

**ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ  
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΑΘΗΝΩΝ**



**ATHENS UNIVERSITY  
OF ECONOMICS  
AND BUSINESS**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**  
**ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΠΛΗΡΟΥΣ & ΜΕΡΙΚΗΣ ΦΟΙΤΗΣΗΣ**  
**ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ κος ΧΡΗΣΤΟΣ ΤΖΟΒΑΣ**

**ΣΥΝΕΞΕΤΑΣΤΡΙΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ κα ΑΦΡΟΔΙΤΗ ΠΑΠΑΔΑΚΗ**

**ΣΥΝΕΞΕΤΑΣΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ κος ΕΥΘΥΜΙΟΣ ΔΕΜΟΙΡΑΚΟΣ**

**ΘΕΜΑ:**

**Συμμόρφωση Οικονομικών Καταστάσεων**  
**Μεγάλων Εταιρειών με τα**  
**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα**

**Εργασία υποβληθείσα στο**  
**Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής**  
**του Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών**  
**ως μέρος των απαιτήσεων για την απόκτηση**  
**Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης**  
**Αθήνα**  
**{Αύγουστος, 2017}**

**ΧΑΤΖΗΓΕΩΡΓΙΟΥ ΙΩΑΝΝΗΣ – Α.Μ. 152548**



Εγκρίνουμε την εργασία του

ΧΑΤΖΗΓΕΩΡΓΙΟΥ ΙΩΑΝΝΗ

ΤΖΟΒΑΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

[ΟΝΟΜΑ ΕΠΙΒΛΕΠΟΝΤΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗ]

[ΥΠΟΓΡΑΦΗ]

ΠΑΠΑΔΑΚΗ ΑΦΡΟΔΙΤΗ

[ΟΝΟΜΑ ΣΥΝΕΞΕΤΑΣΤΗ ΚΑΘΗΓΗΤΗ]

[ΥΠΟΓΡΑΦΗ]

ΔΕΜΟΙΡΑΚΟΣ ΕΥΘΥΜΙΟΣ

[ΟΝΟΜΑ ΣΥΝΕΞΕΤΑΣΤΗ ΚΑΘΗΓΗΤΗ]

[ΥΠΟΓΡΑΦΗ]



## ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

«Δηλώνω υπεύθυνα ότι η συγκεκριμένη πτυχιακή εργασία για τη λήψη του Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Λογιστική και Χρηματοοικονομική έχει συγγραφεί από εμένα προσωπικά και δεν έχει υποβληθεί ούτε έχει εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό. Η εργασία αυτή έχοντας εκπονηθεί από εμένα, αντιπροσωπεύει τις προσωπικές μου απόψεις επί του θέματος. Οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης διπλωματικής αναφέρονται στο σύνολό τους, δίνοντας πλήρεις αναφορές στους συγγραφείς, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο».

[ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΦΟΙΤΗΤΗ]

[ΥΠΟΓΡΑΦΗ]

.....

.....



## Περιεχόμενα

1. Περίληψη.....	9
2. Νομικό Πλαίσιο και Ορισμοί .....	11
2Α) Νόμος 4308/2014 .....	11
2Β) Κατηγορίες Οντοτήτων .....	12
3. Αρχές σύνταξης Οικονομικών Καταστάσεων.....	19
3Α) Ορισμός Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων - Άρθρο 16 Ν.4308/2014.....	19
3Β) Γενικές Αρχές Σύνταξης Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων.....	25
3Γ) Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014 .....	32
4. Καταχώρηση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.).....	33
5. Δείγμα Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων Μεγάλων Εταιρειών.....	37
Προαπαιτούμενα Άρθρου 29 Ν.4308/2014.....	40
Παράμετροι Μελέτης Δείγματος.....	42
6. Ανάπτυξη Υποθέσεων και Παράγοντες που Επηρεάζουν.....	43
Παράγοντας 1: Δομή Ιδιοκτησίας .....	43
Παράγοντας 2: Κερδοφορία .....	43
Παράγοντας 3: Ελεγκτική Εταιρεία .....	44
Παράγοντας 4: Μόχλευση.....	44
7. Έλεγχος Υποθέσεων.....	45
8. Συμπεράσματα.....	51
I. Βιβλιογραφία .....	55
II. Πίνακες .....	57





## 1. Περίληψη

Η παρούσα διπλωματική εργασία εκπονήθηκε με σκοπό τη μελέτη του βαθμού συμμόρφωσης των Οικονομικών Καταστάσεων μη Εισηγμένων Μεγάλων Εταιρειών με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και εν τέλει την ποιότητα των Καταστάσεων αυτών.

Τα δεδομένα που συλλέχθηκαν αφορούν 45 νομικές οντότητες που έχουν χαρακτηριστεί ως Μεγάλες Εταιρείες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών για το έτος 2015.

Κατά την ανάγνωση της εργασίας ο αναγνώστης εισάγεται αρχικά στο νομικό πλαίσιο και τους ορισμούς που αφορούν μεταξύ άλλων και στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Στη συνέχεια περιγράφονται τόσο οι βασικές αρχές σύνταξης των καταστάσεων αυτών όσο και οι υποχρεώσεις δημοσίευσής των.

Ο στόχος της εργασίας είναι - λαμβάνοντας υπόψη το ιδιοκτησιακό καθεστώς των επιχειρήσεων του δείγματος, την ελεγκτική εταιρεία που προετοίμασε τις καταστάσεις, την κερδοφορία των οντοτήτων και τον τύπο δανεισμού των, να αναπτύξουμε τις υποθέσεις εργασίας και επιχειρήσουμε να εξάγουμε τα σχετικά συμπεράσματα.

Θεωρείται σκόπιμο να τονίσουμε πως οι οντότητες που έχουν χαρακτηριστεί ως Μεγάλες Εταιρείες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών για το έτος 2015 είναι σχετικά λίγες στη χώρα μας, είναι δε επηρεασμένες από την οικονομική κρίση που δεν έχει ακόμα ξεπεραστεί.

Η εργασία καταλήγει σε κάποια συμπεράσματα μετά από έλεγχο των υποθέσεων με χρήση των προγραμμάτων STATA και MS EXCEL, άλλα αναμενόμενα και άλλα όχι, τα οποία θεωρούμε πως μπορούν να αποτελέσουν έναν πρώτο οδηγό για τη μεγαλύτερη βελτίωση των οικονομικών καταστάσεων όλων των οντοτήτων για τα φορολογικά έτη που έπονται, βαδίζοντας παράλληλα και με την εξ ορισμού αναμενόμενη ωρίμανση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Κατά την εκπόνηση της εργασίας – πέραν της βιβλιογραφίας που αναφέρεται στο σχετικό Παράρτημα – ήταν πολύτιμη η συμβολή σε επίπεδο συλλογής των απαιτούμενων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του Λογιστή-Φοροτεχνικού και Δημήτριου Χατζηγεωργίου και των Ορκωτών Ελεγκτών και Γεώργιου Βρεττού και του Δημήτριου Δρόσου, τους οποίους ευχαριστώ θερμά για τη βοήθειά τους.



## 2. Νομικό Πλαίσιο και Ορισμοί

### 2Α) Νόμος 4308/2014

Στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης 251 Α΄ με ημερομηνία 24.11.2014 δημοσιεύθηκε ο νόμος 4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις». Με το νόμο αυτό καταργείται, μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012), το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, οι λογιστικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 και σειρά άλλων διατάξεων νόμων που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38. Ιδιαίτερα σε ότι αφορά στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, καταργείται επίσης ρητά και κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύοντος Π.Δ. 186/1992.

