεται

- ΦΕΚ 3314 ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Αριθμ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033 Κώδικας
Δεοντολογίας Λογιστών
- Άρθρα 1 και 8 του Ν.2251/1994 (ΦΕΚ 191 Α΄/ 16 Νοεμβρίου 1994)
Προστασία των καταναλωτών
- ΑΠΟΦΑΣΗ Α.Π.1901/2008

**ΦΕΚ 3314 ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Αριθμ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033 Κώδικας Δεοντολογίας
Λογιστών.**

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις: α. του άρθρου 90 του Κώδικα Νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα Κυβερνητικά Όργανα, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του π.δ. 63/2005 (Α'98), β. του Ν. 4072/2012, άρθρο 246, παρ. 2 «Βελτίωση επιχειρηματικού περιβάλλοντος-Νέα εταιρική μορφή- Σήματα-Μεσίτες Ακινήτων-Ρύθμιση θεμάτων Ναυτιλίας, λιμένων και άλλες διατάξεις» (Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 46 του Ν. 4177/2013 (Α'173), γ. του Ν. 1100/1980 «Περί ιδρύσεως Οικονομικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας» (Α'295) και ιδίως των άρθρων 1 περ. ζ, 10 και 11 αυτού, δ. του π.δ. 546/1988 «Οργανισμός Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδας» (Α'257), ε. του άρθρου 1 του Ν. 2515/1997 (Α'154) «Άσκηση επαγγέλματος Λογιστή Φοροτεχνικού, λειτουργία Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών (ΣΟΕ) και άλλες διατάξεις», στ. του π.δ. 340/1998 «Περί του επαγγέλματος του Λογιστή – Φοροτεχνικού και της αδείας ασκήσεώς του» (Α'228), ζ. του π.δ. 699/1982 «Τρόπος είσπραξης και απόδοσης των εσόδων του Οικονομικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας» (Α'148), η. του π.δ. 277/1986 «Διαδικασία Πειθαρχικών Οργάνων του Οικονομικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας» (Α'127), θ. του Ν. 3470/2006 «Εθνικό Συμβούλιο Εξαγωγών, φορολογικές ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» (Α'132), ι. του Ν. 4093/2012 «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής στρατηγικής 2013-2016- Επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016 και ιδίως την παρ. Η του άρθρου 246 παρ. 2 αυτού (Α'222), ια. του Ν. 3693/2008 «Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/ΕΚ 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), ιβ. του άρθρου 6 της από 19.11.2012 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου «Ρυθμίσεις κατεπειγόντων θεμάτων του Ν.

4046/2012 και του Ν. 4093/2012» (Α΄229), η οποία κυρώθηκε στις 14-01-2013, 2. Την με αριθμ. 27857/ΔΙΟΕ/547/26-6-2013 (Β΄1653) απόφαση «Ανάθεση αρμοδιοτήτων στον Υφυπουργό Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας Παναγιώτη Μηταράκη», 3. το με αρ. πρωτ. 35428/3571/12.08.2013 έγγραφο του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, 4. τη με αρ. πρωτ. Φ/2/6885/28.08.2013 εισήγηση σχεδίου Κώδικα Δεοντολογίας Λογιστών Φοροτεχνικών, όπως αυτή εγκρίθηκε από την Κεντρική Διοίκηση του Οικονομικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας στην Κ/106/ 27-08-2013 συνεδρίασή της. 5. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις της παρούσας απόφασης δεν προκαλείται καμία δαπάνη σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού, αποφασίζει: Την θέσπιση Κώδικα Δεοντολογίας Λογιστών Φοροτεχνικών ως εξής:

ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΩΝ

Ι. ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1 Σκοπός

Ο παρών Κώδικας έχει ως σκοπό τη διασφάλιση της ποιότητας και της διαφάνειας των παρεχομένων υπηρεσιών από τους Λογιστές και Φοροτεχνικούς για την προστασία τόσο του ηθικού και επαγγελματικού κύρους τους και των νόμιμων δικαιωμάτων κάθε Φυσικού ή Νομικού Προσώπου που χρησιμοποιεί υποχρεωτικά ή προαιρετικά τις υπηρεσίες τους, όσο και του δημοσίου συμφέροντος.

Άρθρο 2 Πεδίο και Έκταση Εφαρμογής

1. Οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται σε όλους ανεξαιρέτως τους Λογιστές και Φοροτεχνικούς, ελεύθερους επαγγελματίες ή μισθωτούς, μέλη ή μη του Οικονομικού Επιμελητηρίου (ΟΕΕ), οι οποίοι υποχρεούνται να τηρούν τους γενικούς και ειδικούς κανόνες και αρχές που προβλέπονται στον παρόντα κώδικα καθώς επίσης και όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από διατάξεις

άλλων νόμων, προεδρικών διαταγμάτων, υπουργικών αποφάσεων και σχετικών εγκυκλίων.

2. Θέματα που δεν αναφέρονται στον παρόντα Κώδικα συμπληρώνονται με τον ισχύοντα Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (International Federation of Accountants).

Άρθρο 3 Θεμελιώδεις Αρχές Ασκήσεως Επαγγέλματος

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός πρέπει να συμμορφώνεται με τις ακόλουθες θεμελιώδεις αρχές:

1. Ακεραιότητα – να είναι ευθύς και ειλικρινής σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές σχέσεις.

2. Αντικειμενικότητα – να μην επιτρέπει την προκατάληψη, τη σύγκρουση συμφερόντων ή την καταχρηστική επιρροή άλλων, την σύμπτωση στο ίδιο πρόσωπο των ιδιοτήτων ελέγχοντος και ελεγχομένου, που αναιρεί την επαγγελματική ή εμπορική κρίση.

3. Επαγγελματική επάρκεια και δέουσα προσοχή – να καταβάλλει κάθε προσπάθεια για τη διατήρηση των επαγγελματικών γνώσεων και δεξιοτήτων στο επίπεδο που απαιτείται για να διασφαλιστεί ότι ο πελάτης ή ο εργοδότης λαμβάνει τις κατάλληλες επαγγελματικές υπηρεσίες, μέσω συνεχούς επιμόρφωσης με βάση τις τρέχουσες εξελίξεις στην νομοθεσία, την πράξη και τις τεχνικές.

4. Εχεμύθεια – να τηρεί την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που αποκτήθηκαν ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων και συνεπώς, να μην αποκαλύπτει οποιαδήποτε τέτοια πληροφορία σε τρίτους χωρίς την κατάλληλη και ειδική αρμοδιότητα και αν δεν υπάρχει νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή υποχρέωση να γνωστοποιήσει, να μη χρησιμοποιεί τις πληροφορίες για προσωπικό όφελος ή για όφελος τρίτων.

5. Επαγγελματική συμπεριφορά – να συμμορφώνεται με τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς και να αποφεύγει κάθε ενέργεια που απαξιώνει το επάγγελμα.

6. Κοινωνική υπευθυνότητα – να ασκεί την επαγγελματική του δραστηριότητα με αξιοπιστία και κοινωνική υπευθυνότητα απέναντι στο επάγγελμα, τον πελάτη και το κοινωνικό σύνολο.

Άρθρο 4 Εννοιολογικοί προσδιορισμοί

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός απαιτείται κατά την άσκηση του επαγγέλματός του να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους με βάση τις θεμελιώδεις αρχές, την ισχύουσα νομοθεσία και τις διατάξεις του παρόντος και να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την εξάλειψη ή μείωσή τους σε νομίμως αποδεκτά επίπεδα.

Κίνδυνοι και ενέργειες

A. **Κίνδυνοι:** ενδέχεται να δημιουργηθούν από ένα ευρύ φάσμα σχέσεων και περιστάσεων. Μια σχέση ή περίπτωση δημιουργεί κίνδυνο όταν μπορεί να διακυβεύσει, ή θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι θα διακυβεύσει τη συμμόρφωση του Λογιστή Φοροτεχνικού με τις θεμελιώδεις αρχές. Μια περίπτωση ή μία σχέση μπορεί να δημιουργήσει περισσότερους από έναν κινδύνους που μπορεί να επηρεάσουν τη συμμόρφωση με περισσότερες από μία θεμελιώδεις αρχές. Οι κίνδυνοι εμπίπτουν σε μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες κατηγορίες:

1. Κίνδυνος προσωπικού συμφέροντος: ο κίνδυνος ότι ένα οικονομικό ή άλλο συμφέρον θα επηρεάσει ανάρμοστα μία απόφαση ή τη συμπεριφορά του Λογιστή Φοροτεχνικού.
2. Κίνδυνος αυτο-αξιολόγησης: ο κίνδυνος ότι ο Λογιστής Φοροτεχνικός δε θα αξιολογήσει σωστά τα αποτελέσματα των ενεργειών του ή άλλου ατόμου του γραφείου του.
3. Κίνδυνος υπεράσπισης: ο κίνδυνος να διακυβεύεται η αντικειμενικότητα του Λογιστή Φοροτεχνικού όταν αυτός υπερασπίζεται τον πελάτη ή τον εργοδότη του.
4. Κίνδυνος εξοικείωσης: ο κίνδυνος που οφείλεται στη μακρά και στενή σχέση του Λογιστή Φοροτεχνικού με τον πελάτη ή εργοδότη, η οποία μπορεί να οδηγήσει στον επηρεασμό της αντικειμενικότητάς του στην άσκηση των καθηκόντων του.

5. Κίνδυνος εκφοβισμού: ο κίνδυνος ότι ο Λογιστής Φοροτεχνικός θα αποθαρρύνεται από το να ενεργεί αντικειμενικά, λόγω πιέσεων.

B. Ενέργειες: είναι τα μέτρα που μπορεί να εξαλείψουν τους κινδύνους ή να τους μειώσουν σε ένα αποδεκτό επίπεδο και εμπίπτουν σε δύο γενικές κατηγορίες:

1. Ενέργειες που δημιουργούνται από τον επαγγελματισμό, τις νομοθετικές διατάξεις ή κανονισμούς, δηλαδή:

- εκπαίδευση, κατάρτιση και εμπειρία για την είσοδο στο επάγγελμα,
- συνεχής επαγγελματική ανάπτυξη,
- κανονισμοί εταιρικής διακυβέρνησης,
- επαγγελματικά πρότυπα επαγγελματική ή κανονιστική παρακολούθηση και πειθαρχικές διαδικασίες,
- εξωτερική αξιολόγηση από ένα νομικά αρμόδιο τρίτο μέρος των εκθέσεων, των αποδόσεων, των επικοινωνιών ή των πληροφοριών που παράγονται από έναν επαγγελματία Λογιστή Φοροτεχνικό.

2. Ενέργειες στο εργασιακό περιβάλλον.

- αποτελεσματικά συστήματα κοινοποίησης που λειτουργούν στον οργανισμό, στο επάγγελμα ή σε μια ρυθμιστική αρχή, τα οποία επιτρέπουν στους συναδέλφους, τους εργοδότες και τους πελάτες να επιστήσουν την προσοχή σε αντισεπαραγγελματική ή ανήθικη συμπεριφορά,
- η υποχρεωτική καταγγελία των αντιδεοντολογικών συμπεριφορών.

Γ. Επίλυση ηθικού διλήμματος

Ο Λογιστής Φοροτεχνικός μπορεί να κληθεί να επιλύσει μια σύγκρουση με τις θεμελιώδεις αρχές. Για να το πραγματοποιήσει αυτό πρέπει να στηριχθεί στα κάτωθι:

- τα ουσιώδη πραγματικά περιστατικά,
- τα ηθικά ζητήματα που εμπλέκονται,
- τις θεμελιώδεις αρχές που συνδέονται με το εν λόγω θέμα,
- τις βεβαιωμένες εσωτερικές διαδικασίες και

- τους εναλλακτικούς τρόπους δράσης. Αφού εξετάσει τους σχετικούς παράγοντες και αξιολογώντας το βάρος των συνεπειών κάθε πιθανής πορείας δράσης, ο Λογιστής Φοροτεχνικός καθορίζει την κατάλληλη δράση. Εάν το θέμα παραμένει ανεπίλυτο, ο Λογιστής Φοροτεχνικός μπορεί να διεξάγει διαβουλεύσεις με άλλα αρμόδια πρόσωπα εντός της επιχείρησης ή του οργανισμού για να βοηθήσει στην επίλυση. Τέλος δύναται να επικοινωνήσει με την Κεντρική Υπηρεσία του Οικονομικού Επιμελητηρίου που είναι αρμόδιος φορέας εποπτείας της τήρησης του παρόντος Κώδικα Δεοντολογίας.

Άρθρο 5 Ορισμοί

Για την εφαρμογή του παρόντος, οι παρακάτω όροι χρησιμοποιούνται με τις προσδιοριζόμενες έννοιες: Μέλη του Οικονομικού Επιμελητηρίου είναι αυτά που ορίζονται στο Ν. 1100/1980, όπως ισχύει. Λογιστές Φοροτεχνικοί είναι όσοι έχουν λάβει επαγγελματική ταυτότητα από το Οικονομικό Επιμελητήριο με βάση τις ισχύουσες διατάξεις. Πελάτης είναι κάθε Φυσικό ή Νομικό Πρόσωπο που αναθέτει σε Λογιστή Φοροτεχνικό, μισθωτό ή ελεύθερο επαγγελματία να του προσφέρει τις υπηρεσίες του είτε σε σταθερή σχέση (τήρηση ή επίβλεψη βιβλίων) για ορισμένο ή αόριστο χρονικό διάστημα, είτε εκτάκτως (διάφορες φορολογικές, λογιστικές ή οικονομικές γενικά εργασίες), στα πλαίσια των εκτελουμένων από αυτόν εργασιών. Βοηθός είναι κάθε τρίτος ο οποίος μπορεί να έχει σχέση με τις εκτελούμενες εργασίες από το Λογιστή Φοροτεχνικό, που εγγράφως του έχουν ανατεθεί. Νόμιμη αμοιβή Λογιστή-φοροτεχνικού είναι κάθε αμοιβή η οποία προκύπτει: 1) ύστερα από νόμιμα ανατεθειμένη εργασία, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, βάσει ιδιαίτερης συμφωνίας των δύο πλευρών, 2) για τους παρέχοντες τις υπηρεσίες τους με υπαλληλική σχέση, βάσει της εργατικής νομοθεσίας σε συνδυασμό με τις συλλογικές ή ατομικές συμβάσεις εργασίας.

II. ΚΑΘΗΚΟΝΤΑ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΑΣΚΗΣΗΣ ΤΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

Άρθρο 6 Αρχές παροχής επαγγελματικών υπηρεσιών

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να παρέχει τις επαγγελματικές υπηρεσίες του κατά τρόπο που να διασφαλίζει τη νομιμότητα στην παροχή των υπηρεσιών του αυτών και την εγκυρότητα της εκφραζόμενης απ' αυτόν επαγγελματικής γνώμης. Προς τούτο είναι υποχρεωμένος να τηρεί παράλληλα με τις διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας και τον παρόντα Κώδικα.

2. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός δικαιούται να χρησιμοποιεί βοηθούς για την παροχή των επαγγελματικών υπηρεσιών του, έχει όμως την ευθύνη για την εργασία που εκτέλεσαν οι βοηθοί του, τους οποίους υποχρεούται να επιβλέπει και να αναθέτει σ' αυτούς μόνο τις εργασίες που είναι σε θέση να εκτελέσουν ικανοποιητικά.

3. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός πρέπει να αξιολογεί τυχόν κινδύνους που απειλούν τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές, όταν γνωρίζει περιστάσεις ή σχέσεις που μπορεί να εμποδίζουν την τήρηση αυτών των θεμελιωδών αρχών.

4. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός λαμβάνει τόσο ποιοτικά όσο και ποσοτικά στοιχεία υπόψη κατά την αξιολόγηση της σημασίας του κινδύνου. Εάν ο κίνδυνος είναι πολύ σημαντικός, ο Λογιστής Φοροτεχνικός θα πρέπει να παραιτηθεί από την οποιαδήποτε δέσμευση έχει αναλάβει ή από την επιχείρηση που τον απασχολεί. Εάν ένας Λογιστής Φοροτεχνικός παραβιάσει χωρίς υπαιτιότητα μια διάταξη του παρόντος Κώδικα, ανάλογα με τη φύση και τη σημασία του θέματος, μια τέτοια ακούσια παραβίαση μπορεί να θεωρηθεί ότι δεν θίγει την τήρηση των θεμελιωδών αρχών που προβλέπονται, εφόσον η παραβίαση εντοπίστηκε, διορθώθηκε αμέσως και εφαρμόστηκαν όλα τα αναγκαία μέτρα διασφάλισης. Όταν ένας Λογιστής Φοροτεχνικός αντιμετωπίζει ιδιαίτερες συνθήκες κατά τις οποίες η εφαρμογή μιας ειδικής διάταξης του Κώδικα θα οδηγούσε σε ανεπιθύμητο αποτέλεσμα ή εναντίον του δημόσιου συμφέροντος, συνιστάται αυτός να συμβουλευτεί τις υπηρεσίες του Οικονομικού Επιμελητήριου που είναι αρμόδιος φορέας εποπτείας της εφαρμογής του παρόντος Κώδικα. Σε κάθε περίπτωση, ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει:

- 4.1. Να συμπεριφέρεται με αξιοπρέπεια έναντι των αντισυμβαλλομένων μερών, των συναδέλφων και των μελών των θεσμοθετημένων οργάνων.
- 4.2. Να ασκεί την επαγγελματική του δραστηριότητα χωρίς να θίγει την τιμή και την υπόληψη των συναδέλφων του ή να προκαλεί αμφιβολίες για την επαγγελματική τους ικανότητα ή αξιοπιστία.
- 4.3. Να παρέχει τις επαγγελματικές υπηρεσίες του με τρόπο αντικειμενικό τηρώντας τη Λογιστική και Φορολογική Νομοθεσία αλλά και κάθε Νόμο που αφορά στο επάγγελμα του Λογιστή Φοροτεχνικού.
- 4.4. Να μην εγκαταλείπει χωρίς αναίτιο λόγο οποιαδήποτε εργασία του έχει ανατεθεί αφήνοντας εκτεθειμένους συνεργάτες, πελάτες και εργοδότες.
- 4.5. Να μην παρέχει ανακριβή ή παραπλανητικά στοιχεία και πληροφορίες σε συνεργάτες ή πελάτες του εργοδότη-πελάτη του ή και τρίτους καθώς και στα θεσμικά ή εντεταλμένα Κρατικά Όργανα, Φορείς και Δημόσιες Υπηρεσίες. Εάν η υποχρέωσή του αυτή γίνει αιτία να λυθεί η έμμισθη ή επαγγελματική σχέση του, λόγω άρνησής του έναντι εντολών του εργοδότη ή πελάτη του, είναι υποχρεωμένος να το καταγγείλει άμεσα στο Οικονομικό Επιμελητήριο.
- 4.6. Να μη δυσφημεί, απειλεί, προσβάλλει συναδέλφους, συνεργάτες, πελάτες ή και τρίτους, να μην ανταγωνίζεται με αθέμιτο τρόπο συναδέλφους και να μην επιδιώκει την προσέλκυση ή διατήρηση εργασιών με μη διαφανή μέσα ή ψευδείς πληροφορίες ως προς τα επαγγελματικά του προσόντα.
- 4.7. Να τηρεί το επαγγελματικό απόρρητο για τις υποθέσεις που χειρίζεται και αφορούν τον εργοδότη ή πελάτη του ακόμη και αν θεωρεί ότι η παροχή κάποιων πληροφοριών που τους αφορούν δε πρόκειται να τους βλάψει.
- 4.8. Να μην υπογράφει και να μη διεκπεραιώνει εργασίες οι οποίες δεν καλύπτονται από την επαγγελματική ταυτότητα όπως αυτή χορηγείται από το Οικονομικό Επιμελητήριο, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις.
- 4.9. Να εφαρμόζει την εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία, όπως ισχύουν κάθε φορά.
- 4.10. Να προστατεύει και να σέβεται τις οδηγίες και τις κατευθύνσεις της Δημόσιας Διοίκησης και του Οικονομικού Επιμελητηρίου και να μη συγκαλύπτει

καμία παράβαση του παρόντος Κώδικα που περιήλθε από οιονδήποτε και με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του.