Ο νόμος 4308/2014 αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα. Περιλαμβάνει επίσης τέσσερα παραρτήματα. Α: Ορισμοί, Β: Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Γ: Σχέδιο λογαριασμών και Δ: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Το περιεχόμενο του νόμου διαχωρίζεται στις εξής βασικές ενότητες:

Κεφάλαιο 1: Πεδίο εφαρμογής και κατηγορίες οντοτήτων ( άρθρα 1 και 2)

Κεφάλαιο 2: Λογιστικά αρχεία (άρθρα 3 έως 7)

Κεφάλαιο 3: Παραστατικά πωλήσεων (άρθρα 8 έως 15)

Κεφάλαιο 4: Αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων (άρθρα 16 και 17)

Κεφάλαιο 5: Κανόνες επιμέτρησης (άρθρα 18 έως 28)

Κεφάλαιο 6: Προσάρτημα και απαλλαγές (άρθρα 29 και 30)

Κεφάλαιο 7: Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (άρθρα 31 έως 36)

Κεφάλαιο 8: Πρώτη εφαρμογή και μεταβατικές διατάξεις (άρθρα 37 έως 44)\*

*\*Διευκρίνηση: Τα άρθρα 41 έως και 43 του νόμου 4308/2014 αναφέρονται σε τροπολογίες άλλων νομοθετημάτων και συνεπώς δεν αφορούν στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.*

## 2B) Κατηγορίες Οντοτήτων

Η ένταξη μιας οντότητας σε κατηγορία μεγέθους προσδιορίζει κυρίως τις λογιστικές της υποχρεώσεις σε ότι αφορά:

- α) τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσει, βάσει του άρθρου 16,
- β) απλοποιήσεις και απαλλαγές από ορισμένους κανόνες επιμέτρησης, καθώς και από την παροχή ορισμένων πληροφοριών του προσαρτήματος, βάσει του άρθρου 30,
- γ) απαγόρευση χρήσης ορισμένων κανόνων επιμέτρησης.

Για τους λογιστικούς σκοπούς του Ν.4308/14, δηλαδή για τον προσδιορισμό των λογιστικών υποχρεώσεων των οντοτήτων που υποχρεούνται στην εφαρμογή των λογιστικών διατάξεων του Νόμου, το Άρθρο 2 ταξινομεί τις υποκείμενες οντότητες με βάση το μέγεθός τους σε: πολύ μικρές, μικρές, μεσαίες και μεγάλες.

Η ένταξη ή αλλαγή κατηγορίας μεγέθους γίνεται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει για δύο συνεχόμενες χρήσεις τα όρια μεγέθους που παρουσιάζονται συνοπτικά στον παρακάτω πίνακα. Σημειώνεται ότι ο μέσος όρος προσωπικού αναφέρεται σε εργαζόμενους πλήρους ημερήσιας και ετήσιας απασχόλησης (ισοδύναμες μονάδες).

### Κατηγορίες αναλόγως μεγέθους

(δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους)

Οντότητες	Ενεργητικό	Κύκλος Εργασιών	Μ.Ο προσωπικού
<u>Πολύ μικρές</u> άρ. 1, παρ. 2γ	-	≤ 1.500.000,00	-
<u>Μικρές</u> άρ. 1, παρ. 2γ*	-	> 1.500.000,00	-
<u>Πολύ μικρές</u>	≤ 350.000,00	≤ 700.000,00	10
<u>Μικρές</u>	≤ 4.000.000,00	≤ 8.000.000,00	50
<u>Μεσαίες</u>	≤ 20.000.000,00	≤ 40.000.000,00	250
<u>Μεγάλες</u>	Υπερβάλλον	Υπερβάλλον	Υπερβάλλον

\* Οι μικρές του άρθρου 1 παρ 2γ (ΟΕ, ΕΕ, ατομικές, κλπ) παραμένουν μικρές εφόσον δεν υπερβαίνουν δύο από τα κριτήρια προσωπικό 50 άτομα, σύνολο ενεργητικού 4.000.000 και κύκλος εργασιών 8.000.000.

Σκοπός των κριτηρίων του άρθρου 2, σύμφωνα και με τις σχετικές διατάξεις της Οδηγίας, 2013/34/ΕΕ είναι η κατάταξη των οντοτήτων σε κατηγορίες μεγέθους, ανάλογα με την οικονομική τους σημασία. Ο μέσος όρος του προσωπικού υπολογίζεται στη βάση πλήρους απασχόλησης σε ημερήσια και ετήσια βάση, για όλους τους εργαζόμενους που έχουν ή τεκμαίρεται ότι έχουν εργασία έμμισθης απασχόλησης. Συγκεκριμένα, περιλαμβάνονται οι έχοντες έμμισθη σχέση αλλά και τα πρόσωπα που απασχολούνται με σχέση που εξομοιώνεται με έμμισθη εργασία, όπως δικηγόροι, λογιστές ή μηχανικοί όταν είναι πλήρους απασχόλησης και ανεξάρτητα του τρόπου που αμείβονται (π.χ. με τιμολόγιο). Συμπεριλαμβάνονται επίσης οι απασχολούμενοι με μίσθωση από άλλη οντότητα καθώς και οι ιδιοκτήτες επιχειρηματίες, εφόσον απασχολούνται στην οντότητα και αμείβονται από αυτή. Διευκρινίζεται ότι δεν λαμβάνονται υπόψη εκπαιδευόμενοι και σπουδαστές που απασχολούνται με συμβάσεις εκπαίδευσης και κατάρτισης, καθώς και εργαζόμενοι που έχουν λάβει γονική άδεια.

Αναφορικά με τον υπολογισμό του μέσου όρου προσωπικού, ποσοστά μικρότερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα κάτω και ποσοστά μεγαλύτερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα πάνω. Για παράδειγμα, μια οντότητα απασχολεί 5 άτομα σε πλήρη απασχόληση, 2 άτομα με εποχιακή απασχόληση 5 μηνών αλλά πλήρους ημερήσιας απασχόλησης και 7 άτομα πλήρους ετήσιας απασχόλησης αλλά μερικής ημερήσιας απασχόλησης τριών ωρών, καθώς και έναν επαγγελματία πλήρους απασχόλησης που αμείβεται με τιμολόγιο. Ο μέσος όρος του προσωπικού που απασχολήθηκε στην περίοδο είναι  $(5*12/12)+(2*5/12)+(7*12/12*3/8)+1=9.46$  και για την στρογγυλοποίηση 9 (σε ισοδύναμες μονάδες ετήσιας απασχόλησης).

Καθεστώς απασχόλησης	Εργαζόμενοι	Μήνες απασχόλησης	Τύπος	Μέσος όρος εργαζομένων
Πλήρης απασχόληση	5	12	5*(12/12)	5
Εποχιακή πλήρης απασχόληση 5 μηνών	2	5	2*(5/12)	0,83

Μερική απασχόληση τριών ωρών ημερησίως όλες τις εργάσιμες ημέρες του χρόνου	7	12	$[7 \cdot (12/12)]$ ] $\cdot (3/8)$	2,63
Μηχανικός με πλήρη απασχόληση αμειβόμενος με Τιμολόγιο	1	12	1	1
<b>Σύνολο εργαζομένων</b>				<b>9,46 = 9</b>

Σημειώνεται ότι μοναδικό κριτήριο για την ένταξη των οντοτήτων της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.) στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων αποτελεί ο κύκλος εργασιών τους, με όριο το ποσό των 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους. Δηλαδή, μια πολύ μικρή οντότητα της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 εντάσσεται στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων (από πολύ μικρή), όταν υπερβεί το όριο του (καθαρού) κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ. Ως μικρή πλέον οντότητα, θα υποχρεούται να συντάσσει τις καταστάσεις της παραγράφου 5 του άρθρου 16, δηλαδή θα συντάσσει επιπλέον και Ισολογισμό, και εκ του λόγου αυτού οφείλει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 3. Διευκρινίζεται ότι η οντότητα αυτή θα συνεχίσει να θεωρείται ως μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο της παραγράφου 3 (υπέρβαση καθαρού κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ), έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι κατώτερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 (σύνολο ενεργητικού  $\leq 350.000$  ευρώ και μέσος όρος προσωπικού  $\leq 10$ ). Τούτο προκύπτει με σαφήνεια από την παράγραφο 4 του άρθρου 2. Ομοίως, η οντότητα αυτή, εάν έχοντας ενταχθεί στην κατηγορία των μικρών οντοτήτων (από πολύ μικρή), πάψει να υπερβαίνει το όριο του καθαρού κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες περιόδους, θα κατέβει κατηγορία μεγέθους (θα γίνει και πάλι πολύ μικρή), έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια υπερβαίνουν τα όρια της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Ν. 4308/2014 (σύνολο ενεργητικού  $> 350.000$  ευρώ και μέσος όρος προσωπικού  $> 10$ ).

Ειδικά, διευκρινίζεται ότι όποια οντότητα της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 ήταν πολύ μικρή οντότητα στην τελευταία ετήσια περίοδο πριν την εφαρμογή του νόμου, για να ενταχθεί σε ανώτερη κατηγορία πρέπει να υπερβεί τα τιθέμενα όρια του νέου νόμου για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους. Δηλαδή, εάν μια οντότητα υπερέβη το όριο του

καθαρού κύκλου εργασιών ποσού 1.500.000 ευρώ το 2014 για πρώτη φορά, θα πρέπει και το 2015 να υπερβεί το εν λόγω όριο, ώστε να θεωρηθεί μικρή οντότητα (από πολύ μικρή) το έτος 2016.

Σημειώνεται ότι βάσει της παρ. 10 του άρθρου 2 του Ν.4308/14, οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014 για λογιστικούς σκοπούς, εντάσσονται στις «μεγάλες» οντότητες με την προϋπόθεση ότι δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες οντοτήτων της παραγράφου 2(α), 2(β) ή 2(γ) του άρθρου 1 (ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία, ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.). Όταν εμπίπτουν στην παράγραφο 2(α), 2(β) ή 2(γ) του άρθρου 1 ακολουθούν τα κριτήρια αυτών των οντοτήτων.

Σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 30, οι επιχειρήσεις εμπορίας υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002 που εντάσσονται στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 (δηλαδή όταν έχουν την νομική μορφή ετερόρρυθμης εταιρείας, ομόρρυθμης εταιρείας, ατομικής επιχείρησης, κλπ.) θεωρούνται πολύ μικρές οντότητες, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών της παραγράφου 4 του άρθρου 2, δηλαδή το όριο των μικρών οντοτήτων (8.000.000 ευρώ). Για αλλαγή κατηγορίας απαιτείται υπέρβαση του ανωτέρω ορίου για δύο συνεχόμενες περιόδους.

Διευκρινίζεται ότι η οντότητα της παραγράφου 11 του άρθρου 30 θα συνεχίσει να θεωρείται ως πολύ μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο του κύκλου εργασιών, εφόσον δηλαδή δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους, έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι υψηλότερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 (σύνολο ενεργητικού 350.000, και καθαρός κύκλος εργασιών 700.000). Εάν η οντότητα αυτή υπερβεί το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ θεωρείται πλέον μικρή οντότητα και συντάσσει και ισολογισμό, εκτός εάν υπερβαίνει και τα όρια των μεσαίων οντοτήτων της παραγράφου 5 του άρθρου 2 ή τα όρια των μεγάλων οντοτήτων της παραγράφου 5 του άρθρου 2, του Ν. 4308/2014.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/14 ως «κύκλος εργασιών» θεωρείται αυτός που προέρχεται από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας, σύμφωνα με τον ορισμό

του Παραρτήματος Α. Συνεπώς δεν περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών επιχορηγήσεις, ασυνήθη έσοδα (π.χ. έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές, πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων), καθώς και φόροι, τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ τρίτων. Εννοείται ότι δεν εμπίπτουν στην έννοια του εσόδου η αξία αυτοπαραδόσεων και τα έσοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.

Αν η περίοδος (διαχειριστική χρήση ή φορολογικό έτος) είναι μικρότερη του 12μήνου (πχ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την κατάταξη στις προαναφερόμενες κατηγορίες οντοτήτων βρίσκεται με αναγωγή σε ετήσια βάση. Διευκρινίζεται ότι χρονικό διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών ή μεγαλύτερο λογίζεται ως μήνας, ενώ χρονικό διάστημα μικρότερο των 15 ημερών δεν λαμβάνεται υπόψη, αλλά κατά πάγια πρακτική προσμετρείται το σύνολο του κύκλου εργασιών για την αναγωγή σε ετήσια βάση. Στην περίπτωση που η οντότητα λειτούργησε στην πρώτη ετήσια περίοδο για χρονικό διάστημα μικρότερο των τεσσάρων μηνών, δεν γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση για το διάστημα αυτό. Συνεπώς, στην περίπτωση αυτή η ένταξη σε κατηγορία γίνεται με βάση τις επόμενες δύο πλήρεις ετήσιες περιόδους.

Σημειώνεται ότι τα κριτήρια μεγέθους του άρθρου 2 ισχύουν από 1η Ιανουαρίου 2015. Τα μεγέθη της επιχείρησης (κύκλος εργασιών, ενεργητικό και μέσος όρος προσωπικού) των δύο τελευταίων ετήσιων περιόδων πριν την εφαρμογή του παρόντος νόμου αποτελούν τη βάση για να κριθεί η ταξινόμηση της επιχείρησης βάσει μεγέθους του παρόντος νόμου. Συνεπώς, για την περίοδο του 2015 το μέγεθος της οντότητας θα κριθεί με βάση τα ποσοτικά κριτήρια του νόμου 4308/2015 και τα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των ετών 2013 και 2014, όπως δημοσιεύθηκαν για εκείνα τα έτη.

Υπενθυμίζεται ότι σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 42α του Κ.Ν. 2190/1920, η ανώνυμη εταιρεία και η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης είχαν τη δυνατότητα, μέχρι και έτος 2014, να δημοσιεύουν συνοπτικό ισολογισμό, εφόσον δεν ξεπερνούσαν τα όρια δύο από τα εξής τρία κριτήρια: μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου 50 άτομα, ενεργητικό 2.500.000 ευρώ, και κύκλος εργασιών 5.000.000 ευρώ. Πέραν αυτού, δεν υπάρχει αντιστοίχιση στην ταξινόμηση των επιχειρήσεων βάσει μεγέθους, πριν και μετά την 31 Δεκεμβρίου 2014.

Ως παράδειγμα ταξινόμησης οντότητας με βάση το μέγεθος, μια ανώνυμη εταιρεία για τα έτη 2012 έως 2014 είχε τα εξής μεγέθη:



<b>(Μεγέθη σε Ευρώ)</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>	<b>2012</b>
Κύκλος εργασιών	6.200.000	6.100.000	6.050.000
Σύνολο ενεργητικού	2.400.000	2.650.000	2.700.000
Μ.Ο. προσωπικού	59	48	57

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα, η επιχείρηση θα καταταγεί στις «μικρές» το έτος 2015 για τους λογιστικούς σκοπούς του Ν.4308/14, αφού δεν υπερβαίνει (για δύο συνεχόμενες περιόδους) δύο από τα (αυξημένα) κριτήρια του παρόντος νόμου: προσωπικό 50 άτομα, ενεργητικό 4.000.000 ευρώ, και κύκλο εργασιών 8.000.000 ευρώ το έτος 2015 (υπερβαίνει μόνο το ένα και για μία μόνο περίοδο).

Σε περίπτωση αλλαγής νομικού τύπου ή της ιδιοκτησίας μιας οντότητας που εντασσόταν στις περιπτώσεις της παραγράφου 2α ή 2β του άρθρου 1, με αποτέλεσμα την ένταξή της στην περίπτωση 2γ του ίδιου άρθρου, για την ένταξη σε κατηγορία μεγέθους λαμβάνονται υπόψη όλα τα διαθέσιμα στοιχεία. Για παράδειγμα, για μια «πολύ μικρή» ανώνυμη εταιρεία που στο τέλος του έτους 20X3 μετατράπηκε σε ομόρρυθμη εταιρεία δίνονται τα παρακάτω δεδομένα (σημείωση: το παράδειγμα αναφέρεται σε έτη μετά την εφαρμογή του νόμου 4308/2014).

<b>(Μεγέθη σε Ευρώ)</b>	<b>20X4</b>	<b>20X3</b>	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
Κύκλος εργασιών	1.400.000	1.450.000	1.750.000	1.780.000
Σύνολο ενεργητικού	320.000	310.000	305.000	300.000
Μ.Ο. προσωπικού	8	7	7	7

Με βάση τα δεδομένα αυτά, η ανώνυμη εταιρεία θεωρείται «πολύ μικρή» για τις χρήσεις 20X1 έως 20X3. Η νέα εταιρεία (ομόρρυθμη) το έτος 20X4 θεωρείται «μικρή» διότι δεν έχει κατέλθει κάτω από το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες χρήσεις, και θα συνεχίσει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με το άρθρο 3 του παρόντος νόμου. Ωστόσο, στη χρήση 20X5 θα θεωρηθεί πολύ μικρή, και θα δικαιούται να τηρήσει απλογραφικό λογιστικό σύστημα. Διαφοροποιώντας ελαφρώς το παράδειγμα, εάν ο κύκλος εργασιών για το 20X2 ήταν κάτω του ορίου των 1.500.000 ευρώ, η νέα οντότητα το έτος 20X4 θα ήταν πολύ μικρή και συνεπώς θα μπορούσε να τηρήσει απλογραφικό σύστημα.