4.11. Να μη δέχεται να προσφέρει υπηρεσίες με αμοιβή ή δωρεάν, σε επαγγελματίες, εταιρείες και ιδιώτες, αν δεν υπάρχει μεταξύ τους υπαλληλική σχέση με όλες τις προϋποθέσεις που ορίζει η εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία ή σύμβαση ανεξάρτητων υπηρεσιών, με την έκδοση του προβλεπόμενου στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ και η οποία προϋποθέτει έναρξη εργασιών σε Δ.Ο.Υ. Εξαιρετικώς, επιτρέπεται η παροχή υπηρεσιών, χωρίς τον ως άνω περιορισμό προς σύζυγο ή προς συγγενή εξ αίματος ή εξ αγχιστείας μέχρι του τρίτου βαθμού, καθώς και προς Λογιστή Φοροτεχνικό ή συνταξιούχο Λογιστή Φοροτεχνικό, εφόσον πρόκειται για προσωπική τους υπόθεση.

4.12. Σε περίπτωση αντικειμενικής αδυναμίας λόγω έκτακτου γεγονότος, σοβαρής ασθένειας ή ανωτέρας βίας, για την κάλυψη των αναγκών των πελατών του και σε συνεργασία μαζί τους, να απευθύνεται σε συνάδελφο Λογιστή Φοροτεχνικό ίδιας τάξης.

5. Σε κάθε περίπτωση, ο Λογιστής Φοροτεχνικός παρέχει τις επαγγελματικές υπηρεσίες του ατομικά μόνο αν η επαγγελματική του ταυτότητα είναι σε ισχύ.

6. Κάθε Λογιστής Φοροτεχνικός σε περίπτωση συνταξιοδότησής του είναι υποχρεωμένος, εντός 3 μηνών από την κατάθεση της αίτησης συνταξιοδότησης, να ενημερώσει το Οικονομικό Επιμελητήριο και να καταθέσει την επαγγελματική του ταυτότητα.

Άρθρο 7 Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει πάντοτε να ασκεί το Λογιστικό Φοροτεχνικό έργο κατά τρόπο αντικειμενικό και ανεξάρτητο από κάθε είδους επιρροή.

2. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός που διαπιστώνει σοβαρές παρατυπίες οφείλει να μην αποδεχθεί ή να διακόψει άμεσα τη συγκεκριμένη εργασία, ενώ απαγορεύεται να συμπράττει σε φοροδιαφυγή ανεξαρτήτως ποσού.

3. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός, όταν απειλείται η ανεξαρτησία του και αδυνατεί να παράσχει μία έντιμη και αμερόληπτη γνώμη, οφείλει να μην αποδεχθεί την εργασία ή να σταματήσει μια συνεργασία λόγω παράβασης φορολογικών

διατάξεων, παρά την αντίθετη προφορική ή έγγραφη ενημέρωση του πελάτη-εργοδότη του, ενημερώνοντας παράλληλα τις αρμόδιες αρχές για την λήψη των απαιτούμενων μέτρων.

4. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να τηρεί τους ακόλουθους κανόνες ώστε να εξασφαλίζει την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του:

4.1. Να μην εκτελεί οιαδήποτε εργασία χωρίς να εκδίδει τα νόμιμα δικαιολογητικά και αποδείξεις.

4.2. Να μην αποφασίζει ο ίδιος σε θέματα μη αρμοδιότητάς του.

4.3. Να είναι συνεργάσιμος με τις φορολογικές ή άλλες κρατικές αρχές και να συνδράμει στην ομαλή διεξαγωγή κάθε είδους ελέγχου που δέχεται η Επιχείρηση ή ο Πελάτης του ή ο Εργοδότης του, εκτός των περιπτώσεων αντικειμενικής αδυναμίας.

4.4. Να τηρεί αυστηρά τις κείμενες νομοθετικές διατάξεις και αποφάσεις του Οικονομικού Επιμελητηρίου και να φροντίζει για την τήρηση των ασυμβίβαστων σχετικά με το επάγγελμα.

4.5. Να καταγγέλλει στην Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας του Οικονομικού Επιμελητηρίου κάθε τρίτο που ενεργεί ενάντια στον παρόντα Κώδικα αλλά και που εξασκεί το επάγγελμα ευκαιριακά χωρίς επαγγελματική ταυτότητα ή παρανόμως.

4.6. Να θέτει τη σφραγίδα και την ηλεκτρονική υπογραφή του σε κάθε έντυπο ή έγγραφο που συντάσσει, βάσει των στοιχείων που τέθηκαν υπόψη του.

4.7. Να μη δέχεται δώρα ή φιλοξενία σημαντικής αξίας καθώς υπάρχει το ενδεχόμενο να επηρεάσουν την αντικειμενικότητά και την ανεξαρτησία του.

4.8. Να μην αποδέχεται πρόταση από επιχειρήσεις στις οποίες είναι υπεύθυνος για την Λογιστική Φοροτεχνική τους κάλυψη, για την συμμετοχή του στο εταιρικό ή μετοχικό κεφάλαιο εταιρειών ή στην διοίκηση επιχειρήσεων καθ' οιονδήποτε τρόπο, καθώς υπάρχει σοβαρό ενδεχόμενο να απολέσει την ανεξαρτησία του και την αντικειμενικότητά του και να υποπέσει σε παραβάσεις του παρόντος Κώδικα.

4.9. Να μην αποδέχεται πελάτης του να ορισθεί εγγυητής σε δάνειο που χορηγήθηκε στον ίδιο ή πρόσωπο της οικογένειάς του.

4.10. Να θέτει τις προϋποθέσεις εκείνες, ώστε οι φιλικές ή οικογενειακές σχέσεις που αναπτύσσονται σε βάθος χρόνου να μην επηρεάζουν την ποιότητα των υπηρεσιών του, την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του.

5. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός που μετέχει ή πρόκειται να μετάσχει, είτε ως ομόρρυθμος μέλος ή διαχειριστής σε ΟΕ ή ΕΕ ή ΕΠΕ, είτε ως μέλος σε Δ.Σ. Ανωνύμων Εταιρειών, υποχρεούται εντός μηνός να γνωστοποιεί στο Ο.Ε.Ε. οποιαδήποτε μεταβολή αφορά τις ιδιότητές του αυτές, προσκομίζοντας αντίγραφο του τροποποιηθέντος καταστατικού είτε των πρακτικών ΓΣ και ΔΣ των Ανωνύμων Εταιρειών.

6. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός έχει υποχρέωση να μεριμνά ούτως ώστε η παροχή των εκ μέρους του υπηρεσιών να έχει ανεξάρτητο χαρακτήρα και ο ίδιος να λειτουργεί με τέτοιο τρόπο, ώστε να αποτρέπονται φαινόμενα μεροληψίας και υποκειμενικότητας κατά την άσκηση των καθηκόντων του.

Άρθρο 8 Εχεμύθεια

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός και κάθε υπάλληλος ή συνεργάτης του οφείλει να τηρεί το επαγγελματικό απόρρητο και να μην αποκαλύπτει γεγονότα ή πληροφορίες που περιήλθαν στη γνώση του κατά την εκτέλεση του έργου του, εκτός αν έχει τέτοια υποχρέωση από το νόμο.

2. Απαγορεύεται στον Λογιστή Φοροτεχνικό να κάνει χρήση καθ' οιονδήποτε τρόπο για όφελος δικό του, τρίτων ή ανταγωνιστικών επιχειρήσεων των γεγονότων και των πληροφοριών που περιήλθαν σε γνώση του κατά την εκτέλεση του έργου του, εκτός αν η αποκάλυψη των γεγονότων και των πληροφοριών είναι αναγκαία για την υπεράσπισή του ενώπιον δικαστικής αρχής ή την υποστήριξη των θέσεών του ενώπιον των Πειθαρχικών Οργάνων του Οικονομικού Επιμελητηρίου.

3. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να τηρεί το επαγγελματικό απόρρητο και μετά τη λήξη της παροχής των επαγγελματικών του υπηρεσιών προς οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

4. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να υπενθυμίζει στους βοηθούς και τους συνεργάτες του την υποχρέωση τήρησης του επαγγελματικού απορρήτου.

Άρθρο 9 Ποιοτική επάρκεια Λογιστικών και Φοροτεχνικών εργασιών

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός υποχρεούται για κάθε εκτελούμενη απ' αυτόν εργασία να ακολουθεί πιστά ό,τι προβλέπεται από το π.δ. 340/1998, όπως αυτό ισχύει κάθε φορά, ό,τι άλλο μελλοντικά ενταχθεί στις υποχρεώσεις του Λογιστή Φοροτεχνικού, καθώς επίσης και ό,τι η εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία ορίζει σαν υποχρεώσεις των επιτηδευματιών ή των ιδιωτών στους οποίους παρέχει τις υπηρεσίες του. Πλημμελής εκτέλεση των καθηκόντων του Λογιστή Φοροτεχνικού επιφέρει τις συνέπειες που προβλέπονται στον παρόντα Κώδικα.
2. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να ενημερώνεται συνεχώς για όλες τις νομοθετικές αλλαγές που αφορούν το επάγγελμά του και γενικότερα να φροντίζει για τη «δια βίου» εκπαίδευσή του και μέσω του Οικονομικού Επιμελητηρίου παρακολουθώντας τα τακτικά αναγκαία σεμινάρια που αυτό διοργανώνει, ώστε να διασφαλίζει τον εργοδότη του ή τους πελάτες του μέσω υψηλού επιπέδου παρεχομένων υπηρεσιών.
3. Σε περίπτωση που ζητήσει τις υπηρεσίες του πελάτης τον οποίο δεν μπορεί να εξυπηρετήσει λόγω φόρτου εργασίας ή λόγω έλλειψης των προϋποθέσεων που ορίζουν οι νόμοι, οφείλει να τον παραπέμψει σε συνάδελφο που έχει τα νόμιμα προσόντα ή να επιλέξει από λίστα συναδέλφων που υπάρχει στο ΟΕΕ και έχουν τα νόμιμα προσόντα.

Άρθρο 10 Ευθύνη και Υποχρεώσεις του παρέχοντος υπηρεσίες Λογιστή Φοροτεχνικού

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός ευθύνεται για κάθε περιουσιακή ή ηθική ζημία που προκάλεσε με υπαίτια πράξη ή παράλειψή του κατά την παροχή των υπηρεσιών στον πελάτη ή εργοδότη του, κατά τις κείμενες διατάξεις.
2. Ο αποδέκτης των υπηρεσιών φέρει το βάρος της απόδειξης της ύπαρξης υπαιτιότητας. Για την εκτίμηση της έλλειψης υπαιτιότητας λαμβάνονται υπόψη οι ειδικές συνθήκες, ιδίως:
 - το διαθέσιμο χρονικό περιθώριο μέχρι τη λήξη της καταληκτικής ημερομηνίας,
 - η πληρότητα των στοιχείων που παρέδωσε ο ζημιωθείς,

- ο εύλογος απαιτούμενος χρόνος για αντίστοιχη υπηρεσία λαμβάνοντας υπόψη τον ιδιαίτερο φόρτο κάποιων χρονικών περιόδων,
- η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας,
- η ελευθερία δράσης που δόθηκε στο Λογιστή Φοροτεχνικό στο πλαίσιο της ανατεθείσας εργασίας και
- το αν ο ζημιωθής ανήκει σε κατηγορία μειονεκτούντων ή ευπρόσβλητων προσώπων.

3. Η ύπαρξη ή δυνατότητα τελειότερης υπηρεσίας κατά το χρόνο παροχής της υπηρεσίας ή μεταγενέστερα δε θεμελιώνει άνευ ετέρου υπαιτιότητα.

4. Εάν η υπηρεσία δεν παρασχεθεί για λόγους που αφορούν τον παρέχοντα υπηρεσίες, τότε ο πελάτης δικαιούται να λάβει ό,τι κατέβαλε ως αντίτιμο για τη μη παρασχεθείσα υπηρεσία.

5. Σε περίπτωση που δεν επιθυμεί τη συνέχιση της συνεργασίας με πελάτη του πρέπει να τον ειδοποιήσει εγγράφως ή με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο τρόπο (fax ή mail) και να του παρασχεθεί εύλογος χρόνος, ο οποίος δε μπορεί να υπερβαίνει τους δύο μήνες, να βρει άλλο συνεργάτη ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ) που τηρεί.

6. Σε περιπτώσεις που ο πελάτης δε συμμορφώνεται με τις έγγραφες ή προφορικές υποδείξεις του ή παραβαίνει ηθελημένα τη φορολογική νομοθεσία η μη συνέχιση της συνεργασίας μπορεί να γίνει χωρίς την τήρηση της προηγούμενης προθεσμίας.

7. Σε περίπτωση λύσης της συνεργασίας με πελάτη, για οποιονδήποτε λόγο, οφείλει να παραδώσει με πρωτόκολλο παράδοσης παραλαβής όλα τα έγγραφα και τα στοιχεία του πελάτη του στο συνάδελφο του που θα συνεχίσει την παροχή υπηρεσιών, μετά από έγγραφη εντολή του πελάτη ή σχετικό έγγραφο αίτημα του συναδέλφου. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός υποχρεούται να μην αναλάβει τη συνέχιση της παροχής υπηρεσιών στον πελάτη εάν στο ως άνω πρωτόκολλο δεν αναφέρεται ρητά ότι έχουν εξοφληθεί, με οποιονδήποτε συμφωνημένο τρόπο, οι αμοιβές για τις υπηρεσίες που ήδη παρασχέθηκαν.

Άρθρο 11 Διαφήμιση – Αθέμιτος Ανταγωνισμός

1. Επιτρέπεται η με κάθε μέσο προβολή, δημοσιοποίηση και προώθηση της επαγγελματικής δραστηριότητας των νόμιμα ασκούντων το επάγγελμα Λογιστή Φοροτεχνικού είτε ατομικά είτε με οποιαδήποτε εταιρική μορφή στο μέτρο και το βαθμό που καθορίζεται στο παρόν και με τρόπο που δεν υποβαθμίζει το Λογιστικό Φοροτεχνικό επάγγελμα.
2. Επιτρέπεται ιδίως η δημοσίευση και κυκλοφορία επαγγελματικών καταχωρήσεων, έντυπα ή ηλεκτρονικά, στις εφημερίδες ή τα περιοδικά, με στοιχεία επικοινωνίας και αναφορά είτε σε ιδιαίτερο τομέα δραστηριότητας είτε σε νόμιμα αξιολογημένη κατηγορία.
3. Οποιαδήποτε τέτοια προβολή ή δημοσιοποίηση των υπηρεσιών των Λογιστών Φοροτεχνικών που παρέχονται είτε ατομικά είτε με οποιαδήποτε εταιρική μορφή δεν πρέπει: α. να είναι αθέμιτη, β. να είναι ανακριβής, αναληθής ή παραπλανητική, γ. να περιέχει αναφορές ή συγκρίσεις με άλλους Λογιστές Φοροτεχνικούς σχετικά με την ποιότητα των υπηρεσιών ή την αμοιβή ή τη μέθοδο αμοιβής ή να δημιουργεί αμφιβολίες σχετικά με την επαγγελματική επάρκειά τους και δ. να περιέχει ονόματα πελατών εκτός εάν υπάρχει ρητή έγγραφη συναίνεσή τους προς τούτο.

Άρθρο 12 Σχέσεις με συναδέλφους, Ελεγκτικούς Φορείς και λοιπούς Φορείς του Δημοσίου

1. Ο Λογιστής Φοροτεχνικός οφείλει να συμπεριφέρεται με ευγένεια, ειλικρίνεια και εκτίμηση έναντι όλων των συναδέλφων του, είτε αυτοί είναι παρόντες είτε είναι απόντες και να προασπίζει τα νόμιμα δικαιώματά τους που απορρέουν από την άσκηση των καθηκόντων τους.
2. Οι ασκούντες το επάγγελμα του Λογιστή Φοροτεχνικού έχουν υποχρέωση να σέβονται τους υπαλλήλους των υπηρεσιών και των υπουργείων με τους οποίους συναλλάσσονται και τους Δημόσιους Λειτουργούς, ανεξαρτήτως βαθμίδος. Την ίδια υποχρέωση έχουν προς τους Λογιστές Φοροτεχνικούς και οι εκπρόσωποι της Δημόσιας Διοίκησης όπως επιβάλλεται από τη νομοθεσία που

τους διέπει. Κάθε παράβαση της αρχής αυτής από οποιοδήποτε μέρος, ελέγχεται και από το Οικονομικό Επιμελητήριο. Αν η παράβαση έγινε από Λογιστή Φοροτεχνικό, η Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας του Οικονομικού Επιμελητηρίου αποφασίζει την επιβολή διοικητικών κυρώσεων. Αν έγινε από δημόσιο υπάλληλο ή δημόσιο λειτουργό, η Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας αναφέρει το γεγονός τούτο εγγράφως στην Κεντρική Διοίκηση του Ο.Ε.Ε, προκειμένου να επιληφθεί και να προβεί στις δέουσες ενέργειες.

3. Στην περίπτωση που ο Λογιστής Φοροτεχνικός χρησιμοποιεί συνάδελφό του τακτικά ή έκτακτα ή για τη διεκπεραίωση όλων ή ορισμένων εργασιών του γραφείου του πρέπει:

- να συμπεριφέρεται προς αυτόν συναδελφικά και με ισοτιμία,
- να συνεργάζεται μαζί του με συναδελφικότητα, ευγένεια και κατανόηση, να μη θίγει την επαγγελματική και ατομική του αξιοπρέπεια και να μην τον απασχολεί σε μη Λογιστικά ή Φοροτεχνικά καθήκοντα,
- να καταβάλλει έγκαιρα τη συμφωνημένη αμοιβή,
- να προβάλλει την εργασία του συναδέλφου του προς τον πελάτη, τις δημόσιες υπηρεσίες και προς τους τρίτους.

Άρθρο 13 Προστασία του κύρους του ΟΕΕ

1. Δεν επιτρέπεται στον Λογιστή Φοροτεχνικό η δια δηλώσεων προφορικών ή εγγράφων, υποβάθμιση του επιστημονικού και επαγγελματικού κύρους του ΟΕΕ. Ως υποβάθμιση του επιστημονικού και επαγγελματικού κύρους του ΟΕΕ θεωρείται από μέρους Λογιστή Φοροτεχνικού:

- η τήρηση ή ο ισχυρισμός τήρησης Φορολογικών ή Λογιστικών αρχών και προτύπων διαφορετικών από τις προβλεπόμενες από τη Εθνική Νομοθεσία ρυθμίσεις,
- οι επανειλημμένες παρεκκλίσεις από αποφάσεις και οδηγίες του ΟΕΕ,
- η ανάρμοστη συμπεριφορά κατά οργάνων του ΟΕΕ εκδηλούμενη με τη χρησιμοποίηση απρεπών εκφράσεων ή ειρωνικών σχολίων, σε βάρος αποφάσεων και ενεργειών που εμπίπτουν στις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα των οργάνων αυτών.