### **3. Αρχές σύνταξης Οικονομικών Καταστάσεων**

Το κεφάλαιο αυτό παρουσιάζει τις βασικές αρχές που ακολουθούνται για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στη βάση των θεμελιωδών παραδοχών του δεδουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας (going concern) και σύμφωνα με την Οδηγία 2013/34/ΕΕ.

#### **3Α) Ορισμός Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων - Άρθρο 16 Ν.4308/2014**

Με την παράγραφο 1 εισάγεται η γενική αρχή ότι όλες οι συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία ενσωματώνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, όπως ορίζουν οι επιμέρους διατάξεις του νόμου.

Με την παράγραφο 2 εισάγεται η θεμελιώδης έννοια της εύλογης παρουσίασης (true and fair view ή fair presentation, in all material respects), η οποία αποτελεί το υπέρτατο κριτήριο στην κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, με στόχο την παροχή αξιόπιστης χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στους χρήστες.

Ιδιαίτερης σημασίας είναι η αναφορά ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που προβλέπεται να καταρτίζονται για κάθε κατηγορία οντοτήτων αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο. Δηλαδή, εάν εμπεριέχεται ουσιώδες σφάλμα ή παράλειψη, όπως επίσης εάν δεν έχει συνταχθεί ή δεν έχει δημοσιοποιηθεί έστω μία εκ των προβλεπόμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, είναι σαφές ότι πάσχει από πλευράς εύλογης παρουσίασης το «ενιαίο σύνολο» των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και δεν καλύπτεται η σχετική απαίτηση του νόμου. Για παράδειγμα, όταν το προσάρτημα δεν περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες (αναλύσεις και γνωστοποιήσεις) οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας δεν καλύπτουν την απαίτηση περί εύλογης παρουσίασης, έστω και εάν όλοι οι πίνακες (ισολογισμός, κατάσταση αποτελεσμάτων και, κατά περίπτωση, κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης και κατάσταση χρηματοροών) δεν έχουν ουσιώδες σφάλμα.

Η έννοια της εύλογης παρουσίασης δεν ορίζεται ρητά στο νόμο, ούτε στην Οδηγία 2013/34/ΕΕ. Ωστόσο, βάσει όσων γίνονται γενικά παραδεκτά σε διεθνές επίπεδο, ένα λογιστικό πλαίσιο, όπως ο Ν. 4308/2014, αποσκοπεί στην εύλογη παρουσίαση όταν: (i) απαιτεί συμμόρφωση με τις καθοριζόμενες σε αυτό απαιτήσεις, (ii) απαιτεί ρητή αναφορά

για παροχή πρόσθετων πληροφοριών εφόσον απαιτείται, και (iii) παρέχει ρητή δυνατότητα απόκλισης από τις αρχές του πλαισίου σε εκείνες τις εξαιρετικές περιπτώσεις που κρίνεται ως αναγκαίο για την επίτευξη της εύλογης παρουσίασης. Όλες αυτές οι απαιτήσεις καθορίζονται από την Οδηγία και έχουν εισαχθεί στο νόμο με τις κατωτέρω συγκεκριμένες διατάξεις του άρθρου 16, αλλά και ανάλογες διατάξεις των άρθρων 17 και 29:

α) την παράγραφο 1 του άρθρου 16 και την παράγραφο 1 του άρθρου 17 που προβλέπουν ρητά την υποχρέωση συμμόρφωσης με τις προβλέψεις του νόμου,

β) την παράγραφο 11 του άρθρου 16 περί απόκλισης από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων των οικονομικών καταστάσεων,

γ) την παράγραφο 12 του άρθρου 16 περί προσαρμογής της μορφής, του περιεχομένου και της ονοματολογίας των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εάν απαιτείται από την ιδιαίτερη φύση του κλάδου δραστηριότητας της οντότητας,

δ) την παράγραφο 9 του άρθρου 17 περί παρέκκλισης από διάταξη του νόμου προκειμένου να ικανοποιηθεί η απαίτηση της εύλογης παρουσίασης σε εξαιρετικές περιπτώσεις που αφορούν ασυνήθεις συναλλαγές ή γεγονότα.

ε) την παράγραφο 2 του άρθρου 29 σύμφωνα με την οποία το προσάρτημα περιλαμβάνει, κατ' ελάχιστο, τις επεξηγηματικές πληροφορίες και αναλύσεις των παραγράφων 3 έως 34 του άρθρου εκείνου, παρέχοντας έτσι την ευχέρεια στην οντότητα να παραθέτει οποιαδήποτε πρόσθετη πληροφορία που κατά την άποψη της διοίκησης συμβάλλει στην εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Σημειώνεται ότι η έννοια της εύλογης παρουσίασης είναι αμιγώς λογιστική που σκοπεύει στη δημοσίευση αξιόπιστης πληροφόρησης για την αποφυγή παραπλάνησης των χρηστών και συνεπώς κατά κανόνα δεν έχει φορολογικό περιεχόμενο. Ενδεικτικά (και όχι περιοριστικά) παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι: α) Η πώληση ακινήτου από επιχείρηση που η συνήθης δραστηριότητά της δεν περιλαμβάνει αυτό το αντικείμενο, και η εμφάνιση του τιμήματος της πώλησης ως έσοδο και της λογιστικής αξίας του ακινήτου ως κόστος πωληθέντων, αντί της εμφάνισης του προκύπτοντος αποτελέσματος ως κέρδους ή ζημίας στο σχετικό κονδύλι της κατάστασης των αποτελεσμάτων. Υποθέτοντας ότι τα ποσά είναι σημαντικά, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν ικανοποιούν λογιστικά την απαίτηση της εύλογης παρουσίασης. Ωστόσο, από φορολογικής σκοπιάς δεν γεννάται ζήτημα προσδιορισμού του

φορολογητέου εισοδήματος ή ελεγκτικών επαληθεύσεων. β) Η μη παράθεση των προβλεπόμενων πληροφοριών στο προσάρτημα, θίγει ευθέως το εύλογο της παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που απαιτεί ο νόμος, εφόσον οι εν λόγω πληροφορίες είναι σημαντικές, αλλά κατά κανόνα δεν έχει επίπτωση στις φορολογικές υποχρεώσεις της επιχείρησης. γ) Η χρήση λογιστικών συντελεστών απόσβεσης που στο μέλλον αποδεικνύονται εσφαλμένοι και διορθώνονται, ενώ για φορολογικούς σκοπούς έχουν χρησιμοποιηθεί οι προβλεπόμενοι από τη φορολογική νομοθεσία συντελεστές. Στην περίπτωση αυτή δε γεννάται ζήτημα προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος και ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Με τις παραγράφους 3 έως 8 του άρθρου 16 ορίζονται οι επιμέρους καταστάσεις που συντάσσει κάθε κατηγορία οντότητας, με βάση τα σχετικά υποδείγματα του παραρτήματος Β. Ο προσδιορισμός των καταστάσεων γίνεται με βάση το μέγεθος της οντότητας, όπως αυτό ορίζεται στο άρθρο 2 του νόμου. Ο παρακάτω πίνακας συνοψίζει τις σχετικές ρυθμίσεις.

	<b>Ισολογισμός</b>	<b>Κατάσταση Αποτελεσμάτων</b>	<b>Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης</b>	<b>Κατάσταση Χρηματοροών</b>	<b>Προσάρτημα (Σημειώσεις)</b>
<u>Μεγάλες</u>	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΝΑΙ
<u>Μεσαίες</u>	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΟΧΙ	ΝΑΙ
<u>Μικρές &amp; Πολύ μικρές</u>	ΝΑΙ	ΝΑΙ	ΟΧΙ	ΟΧΙ	ΝΑΙ
<u>Πολύ μικρές παρ. 2γ άρ. 1</u>	ΟΧΙ	ΝΑΙ	ΟΧΙ	ΟΧΙ	ΟΧΙ

Ο πίνακας του ισολογισμού ακολουθεί ένα υπόδειγμα που έχει τύχει ευρύτατης αποδοχής διεθνώς και είναι συμβατό με το υπόδειγμα που χρησιμοποιούν οι οντότητες που εφαρμόζουν τα Δ.Π.Χ.Α. (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς). Έτσι, διασφαλίζεται η συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τον παρόντα νόμο με τις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Π.Χ.Α.