- η απρεπής συμπεριφορά κατά δημόσιου ή ιδιωτικού Ελεγκτικού Φορέα.
2. Δεν εμπίπτει στον ανωτέρω περιορισμό η εμπιστευτική αναφορά προς το ΟΕΕ κάθε Λογιστή Φοροτεχνικού, όταν διαπιστώνει αξιόποινες πράξεις ή παραβάσεις του παρόντος Κώδικα από συναδέλφους ή τρίτους.

Άρθρο 14 Τήρηση του παρόντος Κώδικα – Κυρώσεις

Με δεδομένη και αναγνωρισμένη την ανάγκη πιστής εφαρμογής του παρόντα κώδικα από όλους ανεξαιρέτως του Λογιστές Φοροτεχνικούς, είτε αυτοί είναι ελεύθεροι επαγγελματίες, είτε απασχολούνται ως μισθωτοί στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα, είτε είναι μέλη του ΟΕΕ, είτε όχι, το ΟΕΕ είναι αρμόδιο για την επιβολή διοικητικών κυρώσεων. Για τη διαδικασία, τα όργανα και τον τρόπο επιβολής κυρώσεων εφαρμόζονται οι διατάξεις του π.δ. 277/1986 και του άρθρου 11 του Ν. 1100/1980 για όλους ανεξαιρέτως τους υπαγόμενους στις διατάξεις του παρόντος Λογιστές Φοροτεχνικούς. Στο πλαίσιο αυτό το Οικονομικό Επιμελητήριο έχει την αρμοδιότητα να επιβάλλει διοικητικές κυρώσεις στους υπαγόμενους στις διατάξεις του παρόντος Λογιστές Φοροτεχνικούς

Άρθρο 15 Διοικητικές Κυρώσεις

1. Η παράβαση των διατάξεων του παρόντος Κώδικα επισύρει πέραν των κυρώσεων και ποινών που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία και τις παρακάτω κυρώσεις:
 - έγγραφη επίπληξη,
 - χρηματική ποινή ή πρόστιμο έως 3.000 ευρώ. Το παραπάνω πρόστιμο ή χρηματική ποινή μπορεί να αυξομειώνεται με απόφαση της Κεντρικής Διοίκησης του ΟΕΕ. Τα ποσά των παραπάνω κυρώσεων θεωρούνται έσοδα του ΟΕΕ και εισπράττονται κατά τη διαδικασία είσπραξης των δημοσίων εσόδων.
 - προσωρινή αφαίρεση της επαγγελματικής ταυτότητας για χρονικό διάστημα έως έξι μηνών και
 - οριστική αφαίρεση της επαγγελματικής ταυτότητας, εφόσον έχει παραβιάσει καθ' υποτροπή τον παρόντα Κώδικα και του έχουν επιβληθεί κυρώσεις.

2. Η διαδικασία επιβολής διοικητικών κυρώσεων κινείται είτε αυτεπάγγελα από την Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας που συνιστάται με το άρθρο 16 της παρούσας, είτε κατόπιν καταγγελίας Λογιστή Φοροτεχνικού ή Ελεγκτικού Φορέα ή τρίτου.

3. Κάθε Λογιστής Φοροτεχνικός ή οποιοσδήποτε Ελεγκτικός Φορέας ή τρίτος υποχρεούται να καταγγείλει γραπτώς προς την Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας του Οικονομικού Επιμελητηρίου κάθε παράβαση του παρόντος Κώδικα που έχει υποπέσει στην αντίληψή του, αναφέροντας ρητά το ονοματεπώνυμο του Λογιστή Φοροτεχνικού ή την επωνυμία του Φορέα που υπέπεσε στην παράβαση, καθώς και τα περιελθόντα σε γνώση του αποδεικτικά στοιχεία. Η αναφορά είναι απόρρητη και γνωστοποιείται από την Επιτροπή Τηρήσεως Δεοντολογίας μόνο στον αναφερόμενο Λογιστή Φοροτεχνικό ή Φορέα, ο οποίος και καλείται για παροχή εξηγήσεων πριν αποφασιστεί η τυχόν πειθαρχική δίωξή του.

4. Η διαδικασία επιβολής κυρώσεων αναστέλλεται αν για την ίδια πράξη εκκρεμεί ποινική δίωξη, μετά το τέλος της οποίας, ανεξάρτητα από το αποτέλεσμα της, συνεχίζεται. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις η διαδικασία επιβολής κυρώσεων δεν αναστέλλεται και τα αρμόδια πειθαρχικά όργανα με ειδικά προς τούτο αιτιολογημένα απόφασή τους, επιβάλλουν τις κυρώσεις που προβλέπονται στον παρόντα κώδικα, ανεξάρτητα από την άσκηση ή μη ποινικής διαδικασίας ή την πρόοδο της, ιδίως σε περίπτωση διάπραξης παραβάσεων που αφορούν την απόκτηση της επαγγελματικής ταυτότητας ή την αξιολόγησή τους.

5. Οι παραβάσεις του παρόντος Κώδικα παραγράφονται με την πάροδο τριετίας από την τέλεσή τους. Κάθε όμως πράξη διαδικασίας επιβολής διοικητικών κυρώσεων ή η υποβολή εγκλήσεως καθώς και κάθε πράξη ποινικής δίωξης, διακόπτει την παραγραφή.

Άρθρο 16 Όργανα επιβολής Διοικητικών Κυρώσεων

Για την επιβολή των Διοικητικών Κυρώσεων και την εκδίκαση των σχετικών παραβάσεων του παρόντος Κώδικα, με απόφαση της Κεντρικής Διοίκησης του

ΟΕΕ, συνιστάται Επιτροπή Τήρησης Δεοντολογίας, αποτελούμενη από πέντε μέλη με τριετή θητεία. Η Επιτροπή συνεδριάζει έγκυρα αν είναι παρόντα τουλάχιστον τρία μέλη της, λαμβάνει τις αποφάσεις της με απλή πλειοψηφία των παρόντων μελών, εκλέγει μεταξύ των μελών της έναν πρόεδρο και επιλαμβάνεται είτε αυτεπάγγελα είτε κατόπιν καταγγελίας για οποιαδήποτε παράβαση του παρόντος. Η Επιτροπή εισηγείται την άσκηση πειθαρχικής δίωξης στα αρμόδια όργανα, για τις δε παραβάσεις του παρόντος και την διαδικασία επιβολής κυρώσεων, εφαρμόζονται οι διατάξεις του π.δ. 277/1986.

III. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 17 Ισχύς προηγούμενων Αποφάσεων και Οδηγιών

Οι μέχρι σήμερα εκδοθέντες Νόμοι και Αποφάσεις σχετικοί με τις προϋποθέσεις ανάληψης και εκτέλεσης πάσης φύσεως Λογιστικών και Φοροτεχνικών εργασιών, ως κανονιστικές διατάξεις, εξακολουθούν να ισχύουν και να εφαρμόζονται υποχρεωτικά από όλους τους Λογιστές Φοροτεχνικούς.

Άρθρο 18 Έναρξη Εφαρμογής – Δημοσιότητα

1 Ο παρών Κώδικας Δεοντολογίας τίθεται σε εφαρμογή από την ημερομηνία δημοσιεύσεώς του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2. Ο παρών Κώδικας μπορεί να γνωστοποιείται σε κάθε ενδιαφερόμενο και πρέπει να είναι αναρτημένος στο δικτυακό τόπο του Οικονομικού Επιμελητηρίου. Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 18 Δεκεμβρίου 2013

Ο Υφυπουργός ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΜΗΤΑΡΑΚΗΣ

**ΝΟΜΟΣ 2251/1994 (ΦΕΚ 191 Α΄/ 16 Νοεμβρίου 1994) Προστασία των
καταναλωτών**

Άρθρο 1 - Γενικές διατάξεις

1. Τα δικαιώματα και τα συμφέροντα των καταναλωτών τελούν υπό την προστασία του Κράτους.
2. Το Κράτος μεριμνά ιδίως για: α) την υγεία και την ασφάλεια των καταναλωτών, β) τα οικονομικά τους συμφέροντα, γ) την οργάνωση τους σε ενώσεις καταναλωτών, δ) το δικαίωμα ακρόασής τους σε θέματα που τους αφορούν και ε) την πληροφόρηση και την επιμόρφωσή τους, ιδιαίτερα των ευπρόσβλητων ομάδων Σελίδα 2 καταναλωτών σε θέματα που αφορούν στην αγορά, στον ανταγωνισμό, στον καταναλωτή, στην προστασία του φυσικού περιβάλλοντος και στην προαγωγή της βιώσιμης κατανάλωσης.
3. Οι διατάξεις του παρόντος νόμου εφαρμόζονται σε κάθε προμηθευτή, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, οποιασδήποτε μορφής, του δημόσιου και του ιδιωτικού τομέα.
4. Με την επιφύλαξη των ειδικών διατάξεων του παρόντος νόμου νοούνται: α) Καταναλωτής, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ενώσεις προσώπων χωρίς νομική προσωπικότητα για τα οποία προορίζονται τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες που προσφέρονται στην αγορά και τα οποία κάνουν χρήση των προϊόντων ή των υπηρεσιών αυτών, εφόσον αποτελούν τον τελικό αποδέκτη τους. Καταναλωτής είναι και: αα) κάθε αποδέκτης διαφημιστικού μηνύματος, ββ) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που εγγυάται υπέρ καταναλωτή, εφόσον δεν ενεργεί στο πλαίσιο της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του. β) Προμηθευτής, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο, κατά την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του, προμηθεύει προϊόντα ή παρέχει υπηρεσίες στον καταναλωτή. Προμηθευτής νοείται και ο διαφημιζόμενος