Ο πίνακας της κατάστασης των αποτελεσμάτων περιλαμβάνει δύο μορφές παρουσίασης, την «κατά λειτουργία» (την οποία προέβλεπε και το Π.Δ. 1123/81) και την «κατ' είδος» που προβλέπεται τόσο από τα Δ.Π.Χ.Α., όσο και από την Οδηγία 34/2013 της Ε.Ε. Σημειώνεται ότι η «κατ' είδος» κατάσταση αποτελεσμάτων περιλαμβάνει παρουσίαση στην οποία εμφανίζονται κατ' είδος οι βασικοί λογαριασμοί των εσόδων και εξόδων, αποτελώντας στην ουσία μια σύνοψη της καταργηθείσας «Κατάστασης Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης» του ΕΓΛΣ. Διευκρινίζεται ότι στην κατ' είδος παρουσίαση της κατάστασης αποτελεσμάτων, στο κονδύλι «Μεταβολές αποθεμάτων» περιλαμβάνεται το άθροισμα των μεταβολών του συνόλου των αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες και λοιπά υλικά).

Ο πίνακας της κατάστασης μεταβολών καθαρής θέσης είναι μια νέα κατάσταση που αντικαθιστά τον «Πίνακα διάθεσης κερδών» του Π.Δ. 1123/81, παρέχοντας πληρέστερη πληροφόρηση για τους λογαριασμούς της καθαρής θέσης. Συγκεκριμένα, η νέα αυτή κατάσταση παρουσιάζει αναλυτικά την κίνηση όλων των κονδυλίων της καθαρής θέσης στη διάρκεια της περιόδου και τη συμφωνία υπολοίπων αρχής και τέλους, ώστε να υπάρχει πλήρης διαφάνεια για το πώς μεταβλήθηκαν τα σχετικά κονδύλια.

Ο πίνακας της κατάστασης χρηματοροών είναι μία νέα, επίσης πολύ σημαντική χρηματοοικονομική κατάσταση, στην οποία παρουσιάζονται οι ταμειακές εισροές και εκροές της περιόδου, διαχωριζόμενες σε τρεις κατηγορίες: (α) τις ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες, (β) τις ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες και (γ) τις ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Η κατάσταση ταμειακών ροών παρουσιάζεται με την έμμεση μορφή της που είναι και η πλέον συνήθης.

Το Προσάρτημα ή Σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι η τελευταία χρηματοοικονομική κατάσταση. Στο προσάρτημα παρέχονται περιγραφές, αναλύσεις και πρόσθετη πληροφόρηση για τα διάφορα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,

καθώς και για άλλα στοιχεία τα οποία δεν προβλέπεται να εμφανίζονται στους πίνακες των προαναφερθέντων τεσσάρων χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Το προσάρτημα παρουσιάζεται με συστηματικό τρόπο και με παραπομπές στα επιμέρους κονδύλια των υπόλοιπων χρηματοοικονομικών καταστάσεων (πίνακες), όταν συντρέχει περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 29.

Με την παράγραφο 9 ορίζεται ότι τα κονδύλια των υποδειγμάτων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρουσιάζονται διακεκριμένα χωρίς συμψηφισμούς. Δηλαδή, δεν επιτρέπεται ουσιώδη και διαφορετικά (με βάση τις προβλέψεις του νόμου) κονδύλια του ενεργητικού να συμψηφίζονται μεταξύ τους και να παρουσιάζονται ως ένα κονδύλι. Η ίδια απαγόρευση συμψηφισμού ισχύει και για τα κονδύλια των εσόδων, των εξόδων, της καθαρής θέσης και των υποχρεώσεων. Ομοίως, δεν επιτρέπεται να συμψηφίζονται κονδύλια του ενεργητικού με κονδύλια των υποχρεώσεων ή κονδύλια των εξόδων με κονδύλια των εσόδων. Συμψηφισμοί διαφορετικών κονδυλίων γίνονται μόνον όταν τα ποσά προς συμψηφισμό είναι επουσιώδη ή όταν οι συμψηφισμοί επιτρέπονται ή επιβάλλονται ρητά από το νόμο. Τέτοιες περιπτώσεις, ενδεικτικά, είναι:

α) ο συμψηφισμός στην κατάσταση αποτελεσμάτων των κερδών και ζημιών που προκύπτουν από αντισταθμισμένο στοιχείο και αντισταθμίζον μέσο, στην περίπτωση που εφαρμόζεται λογιστική αντιστάθμισης [περίπτωση (γ) της παραγράφου 11 του άρθρου 24 του νόμου], και

β) ο συμψηφισμός τόσο στον ισολογισμό, όσο και στα αποτελέσματα των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων και των αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων και των αντίστοιχων ποσών στο κονδύλι του φόρου στα αποτελέσματα (παράγραφος 3 του άρθρου 23 του νόμου).

Η παράγραφος 10 θέτει, ως γενική αρχή, τη διατήρηση της δομής και του περιεχομένου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από περίοδο σε περίοδο, με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 17, σύμφωνα με την οποία προβλέπεται η προσαρμογή των κονδυλίων της προηγούμενης περιόδου, για λόγους συγκρισιμότητας.

Η παράγραφος 11 ορίζει ειδικές περιπτώσεις στις οποίες επιτρέπεται απόκλιση από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του παραρτήματος Β.

Με την παράγραφο 12 ορίζεται ότι η μορφή, το περιεχόμενο και η ονοματολογία των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσαρμόζονται εάν απαιτείται από την ιδιαίτερη φύση του κλάδου δραστηριότητας της οντότητας. Ενδεικτικά παραδείγματα οντοτήτων στις οποίες προκύπτει ανάγκη τέτοιων προσαρμογών είναι τα εκπαιδευτήρια, τα θεραπευτήρια, τα ορυχεία, και οι οντότητες του δημοσίου τομέα (κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές) όταν εμπίπτουν στις λογιστικές διατάξεις του Νόμου.



### **3B) Γενικές Αρχές Σύνταξης Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων**

Η παράγραφος 1 υιοθετεί τις θεμελιώδεις αρχές του δεδουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Ιδιαίτερα τονίζεται ότι η αρχή του δεδουλευμένου (accrual accounting) εφαρμόζεται ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή την υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού.

Η θεμελιώδης αρχή του δεδουλευμένου επιτάσσει την αναγνώριση των επιπτώσεων των συναλλαγών και γεγονότων της οντότητας και τη συμπερίληψή τους στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της στο χρόνο που προκύπτουν και όχι στο χρόνο που διακανονίζονται ταμειακά (εισπράττονται ή πληρώνονται). Για παράδειγμα, η λήψη ενός δανείου κατά την ημερομηνία ισολογισμού, επιβάλλεται να αναγνωρισθεί στην κλειόμενη περίοδο, ώστε να απεικονισθούν τα ληφθέντα ταμιακά διαθέσιμα και η αντίστοιχη χρηματοοικονομική υποχρέωση. Ομοίως, οι δουλευμένοι τόκοι ενός δανείου επιβάλλεται να αναγνωρισθούν ως έξοδο στην περίοδο που αφορούν, έστω και εάν σύμφωνα με τη σχετική δανειακή σύμβαση οφείλονται να πληρωθούν στην επόμενη περίοδο. Ο χειρισμός αυτός οδηγεί στην εμφάνιση του σχετικού εξόδου στην κλειόμενη χρήση που αφορά, καθώς και στην αντίστοιχη αύξηση της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης προς τον δανειστή και τη μείωση της καθαρής θέσης.

Η αρχή του δεδουλευμένου αφορά τις συνδεδεμένες καταστάσεις του ισολογισμού, της κατάστασης αποτελεσμάτων και της κατάστασης μεταβολών καθαρής θέσης. Προφανώς δεν αφορά την κατάσταση χρηματοροών που εκφράζει την ταμειακή βάση της λογιστικής.

Η θεμελιώδης αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας (going concern) θεωρείται ότι ισχύει για μια οντότητα, εκτός εάν η διοίκησή της προτίθεται να την ρευστοποιήσει, ή να παύσει την δραστηριότητά της, ή εάν λόγω των συνθηκών δεν έχει καμία άλλη ρεαλιστική επιλογή παρά να διακόψει τη λειτουργία της.

Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της εκτίμησης του κατά πόσον η αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας γίνεται δεκτή κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Κατά τη σχετική εκτίμηση, η διοίκηση της οντότητας οφείλει να λάβει υπόψη της όλες τις διαθέσιμες, κατά το χρόνο της εκτίμησης, πληροφορίες για το μέλλον. Η εκτίμηση πρέπει να εκτείνεται σε χρονικό διάστημα τουλάχιστον δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού.

Όταν η οντότητα έχει παρελθόν κερδοφόρων δραστηριοτήτων και άμεση πρόσβαση σε οικονομικούς πόρους, δε χρειάζεται ιδιαίτερη ανάλυση για να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι ορθή. Σε άλλες περιπτώσεις η διοίκηση μπορεί να χρειάζεται να λάβει υπόψη της ένα ευρύ φάσμα παραγόντων, που σχετίζονται με την τρέχουσα και την αναμενόμενη κερδοφορία, τα προγράμματα εξόφλησης χρεών και τις πιθανές εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης, πριν καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι η ορθή.

Όταν η διοίκηση της οντότητας κρίνει ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν πρέπει να συνταχθούν με βάση τη θεμελιώδη παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας, τα περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στις καθαρές ρευστοποιήσιμες αξίες τους και οι υποχρεώσεις, περιλαμβανομένων των προβλέψεων, επιμετρούνται στα ποσά που αναμένεται να απαιτηθούν για το διακανονισμό τους.

Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων γίνεται με βάση τις λογιστικές πολιτικές της οντότητας. Με τον όρο αυτό νοούνται οι συγκεκριμένες αρχές, βάσεις επιμέτρησης, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές που υιοθετούνται από την οντότητα και επιτρέπονται ή επιβάλλονται από τον παρόντα νόμο. Περαιτέρω, κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων εφαρμόζονται οι αρχές των περιπτώσεων (α) έως (θ) της παραγράφου 1 του άρθρου 17. Ιδιαίτερα:

α) Συνέπεια στην εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών. Η αρχή αυτή αποσκοπεί στη διασφάλιση της συγκρισιμότητας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Αλλαγή των λογιστικών πολιτικών είναι επιτρεπτή σε δύο μόνο περιπτώσεις. Πρώτον, όταν η αλλαγή επιβάλλεται από τροποποίηση του λογιστικού πλαισίου, εν προκειμένω του παρόντος νόμου. Δεύτερον, όταν η αλλαγή αποφασίζεται από την ίδια την οντότητα και με την προϋπόθεση ότι, κατά την τεκμηριωμένη κρίση της οντότητας, η νέα πολιτική παρέχει πιο αξιόπιστη και πιο σχετική πληροφόρηση για τις επιπτώσεις των συναλλαγών και γεγονότων στη χρηματοοικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση ή τις χρηματοροές της οντότητας (υπηρετεί καλύτερα στο στόχο της εύλογης παρουσίασης). Στην δεύτερη αυτή περίπτωση, η νέα πολιτική πρέπει να προβλέπεται από το πλαίσιο του παρόντος νόμου, διότι αν δεν προβλέπεται, η υιοθέτησή της συνιστά λάθος και όχι αλλαγή λογιστικής πολιτικής. Αλλαγή λογιστικής πολιτικής, για παράδειγμα, συνιστά η απόφαση για επιμέτρηση των αποθεμάτων με την μέθοδο FIFO έναντι της μεθόδου του μέσου

σταθμικού κόστους που χρησιμοποιείται μέχρι την αλλαγή, δεδομένου ότι και οι δύο μέθοδοι προβλέπονται και είναι αποδεκτές από το πλαίσιο του παρόντος νόμου. Αντίθετα η υιοθέτηση της μεθόδου LIFO, ενώ η οντότητα χρησιμοποιούσε την FIFO, δεν συνιστά αλλαγή λογιστικής πολιτικής, αλλά λάθος, διότι δεν προβλέπεται ως αποδεκτή μέθοδος από τον παρόντα νόμο. Τα θέματα της αλλαγής λογιστικών πολιτικών και των λαθών σχολιάζονται εκτενώς στο άρθρο 28 του νόμου. Άλλες περιπτώσεις αλλαγής λογιστικής πολιτικής είναι η υιοθέτηση εύλογων αξιών έναντι του ιστορικού κόστους που χρησιμοποιούσε η οντότητα μέχρι την αλλαγή (και το αντίστροφο), η έναρξη αναγνώρισης αναβαλλόμενων φόρων ενώ η οντότητα δεν αναγνώριζε τέτοια στοιχεία βάσει των προβλέψεων του νόμου, η παύση κεφαλαιοποίησης του κόστους δανεισμού, ενώ η οντότητα κεφαλαιοποιούσε το κόστος δανεισμού μέχρι την αλλαγή (και το αντίστροφο), κλπ.

β) Μέριμνα ώστε τα ποσά της προηγούμενης περιόδου να είναι συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα ποσά της τρέχουσας περιόδου. Για παράδειγμα, ένα κονδύλι της προηγούμενης χρήσης δεν ήταν σημαντικό λόγω μεγέθους και δεν εμφανίσθηκε διακεκριμένα, αλλά στην επόμενη (τρέχουσα) περίοδο το συγκεκριμένο κονδύλι καθίσταται σημαντικό και πρέπει να παρουσιαστεί ξεχωριστά. Για λόγους συγκρισιμότητας, ως συγκριτικό μέγεθος της τρέχουσας περιόδου το κονδύλι αυτό μπορεί (είναι χρήσιμο) να εμφανιστεί διακεκριμένα. Για παράδειγμα, έστω μια επένδυση σε τίτλους καθαρής θέσης (π.χ. μετοχές) που εμφανίστηκε στην περίοδο 20X0 στο κονδύλι «Λοιπές απαιτήσεις» λόγω μη σημαντικού ποσού. Εάν η επένδυση αυτή καταστεί σημαντική από πλευράς ποσού στην περίοδο 20X1, είναι ενδεδειγμένο να μεταφερθεί, στις συγκριτικές καταστάσεις του 20X1, στο προβλεπόμενο για την περίπτωση κονδύλι του ισολογισμού, στο οποίο θα εμφανισθεί η επένδυση στο 20X1.

γ) Σύνεση (prudence) στην επιμέτρηση των στοιχείων. Η αρχή της σύνεσης υποδηλώνει ότι η επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, όπως αυτή ορίζεται από το πλαίσιο του παρόντος νόμου, πρέπει να γίνεται τηρώντας ουδέτερη και όχι ατεκμηρίωτα αισιόδοξη στάση αναφορικά με εκτιμήσεις για το παρόν και το μέλλον. Η έννοια της σύνεσης συχνά συγχέεται με την έννοια της συντηρητικότητας (conservatism) που στη διεθνή λογιστική πρακτική (π.χ. Δ.Π.Χ.Α.) έχει εγκαταλειφθεί. Στην ακραία εκδοχή της, η αρχή της συντηρητικότητας οδηγεί στην υιοθέτηση των πλέον δυσμενών εκτιμήσεων έστω και εάν έχουν πολύ μικρή πιθανότητα επέλευσης, γεγονός που είναι σε αντίθεση με την

αρχή της εύλογης παρουσίασης. Στα πλαίσια του ιστορικού κόστους επίσης, η συντηρητικότητα εκλαμβάνεται ως απαγόρευση λογισμού μη πραγματοποιηθέντων κερδών, δηλαδή κερδών από επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία τους.

δ) Υποχρέωση αναγνώρισης όλων των αρνητικών προσαρμογών αξιών, ανεξάρτητα του εάν το αποτέλεσμα της περιόδου είναι κέρδος ή ζημία. Με τον όρο αρνητικές προσαρμογές της αξίας περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων νοούνται οι προσαρμογές που επιβαρύνουν τα αποτελέσματα, όπως για παράδειγμα οι αποσβέσεις και οι απομειώσεις των περιουσιακών στοιχείων, που λαμβάνουν χώρα στην περίοδο, βάσει της αρχής του δεδουλευμένου. Αρνητικές προσαρμογές μπορεί να προκύπτουν και από επαχθείς συμβάσεις. Επαχθής σύμβαση είναι μια σύμβαση στην οποία το κόστος εκπλήρωσης της αναληφθείσας δέσμευσης υπερβαίνει το οικονομικό όφελος που αναμένεται να ληφθεί από αυτή τη σύμβαση.