Άρθρο 8 - Ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες

1. Ο παρέχων υπηρεσίες ευθύνεται για κάθε περιουσιακή ζημία ή ηθική βλάβη που προκάλεσε παράνομα και υπαίτια, με πράξη ή παράλειψή του, κατά την παροχή αυτών στον καταναλωτή. Ως παρέχων υπηρεσίες νοείται όποιος, στο πλαίσιο της άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας παρέχει υπηρεσία, κατά τρόπο ανεξάρτητο .
2. Δεν είναι υπηρεσία, με την έννοια αυτού του άρθρου, παροχή η οποία έχει ως άμεσο και αποκλειστικό αντικείμενο την κατασκευή προϊόντων ή τη μεταβίβαση εμπραγμάτων δικαιωμάτων ή δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.
3. Ο ζημιωθείς υποχρεούται να αποδείξει τη ζημία και την αιτιώδη συνάφεια μεταξύ της παροχής της υπηρεσίας και της ζημίας.
4. Ο παρέχων υπηρεσίες φέρει το βάρος της απόδειξης για την έλλειψη παρανομίας και υπαιτιότητάς του. Για την έλλειψη υπαιτιότητας λαμβάνονται υπόψιν η ευλόγως προσδοκώμενη ασφάλεια και το σύνολο των ειδικών συνθηκών και ιδίως: α) η φύση και το αντικείμενο της υπηρεσίας, ιδίως σε σχέση με το βαθμό επικινδυνότητάς της, β) η παρουσίαση και ο τρόπος παροχής της, γ) ο χρόνος παροχής της, δ) η αξία της παρεχόμενης υπηρεσίας, ε) η ελευθερία δράσης που καταλείπεται στο ζημιωθέντα στο πλαίσιο της υπηρεσίας, στ) αν ο ζημιωθείς ανήκει σε κατηγορία μειονεκτούντων ή ευπρόσβλητων προσώπων και ζ) αν η παρεχόμενη υπηρεσία αποτελεί εθελοντική προσφορά του παρέχοντος αυτήν.
5. Η ύπαρξη ή η δυνατότητα παροχής τελειότερης υπηρεσίας κατά το χρόνο παροχής της συγκεκριμένης υπηρεσίας ή μεταγενέστερα δεν θεμελιώνει χωρίς άλλο λόγο υπαιτιότητα.
6. Οι διατάξεις για συνυπευθυνότητα, τη μείωση ή άρση της ευθύνης και την απαγόρευση απαλλακτικών ρητρών των παραγραφών 10, 11 και 12 του άρθρου 6 εφαρμόζονται αναλογικά και στην ευθύνη του παρέχοντος υπηρεσίες.

ΑΠΟΦΑΣΗ Α.Π.1901/2008

ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ

Α2' Πολιτικό Τμήμα

ΣΥΓΚΡΟΤΗΘΗΚΕ από τους Δικαστές: Δημήτριο Δαλιάνη, Αντιπρόεδρο, Ρένα Ασημακοπούλου, Ιωάννη Ιωαννίδη, Χαράλαμπο Ζώη και Αθανάσιο Κουτρομάνο, Αρεοπαγίτες.

ΣΥΝΗΛΘΕ σε δημόσια συνεδρίαση στο Κατάστημά του, στις 13 Οκτωβρίου 2008, με την παρουσία και της γραμματέως Αικατερίνης Σιπαρά, για να δικάσει την υπόθεση μεταξύ:

Της αναιρεσείδουσας: Εταιρίας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία "....." που εδρεύει στην Κέρκυρα και εκπροσωπείται νόμιμα, ο οποίος εκπροσωπήθηκε από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του Αντώνιο Βγόντζα.

Του αναιρεσιβλήτου: Ψ, ο οποίος εκπροσωπήθηκε από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του Αντώνιο Πεπελάση, ο οποίος ανακάλεσε την από 9-10-2008 δήλωση του άρθρου 242 παρ. 2 του Κ.Πολ.Δ. και παραστάθηκε αυτοπροσώπως.

Η ένδικη διαφορά άρχισε με την από 22-2-2001 αγωγή της ήδη αναιρεσείδουσας, που κατατέθηκε στο Πολυμελές Πρωτοδικείο Κέρκυρας. Εκδόθηκαν οι αποφάσεις: 130/2003 του ίδιου Δικαστηρίου και 262/2005 του Εφετείου Κερκύρας. Την αναίρεση της τελευταίας απόφασης ζητά η αναιρεσείδουσα με την από 14-2-2006 αίτησή της. Κατά τη συζήτηση της αίτησης αυτής, που εκφωνήθηκε από το πινάκιο, οι διάδικοι παραστάθηκαν όπως σημειώνεται πιο πάνω. Ο εισηγητής Αρεοπαγίτης Χαράλαμπος Ζώης ανέγνωσε την από 8-10-2007 έκθεσή του, με την οποία εισηγήθηκε την απόρριψη της κρινόμενης αίτησης αναίρεσης. Ο πληρεξούσιος της αναιρεσείδουσας ζήτησε την παραδοχή της αίτησης και την καταδίκη του αντιδίκου μέρους στη δικαστική δαπάνη.

ΣΚΕΦΘΗΚΕ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ

Ο από το άρθρο 559 αρ.1 ΚΠολΔ προβλεπόμενος λόγος αναίρεσης για παραβίαση κανόνα ουσιαστικού δικαίου, μπορεί να έχει ως περιεχόμενο και την αιτίαση, ότι η αγωγή απορρίφθηκε ως μη νόμιμη ενώ συνέβαινε το αντίθετο, διότι το δικαστήριο της ουσίας, κατά την με βάση τα αναφερόμενα σ' αυτή πραγματικά περιστατικά αυτεπάγγελτη εφαρμογή του ουσιαστικού κανόνα δικαίου δεν εφάρμοσε ενώ έπρεπε τον κανόνα αυτό ή εφάρμοσε τον κανόνα εσφαλμένα, η δε παραβίαση εκδηλώνεται είτε με ψευδή ερμηνεία είτε με εσφαλμένη ή μη υπαγωγή (Ολ.ΑΠ 28/1998).

Περαιτέρω από τις διατάξεις των άρθρων 298,299,330 εδ.β, 914 και 932 ΑΚ προκύπτει, ότι η αδικοπρακτική ευθύνη προς αποζημίωση ή (και) προς ικανοποίηση της ηθικής βλάβης ή ψυχικής οδύνης, προϋποθέτει συμπεριφορά παράνομη και υπαίτια, επέλευση περιουσιακής ζημίας ή (και) ηθικής βλάβης και ύπαρξη αιτιώδους συνδέσμου μεταξύ της συμπεριφοράς του δράστη και της, περιουσιακού ή μη χαρακτήρα, ζημίας. Παράνομη είναι η συμπεριφορά που αντίκειται σε απαγορευτικό ή επιτακτικό κανόνα δικαίου, ο οποίος απονέμει δικαίωμα ή προστατεύει συγκεκριμένο συμφέρον του ζημιωθέντος, μπορεί δε η συμπεριφορά αυτή να συνίσταται σε θετική ενέργεια ή σε παράλειψη ορισμένης ενέργειας. Η υπαίτια ζημιογόνος πράξη ή παράλειψη, με την οποία παραβιάζεται κάποια σύμβαση, μπορεί, πέραν της αξιώσεως από τη σύμβαση, να θεμελιώσει και αξίωση από αδικοπραξία, όταν και χωρίς τη συμβατική σχέση διαπραττομένη θα ήταν παράνομη, ως αντικειμένη στο κατά το άρθρο 914 ΑΚ επιβαλλόμενο γενικό καθήκον να μη ζημιώνει κάποιος τον άλλον υπαίτια (Ολ.ΑΠ 967/1973).

Σε μια τέτοια περίπτωση υπάρχει συρροή συμβατικής και αδικοπρακτικής ευθύνης, ο δε δανειστής έχει το δικαίωμα να στηρίξει τη σχετική αξίωσή του για αποζημίωση είτε στη σύμβαση είτε στην αδικοπραξία, είτε επιβληθικά και στις δύο. Η παράλειψη ως όρος της αδικοπραξίας είναι παράνομη όταν ο υπαίτιος ήταν υποχρεωμένος σε πράξη από το νόμο ή τη δικαιοπραξία, είτε από την καλή πίστη, κατά την κρατούσα κοινωνική αντίληψη, που επιβάλλουν την υποχρέωση λήψεως ορισμένων μέτρων επιμέλειας για την αποφυγή

πρόκλησης ζημίας σε έννομα αγαθά τρίτων. Εξ άλλου στη σύμβαση εργασίας (άρθρ. 648 ΑΚ) τα μέρη αποβλέπουν στην εργασία του μισθωτού καθεαυτή. Περαιτέρω, από το συνδυασμό των διατάξεων των άρθρ. 648, 652 ΑΚ και 6 του Ν. 765/1943 που κυρώθηκε με την ΠΥΣ 324/1946 και διατηρήθηκε σε ισχύ με το άρθρ. 38 Εισ.Ν.ΑΚ προκύπτει ότι σύμβαση εξηρημένης εργασίας υπάρχει όταν ο μισθωτός υπόκειται κατά την εκτέλεση της εργασίας του ιδίως ως προς τον τόπο, τον χρόνο και τον τρόπο αυτής, στην εποπτεία και στις δεσμευτικές οδηγίες του εργοδότη, ενώ η ελευθερία του μισθωτού περί την εκτέλεση της εργασίας, που απορρέει σε ορισμένες περιπτώσεις από τη φύση της συγκεκριμένης εργασίας, δεν αποκρούει τον εξαρτημένο χαρακτήρα της εργασιακής σχέσεως.