Σημείωση:

Επαχθής σύμβαση μπορεί να προκύπτει από εσφαλμένες εκτιμήσεις της οντότητας ή και από πρόθεση, για λόγους εμπορικής πολιτικής, όπως σε μια σύμβαση παροχής υπηρεσιών, ή κατασκευής έργου για λογαριασμό τρίτου, που το εκτιμώμενο κόστος εκπλήρωσης της αναληφθείσας δέσμευσης υπερβαίνει το συμβατικό έσοδο. Στην περίπτωση αυτή η διαπιστωθείσα διαφορά αναγνωρίζεται ως ζημία, στο χρόνο που διαπιστώνεται. Για παράδειγμα σε μια σύμβαση παροχής υπηρεσίας, που θα διαρκέσει τρία έτη, αν στο δεύτερο έτος διαπιστωθεί ότι το κόστος ολοκλήρωσης θα ανέλθει σε 110 ευρώ ενώ το συμβατικό έσοδο είναι 100 ευρώ, η διαφορά των 10 ευρώ πρέπει να βαρύνει συνολικά τα αποτελέσματα του δεύτερου έτους.

ε) Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή βάσει της αρχής του δεδουλευμένου.

στ) Υποχρέωση άμεσης αναγνώρισης λαθών που αφορούν σε προηγούμενη περίοδο και αποκαλύπτονται στην τρέχουσα περίοδο.

ζ) Τα υπόλοιπα έναρξης του ισολογισμού σε κάθε περίοδο συμφωνούν με τα αντίστοιχα υπόλοιπα λήξης της προηγούμενης περιόδου, με την επιφύλαξη της διόρθωσης λαθών και μεταβολής λογιστικών πολιτικών κατά το άρθρο 28 του νόμου.

Με ρητή πρόνοια της παραγράφου 3, ένα στοιχείο που ικανοποιεί τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης πρέπει να ενσωματώνεται στον ισολογισμό ή/και στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Η μη ενσωμάτωση στον ισολογισμό ή/και στην κατάσταση αποτελεσμάτων τέτοιων στοιχείων δε θεραπεύεται από ενδεχόμενη γνωστοποίηση στο προσάρτημα και συνεπώς σε τέτοια περίπτωση οι σχετικές καταστάσεις δεν εκπληρώνουν την υποχρέωση εύλογης παρουσίασης της παραγράφου 2 του άρθρου 16.

Η παράγραφος 4 ορίζει ότι ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ενδεχόμενες υποχρεώσεις, όπως οι έννοιες αυτές ορίζονται στο Γλωσσάριο του παραρτήματος Α, δεν αναγνωρίζονται ως στοιχεία του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Η παράγραφος 5 ορίζει ότι οι απαιτήσεις του Νόμου σχετικά με την αναγνώριση, επιμέτρηση, παρουσίαση, γνωστοποίηση και ενοποίηση, μπορεί να παραβλέπονται, μόνο εάν η επίπτωση της μη συμμόρφωσης προς αυτές δεν είναι σημαντική στα πλαίσια της έννοιας του σημαντικού μεγέθους που καθορίζεται στο Παράρτημα Α των όρων του νόμου.

Η παράγραφος 6 ορίζει ότι τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρακολουθούνται λογιστικά και παρουσιάζονται λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική ουσία των συναλλαγών ή γεγονότων και όχι μόνο το νομικό τους τύπο. Αν και πρακτικά, στη συντριπτική πλειοψηφία των περιπτώσεων ο νομικός τύπος ταυτίζεται ή συμβαδίζει με την οικονομική ουσία των συναλλαγών, υπάρχουν περιπτώσεις που δεν συμβαίνει αυτό. Αντιπροσωπευτικά παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι: (α) οι πωλήσεις αγαθών με πίστωση όπου ο πωλητής παρακρατά την κυριότητα των αγαθών για διασφάλιση της απαίτησης από τον αγοραστή. Στην περίπτωση αυτή πωλητής και αγοραστής δέχονται επί της ουσίας ότι έχει γίνει η οικονομική μεταβίβαση του αγαθού, αν και δεν έχει μεταβιβαστεί η κυριότητά του και (β) οι μισθώσεις περιουσιακών στοιχείων με χρηματοδοτική μίσθωση, στην οποία ο μισθωτής αποκτά επί της ουσίας το μισθωμένο αγαθό, παρότι δεν έχει την κυριότητα αυτού κατά το νομικό τύπο.

Η παράγραφος 7 ορίζει ότι οι οντότητες που καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με το λογιστικό πλαίσιο του νόμου δύνανται να αναζητούν ερμηνευτική καθοδήγηση από τα σχετικά Δ.Π.Χ.Α., στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο. Η προαιρετική αυτή διάταξη εισάγει μια σημαντική ρύθμιση στο Ελληνικό λογιστικό πλαίσιο, αφού οι υποκείμενες

οντότητες αποκτούν πρόσβαση στο πλέον αξιόπιστο και ευρέως χρησιμοποιούμενο λογιστικό πλαίσιο παγκοσμίως, τα Δ.Π.Χ.Α., για θέματα που ρυθμίζονται συνοπτικά από το νόμο. Πρέπει να αναφερθεί ότι οι διατάξεις της Οδηγίας 34/2013 που ενσωματώνονται στο νόμο είναι γενικά συμβατές με τα Δ.Π.Χ.Α. Άλλωστε, οι ρυθμίσεις της σχετικής λογιστικής Οδηγίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης ευθυγραμμίζονται τακτικά (συνήθως ανά πενταετία), ώστε να μην αποκλίνουν ουσιωδώς από τα ταχέως εξελισσόμενα Δ.Π.Χ.Α.. Πάντως, στην πράξη και για την συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων δεν θα απαιτηθεί καθόλου ή θα απαιτηθεί ελάχιστη προσφυγή στις προβλέψεις των Δ.Π.Χ.Α., οι οποίες είναι πολύπλοκες και απαιτούν βαθιά σχετική γνώση και εμπειρία, για την εφαρμογή τους. Η πρόνοια του νόμου για δυνατότητα αναζήτησης ερμηνευτικής καθοδήγησης από τα Δ.Π.Χ.Α. μπορεί να είναι ιδιαίτερα χρήσιμη σε μεγάλες και με πολύπλοκες δραστηριότητες επιχειρήσεις και για σύνθετα λογιστικά θέματα, όπως τα χρηματοοικονομικά στοιχεία (ιδιαίτερα τα στοιχεία αντιστάθμισης), οι αναβαλλόμενοι φόροι, η κεφαλαιοποίηση των τόκων, τα προγράμματα καθορισμένων παροχών που αφορούν παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από την υπηρεσία, και οι διαδικασίες σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Με την παράγραφο 8, ορίζεται ότι γεγονότα που γίνονται εμφανή μετά την λήξη της περιόδου (ημερομηνία αναφοράς), αλλά πριν από την ημερομηνία κατά την οποία το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για δημοσιοποίηση, αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, εφόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων.

Παραδείγματα περιπτώσεων γεγονότων που γίνονται εμφανή μετά την λήξη της περιόδου είναι:

- α) η πτώχευση ενός πελάτη λόγω συνθηκών που υπήρχαν κατά την ημερομηνία ισολογισμού, γεγονός που υποδηλώνει ότι πρέπει να αναγνωρισθεί η σχετική απομείωση.
- β) η πώληση αποθεμάτων μετά την ημερομηνία του ισολογισμού σε τιμές που υποδηλώνουν ότι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους κατά την ημερομηνία του ισολογισμού υπολείπεται της τιμής κτήσης και συνεπώς έχει προκύψει ζημία που πρέπει να αναγνωρισθεί στην κλειόμενη περίοδο.