Αντίθετα σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών, στην οποία δεν εφαρμόζονται διατάξεις του εργατικού δικαίου, υφίσταται όταν εκείνος που παρέχει την εργασία δεν υποβάλλεται στον έλεγχο και την εποπτεία του εργοδότη αναφορικά με το χρόνο, τόπο και τρόπο παροχής της εργασίας που του έχει ανατεθεί.

Περαιτέρω

1) Κατά την παρ. 2 της 146/1984 αποφάσεως του Δ.Δ.Δ.Δ Αθηνών "Για τους όρους αμοιβής και εργασίας των λογιστών και βοηθών λογιστών όλης της Χώρας", που κηρύχθηκε εκτελεστή με την απόφαση του Υπουργού Εργασίας 10262/1985 (ΦΕΚ Β' 17), "λογιστής θεωρείται: α) αυτός που υπεύθυνα κατευθύνει και παρακολουθεί την εφαρμογή του όλου λογιστικού συστήματος σε κάθε ιδιωτική επιχείρηση, εκμετάλλευση, ίδρυμα ή σωματείο, ή β) αυτός που τηρεί τα από τον Εμπορικό Νόμο και τον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων προβλεπόμενα λογιστικά βιβλία και αν αυτά τηρούνται σε κινητά φύλλα.

Τέτοια βιβλία θεωρούνται αυτά που παριστάνουν από μέρα σε μέρα τις λαμβάνουσες χώρα οικονομικές εν γένει πράξεις σε κάθε επιχείρηση κλπ., έστω και κατά κατηγορίες τέτοιων βιβλίων (ταμειακών, δηλ. ημερολόγιο ταμείου ή μη ταμειακών, δηλ. ημερολόγιο διαφόρων πράξεων ημερολόγιο εμπορευμάτων, ημερολόγιο αξιών κλπ), ως και αυτά στα οποία καταχωρίζονται τα αναγραφόμενα περιουσιακά στοιχεία και ισολογισμοί. Τήρηση δε αυτών των λογιστικών βιβλίων δεν αποτελεί η απλή κατ' αντιγραφή καταχώριση των

εγγράφων, αλλά η ανάλυση της οικονομικής πράξης, η λογιστική διατύπωση αυτής και η καταχώριση της ανάλογης εγγραφής στο ανάλογο ημερολόγιο ή και μιά από τις ενέργειες αυτές όπου υπάρχει κατανομή της εργασίας".

2) Με το Π.Δ 340/1998 "περί του επαγγέλματος λογιστή φοροτεχνικού", που άρχισε να ισχύει από 6.10.1998, ορίζονται και τα εξής: ότι "λογιστής φοροτεχνικός είναι ο κάτοχος ειδικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, ο οποίος ασχολείται κατ' επάγγελμα ως μισθωτός ή ελεύθερος επαγγελματίας με λογιστικές και φοροτεχνικές εργασίες επιτηδευματιών ή και άλλων φυσικών προσώπων", ότι " έργο των λογιστών φοροτεχνικών είναι η ορθή εφαρμογή των λογιστικών αρχών, προτύπων και σχεδίων γενικών και κλαδικών, η εποπτεία και η εφαρμογή διαδικασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και των αναλογούντων φόρων και ο έλεγχος της τυπικής επάρκειας και ακρίβειας των στοιχείων και παραστατικών", η ενημέρωση και τήρηση των φορολογικών βιβλίων σύμφωνα με τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις, η κατάρτιση και υπογραφή των οικονομικών καταστάσεων, των ισολογισμών και των λογιστικών αποτελεσμάτων χρήσης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις επιχειρήσεων και οργανισμών, η σύνταξη υπογραφή και υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, συμπληρωματικών στοιχείων και καταστάσεων καθώς και η επιμέλεια εφαρμογής των απαιτούμενων διαδικασιών και διατυπώσεων προς τις φορολογικές και οικονομικές αρχές, η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή συμπληρωματικών και στατιστικών στοιχείων και καταστάσεων προς τις Δημόσιες Αρχές, η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή μισθολογικών καταστάσεων, ασφαλιστικών εισφορών και προγραμμάτων εργασίας" (άρθρο 2), ότι "Ο λογιστής φοροτεχνικός εκπροσωπεί τον εντολέα του ενώπιον Διοικητικών Αρχών και Επιτροπών, συντάσσει όλα τα προβλεπόμενα από τη φορολογική και εφαρμοζόμενη στις φορολογικές αρχές νομοθεσία έγγραφα, διεξάγει κάθε φορολογική διατύπωση και ενεργεί κάθε πράξη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση των ανατιθεμένων σ' αυτόν λογιστικών και φοροτεχνικών εργασιών" (άρθρο παρ.1), ότι " ο λογιστής φοροτεχνικός δικαιούται και ο εντολέας αντίστοιχα υποχρεούται στη χορήγηση των κάθε είδους στοιχείων και παραστατικών τα οποία κρίνονται από το λογιστή φοροτεχνικό αναγκαία για την ορθή εκτέλεση των ανατιθεμένων σ' αυτόν εργασιών" (άρθρο 8 παρ.4), ότι "Ο λογιστής φοροτεχνικός οφείλει να

επιδεικνύει την προσήκουσα επιμέλεια περί την εκτέλεση των εργασιών που του ανατίθενται, άλλως ευθύνεται έναντι του εντολέως του για τις κάθε είδους φορολογικές και λοιπές επιβαρύνσεις που προέκυψαν από υπαιτιότητά του" (άρθρο 12)

Από τις διατάξεις αυτές, σε συνδυασμό και με τις περί εντολής διατάξεις των άρθρων 713 και 714 και 652 ΑΚ σαφώς προκύπτει, ότι με την καταρτιζόμενη μεταξύ του λογιστή και του εργοδότη του ή εντολέα αυτού σύμβαση, είτε αυτή είναι σύμβαση εργασίας, είτε σύμβαση ανεξαρτήτων υπηρεσιών, ο λογιστής υποχρεούται να τηρεί τα λογιστικά και λοιπά φορολογικά στοιχεία και βιβλία της επιχείρησης του εργοδότη ή εντολέα του, επιδεικνύοντας την επιμέλεια που ο συνετός άνθρωπος του οικείου κύκλου συναλλαγών επιδεικνύει σε παρόμοια περίπτωση, τηρώντας τις σχετικές φορολογικές και λοιπές διατάξεις και μη υποχρεούμενος, ως προς την φύση της εργασίας ή της διεκπεραίωσης της ανατεθείσας σ' αυτόν εντολής, να συμμορφώνεται με αντίθετες προς τις άνω φορολογικές διατάξεις οδηγίες του εντολέα του.

Η μη κανονική, κατά τον επιβαλλόμενο από τις φορολογικές και λοιπές διατάξεις, τήρηση των φορολογικών και λοιπών στοιχείων της επιχείρησης του εντολέα του λογιστή, από υπαιτιότητα (δόλο ή αμέλεια) του τελευταίου, συνιστά υπαίτια παραβίαση της μεταξύ των μερών σύμβασης από το λογιστή, και δημιουργεί ευθύνη αυτού προς αποζημίωση του εντολέα -εργοδότη του για την ανόρθωση της ζημίας που αυτός υπέστη και τελεί σε αιτιώδη σύνδεσμο με την αντισυμβατική αυτή συμπεριφορά του λογιστή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 330,297 και 298 ΑΚ, όχι δε αδικοπραξία με την έννοια του άρθρου 914 ΑΚ, αφού η παράβαση αυτή δεν νοείται χωρίς την μεταξύ των συμβληθέντων μερών σχέση εξαρτημένης εργασίας ή ανεξαρτήτων υπηρεσιών. Το πταίσμα και η ευθύνη του εργαζομένου ή εντολοδόχου λογιστή τεκμαίρεται από την μη τήρηση των συμβατικών του ως άνω υποχρεώσεων, εναπόκειται δε στον ίδιο να ισχυρισθεί και αποδείξει, κατ' ένσταση, ότι δεν τον βαρύνει υπαιτιότητα.

Την αδικοπρακτική ευθύνη του λογιστή, ως προς ορισμένα (ειδικά) θέματα, καλύπτει η ρυθμιστική εμβέλεια του άρθρου 8 ν.2251/1994 για την "προστασία των καταναλωτών", το οποίο ορίζει, μεταξύ των άλλων, ότι "ο παρέχων υπηρεσίες ευθύνεται για κάθε ζημία που προκάλεσε υπαιτίως κατά την παροχή

των υπηρεσιών" (παρ.1), ότι "ως παρέχων υπηρεσίες θεωρείται όποιος παρέχει κατά τρόπο ανεξάρτητο υπηρεσία στο πλαίσιο της άσκησης επαγγελματικής δραστηριότητας" (παρ.2 εδ.), ότι "ο ζημιωθείς υποχρεούται να αποδείξει τη ζημία και την αιτιώδη συνάφεια μεταξύ της παροχής της υπηρεσίας και της ζημίας" (παρ.3), ότι "ο παρέχων τις υπηρεσίες φέρει το βάρος της απόδειξης της έλλειψης υπαιτιότητας" (παρ.4 εδ.α), ότι "για την εκτίμηση της έλλειψης υπαιτιότητας λαμβάνεται υπόψη η ευλόγως προσδοκώμενη ασφάλεια και το σύνολο των ειδικών συνθηκών και ιδιαίτερα:α) η φύση και το αντικείμενο της υπηρεσίας, ιδίως σε σχέση με το βαθμό επικινδυνότητας της β)η εξωτερική μορφή της υπηρεσίας δ)η ελευθερία δράσης που αφήνεται στον ζημιωθέντα στα πλαίσια της υπηρεσίας ε) το αν ο ζημιωθείς ανήκει σε κατηγορία μειονεκτούντων ή ευπρόσβλητων προσώπων και στ) το αν η παρεχόμενη υπηρεσία αποτελεί εθελοντική προσφορά του παρέχοντος" (παρ.4 εδ.β) και ότι "μόνη η ύπαρξη ή δυνατότητα τελειότερης υπηρεσίας κατά το χρόνο παροχής της υπηρεσίας ή μεταγενέστερα δεν συνιστά υπαιτιότητα" (παρ.5). Από τις διατάξεις του άρθρου αυτού προκύπτει, ότι στο πεδίο εφαρμογής του εμπίπτουν και οι παρεχόμενες από λογιστή υπηρεσίες, (τήρηση των κατά νόμο λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, κατά νόμο ενημέρωση αυτών, υποβολή αυτών στις αρμόδιες οικονομικές υπηρεσίες κλπ) όταν αυτές παρέχονται στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας, κατά τρόπο ανεξάρτητο, δεν υπόκειται δηλαδή ο παρέχων τις υπηρεσίες λογιστής σε συγκεκριμένες υποδείξεις ή οδηγίες του αποδέκτη, αλλά έχει την πρωτοβουλία και την ευχέρεια, με βάση τα χορηγούμενα από τον αποδέκτη στοιχεία, τηρώντας τις καθιερωμένες αρχές της λογιστικής επιστήμης, να προβαίνει στη διεκπεραίωση των σχετικών εργασιών.

Η ανάθεση συγκεκριμένου έργου ή διεκπεραίωσης μίας υπόθεσης στο λογιστή δεν καταλύει την ανεξαρτησία του στο μέτρο που δεν προδιαγράφονται επακριβώς τα μέσα, η μέθοδος και ο τρόπος διεκπεραίωσης. Στην προκειμένη περίπτωση με την αγωγή της κατά του ήδη αναιρεσίβλητου, η αναιρεσείουσα εκθέτει, ότι με σύμβαση που καταρτίστηκε μεταξύ αυτής και του εναγομένου κατά το έτος 1993, ο εναγόμενος, που είναι επαγγελματίας λογιστής - οικονομολόγος και διατηρεί λογιστικό γραφείο επί της οδού Ματζάρου 6 στην Κέρκυρα, ανέλαβε την υποχρέωση να διεκπεραιώνει όλες τις λογιστικές

εργασίες που προέκυπταν από τη λειτουργία της (θεώρηση, βιβλίων, τήρηση φορολογικών στοιχείων, σύνταξη φορολογικών δηλώσεων, περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, σύνταξη ισολογισμών και αποτελεσμάτων χρήσεων). Ότι μέχρι του έτους 1996 ο εναγόμενος λογιστής, τις υπηρεσίες του αυτές παρείχε στο γραφείο της ενάγουσας, από το έτος όμως αυτό, μετά από σχετική προς τούτο άδεια της αρμοδίας ΔΟΥ, τις υπηρεσίες αυτές παρείχε στο λογιστικό του γραφείο, επισκεπτόμενος τακτικά το γραφείο της ενάγουσας για την λογιστική παρακολούθηση και καταχώριση των οικείων παραστατικών και των εν γένει οικονομικών πράξεων. Ότι τον μήνα Ιούλιο 1999 κλιμάκιο του ΣΔΟΕ μετέβη στα γραφεία της ενάγουσας προκειμένου να διενεργήσει φορολογικό έλεγχο και ζήτησε τα λογιστικά της βιβλία που ο εναγόμενος διατηρούσε στο λογιστικό του γραφείο. Ότι από τον έλεγχο των βιβλίων αυτών, που προσκομίστηκαν από το εναγόμενο διαπιστώθηκε, ότι αυτός δεν τηρούσε το βιβλίο Γενικού Ημερολογίου κατά το χρονικό διάστημα από 24.8.1995 μέχρι 16.7.1999, δεν τηρούσε το βιβλίο του Γενικού Καθολικού κατά το χρονικό διάστημα από 1.11.94 μέχρι και την άνω χρονολογία ελέγχου και δεν είχε καταχωρίσει στο Βιβλίο Απογραφών τους ισολογισμούς των χρήσεων 1995 μέχρι και 1998. Ότι, συνεπεία των παραλείψεων αυτών ως προς την τήρηση των λογιστικών της βιβλίων, η αρμοδία ΔΟΥ, με τις αναφερόμενες στην αγωγή αποφάσεις, επέβαλε εις βάρος της τα αναφερόμενα επίσης στην αγωγή της πρόστιμα και προσαυξήσεις, με πιθανότητα δε, μετά την ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου θα κληθεί να καταβάλει και άλλα ποσά για τις χρήσεις των ετών 1999 και 2000. Ότι μετά από άσκηση προσφυγών ακολούθησε διοικητική-συμβιβαστική επίλυση της διαφοράς για τις μέχρι και το έτος 1998 χρήσεις, μειωθέντων των προστίμων κλπ στο συνολικό ποσό των 46.564.173 δρχ. το οποίο και κατέβαλε η ενάγουσα στην αρμοδία Δ.Ο.Υ.

Περαιτέρω η ενάγουσα εκθέτει, ότι από την υπαίτια (βαρεία αμέλεια) και παράνομη συμπεριφορά του εναγομένου ως προς την τήρηση των λογιστικών της βιβλίων ζημιώθηκε κατά τα άνω ποσά προστίμων και προσαυξήσεων που κατέβαλε μειωμένα μετά συμβιβασμό, καθώς και εκείνα που με πιθανότητα θα κληθεί να καταβάλει για τις επόμενες χρήσεις, ζήτησε δε, μετά περιορισμό εν μέρει του καταψηφιστικού αιτήματος σε εν μέρει αναγνωριστικό, να καταδικασθεί ο εναγόμενος να της καταβάλει νομιμοτόκως και με προσωπική

του κράτησης το άνω ποσό των 46.564.173 δρχ. και να αναγνωρισθεί ότι της οφείλει το υπόλοιπο εκ δραχμών 184.159.935. Το Εφετείο με την προσβαλλόμενη απόφαση του, αφού δέχτηκε την έφεση του εναγομένου και εξαφάνισε την απόφαση του πρωτοβαθμίου με την οποία είχε γίνει δεκτή εν μέρει η αγωγή, απέρριψε την αγωγή ως μη νόμιμη, δεχόμενο ότι η επικαλούμενη από την ενάγουσα ζημιογόνος συμπεριφορά του εναγομένου, συνισταμένη στην υπαίτια (εξ αμελείας) αυτού παράλειψη να τηρεί τα λογιστικά βιβλία της, συνιστά παραβίαση των συμβατικών υποχρεώσεων του έναντι της ενάγουσας, και όχι αδικοπραξία, διότι χωρίς τη σύμβαση η παράλειψη αυτή δεν είναι παράνομη.

Έτσι που έκρινε το Εφετείο παρά το νόμο δεν εφάρμοσε τις εφαρμοστέες στην προκειμένη περίπτωση ουσιαστικού δικαίου διάταξη των άρθρων, 330, 297, 298 ΑΚ, 2, 8 παρ.1 και 4 και 12 του ΠΔ 340/1998 και του άρθρου 8 του ν. 2251/1994, υποπίπτοντας στην από το άρθρο 559 αρ.1 ΚΠολΔ πλημμέλεια, αφού κατά τα εκτιθέμενα στην αγωγή ο εναγόμενος παρείχε τις ανεξάρτητες υπηρεσίες του στην ενάγουσα ως λογιστής και με την μεταξύ τους σύμβαση είχε ανατεθεί σ' αυτόν και η διεξαγωγή των λογιστικών εργασιών, που αναφέρονται στην αγωγή και συνεπεία της μη κανονικής διεξαγωγής αυτών επιβλήθηκαν στην ενάγουσα, από την αρμόδια φορολογική αρχή φορολογικές επιβαρύνσεις τις οποίες κατέβαλε η εντολέας ενάγουσα και κατά το ποσό των οποίων ζημιώθηκε από υπαιτιότητα (αμέλεια) του εναγομένου, κατά την εκπλήρωση της συμβατικώς καθορισμένης παροχής του, κατά τα επικαλούμενα στην αγωγή. Επομένως πρέπει να γίνει δεκτός ο μοναδικός από το άρθρο 559 αρ.1 λόγος της αίτησης αναίρεσης και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση του εφετείου. Ακολούθως πρέπει να παραπεμφθεί η υπόθεση προς περαιτέρω εκδίκαση, στο ίδιο Εφετείο, που εξέδωσε την αναιρούμενη, συγκροτούμενο από άλλους δικαστές, εκτός εκείνων που εξέδωσαν αυτή (άρθρο 580 παρ.3 ΚΠολΔ).

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ

Αναιρεί την υπ' αριθμ. 262/2005 απόφαση του Εφετείου Κερκύρας.

Παραπέμπει την υπόθεση προς περαιτέρω εκδίκαση στο ίδιο Εφετείο που εξέδωσε την αναιρούμενη απόφαση, συγκροτούμενο από άλλους δικαστές εκτός εκείνων που εξέδωσαν αυτή.

Και Καταδικάζει τον αναιρεσίβλητο στα δικαστικά έξοδα της αναιρεσείουσας από ευρώ 2.000.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στην Αθήνα, στις 21 Νοεμβρίου 2008. Και Δημοσιεύθηκε στην Αθήνα, σε δημόσια συνεδρίαση στο ακροατήριό του στις 8 Δεκεμβρίου 2008.

Ο ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

Πηγή: <http://www.taxheaven.gr>

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/12033> © Taxheaven