Εξ' αντιδιαστολής με τα αναφερόμενα, γεγονότα που συμβαίνουν (προκύπτουν) μετά την ημερομηνία ισολογισμού βάσει της αρχής του δεδουλευμένου πρέπει να αναγνωρισθούν στην επόμενη χρήση στη διάρκεια της οποίας συμβαίνουν και όχι στην κλειόμενη. Ωστόσο, τα εν λόγω γεγονότα, εάν έχουν σημαντική επίπτωση για την οντότητα, πρέπει να γνωστοποιούνται στο Προσάρτημα της κλειόμενης περιόδου.

Παραδείγματα γεγονότων που δεν αναγνωρίζονται στην κλειόμενη χρήση αλλά γνωστοποιούνται στο προσάρτημα είναι:

- α) η πτώση της τρέχουσας αξίας ενός χρεογράφου μετά την ημερομηνία αναφοράς (ημερομηνία ισολογισμού).
- β) η μεταβολή της συναλλαγματικής ισοτιμίας μετά την ημερομηνία αναφοράς (ημερομηνία ισολογισμού).

Όταν, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας διάταξης του νόμου έρχεται σε αντίθεση με την υποχρέωση περί εύλογης παρουσίασης (παράγραφος 2 του άρθρου 16), επιβάλλεται παρέκκλιση από την διάταξη αυτή προκειμένου να ικανοποιηθεί η απαίτηση της εύλογης παρουσίασης. Αυτές οι εξαιρετικές περιπτώσεις αφορούν ασυνήθεις συναλλαγές ή γεγονότα. Η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή στις οικονομικές καταστάσεις των μικρών, μεσαίων και μεγάλων οντοτήτων του άρθρου 2 του νόμου που εφαρμόζουν υποχρεωτικά τις, προερχόμενες από την Οδηγία 34/2013, λογιστικές προβλέψεις του νόμου. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την περίπτωση (ε) της παραγράφου 1 του άρθρου 30, οι πολύ μικρές οντότητες της περίπτωσης (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 που, κάνοντας χρήση της παραγράφου 8 του άρθρου 16, δεν συντάσσουν ισολογισμό (συντάσσουν μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων), δύνανται να μην παρεκκλίνουν από τις διατάξεις του παρόντος νόμου για σκοπούς εύλογης παρουσίασης. Περαιτέρω, σύμφωνα με την περίπτωση (α) της παραγράφου 7 του άρθρου 30, οι πολύ μικρές οντότητες των περιπτώσεων (α) και (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 που, κάνοντας χρήση της παραγράφου 7 του άρθρου 16, συντάσσουν συνοπτικό ισολογισμό και συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων, δεν δύνανται να παρεκκλίνουν από τις διατάξεις του Νόμου για σκοπούς εύλογης παρουσίασης.

### **3Γ) Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014**

Οι απαιτούμενες πληροφορίες του προσαρτήματος είναι δυνατόν να παρατίθενται στους πίνακες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, περίπτωση στην οποία δεν απαιτείται να επαναλαμβάνονται στο προσάρτημα. Αυτό μπορεί να εξυπηρετεί τις πολύ μικρές οντότητες για τις οποίες οι απαιτούμενες γνωστοποιήσεις του προσαρτήματος είναι ούτως ή άλλως περιορισμένες.

Σύμφωνα με το σχετικό ορισμό του Παραρτήματος Α, μια οντότητα θεωρείται ως συνεχίζουσα τη δραστηριότητά της, εκτός εάν η διοίκηση προτίθεται να ρευστοποιήσει την οντότητα ή να παύσει τη δραστηριότητά της, ή εάν λόγω των συνθηκών δεν έχει καμία άλλη ρεαλιστική επιλογή. Σε περίπτωση που υπάρχουν παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της οντότητας ως συνεχιζόμενη δραστηριότητα, γνωστοποιείται η φύση αυτών των παραγόντων, καθώς και τα μέτρα που έχουν ληφθεί για την αντιμετώπισή τους. Τέτοια μέτρα μπορεί να είναι, η εξασφάλιση χρηματοδότησης από τράπεζες ή τους ιδιοκτήτες, συμφωνία με προμηθευτές ή πελάτες για νέα προϊόντα και υπηρεσίες με τεκμηριωμένα θετικές προοπτικές, συμφωνία με το προσωπικό για μειωμένες αποδοχές κλπ. Τυπικά, η δυνατότητα μιας οντότητας να λειτουργεί ως συνεχιζόμενη δραστηριότητα εξετάζεται για διάστημα 12 μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού.

Η παράγραφος 9 του νόμου αναφέρεται σε σημαντικά γεγονότα τα οποία δεν παρουσιάζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ή στον ισολογισμό της κλειόμενης περιόδου, καθώς προέκυψαν μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και επομένως δεν ικανοποιούνται τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης. Ωστόσο, λόγω της σπουδαιότητας για την αξιολόγηση της πορείας της οντότητας, η οντότητα παρουσιάζει στο προσάρτημα τη φύση των γεγονότων αυτών καθώς και τις χρηματοοικονομικές τους επιπτώσεις.

Σε κάθε περίπτωση το προσάρτημα πρέπει να προσαρμόζεται στις ιδιαίτερες απαιτήσεις κάθε οντότητας, είτε με την παροχή πρόσθετων πληροφοριών αναγκαίων για την κατανόηση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από τους χρήστες, είτε με την απάλειψη πληροφοριών που δεν σχετίζονται με την συγκεκριμένη οντότητα. Για παράδειγμα, αν μια οντότητα στερείται αποθεμάτων, θα απαλειφθεί η σχετική παράγραφος και δεν θα παραμείνει με την σημείωση ότι «δεν συντρέχει η περίπτωση αυτή». Αυτονόητο ότι στις περιπτώσεις αυτές θα μεταβάλλεται η αρίθμηση των παραγράφων του προσαρτήματος.



#### **4. Καταχώρηση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο (Γ.Ε.ΜΗ.)**

Η καταχώρηση στο Γ.Ε.ΜΗ. των οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσεως, πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων και έκθεση ελέγχου) πραγματοποιείται 20 τουλάχιστον ημέρες πριν από τη συνεδρίαση της τακτικής Συνέλευσης της εταιρίας και σε περίπτωση τροποποίησής τους μέσα σε 20 ημέρες μετά από αυτή, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρ. 8 του Ν.3190/1955 και τα άρθρα 7β και 43β του Κ.Ν. 2190/1920.

Η μη τήρηση των διατυπώσεων καταχώρισης/ δημοσιότητας όπως αυτές ορίζονται ως άνω, καθιστά την απόφαση εγκρίσεως του ισολογισμού ακυρώσιμη και επιφέρει ποινική ευθύνη του ή των διαχειριστών της ΕΠΕ (άρθρο 60 παρ. 14 Ν 3190/1955) και επίσης, για τις ΑΕ, εφαρμόζονται οι ποινικές διατάξεις των άρθρων 54 και επόμενα του Ν.2190/1920.

Δίνονται δύο επιλογές για την υποβολή αιτήσεων καταχώρισης :

α) μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας του [www.businessportal.gr](http://www.businessportal.gr) και με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο είδος αίτησης είναι διαθέσιμο και

β) με έντυπο τρόπο στις υπηρεσίες Γ.Ε.ΜΗ. στις οποίες η αίτηση θα έχει έντυπη μορφή αλλά οι πράξεις ή/και τα στοιχεία που συνοδεύουν την αίτηση θα παραδίδονται με ψηφιακό τρόπο.

Η ηλεκτρονική καταχώρηση των Αποφάσεων των Γενικών Συνελεύσεων Α.Ε. στο Γ.Ε.ΜΗ. γίνονται μέσω του <https://services.businessportal.gr/>.

Οι αιτήσεις καταχώρισης και τα δικαιολογητικά μπορούν να υποβάλλονται σε ψηφιακή μορφή, με ηλεκτρονικά μέσα και χωρίς χρήση ψηφιακής υπογραφής του εκδότη κάθε εγγράφου, εξοικονομώντας, έτσι, σημαντικό χρόνο από τις διαδικασίες αυτοπρόσωπης προσέλευσης και αναμονής στις διάφορες Υπηρεσίες (Γ.Ε.ΜΗ., Περιφερειών κλπ). Παράλληλα, καταργείται η υποχρέωση όσων χρησιμοποιήσουν την ως άνω Υπηρεσία να προσκομίσουν σε έντυπη μορφή, ταχυδρομικά ή με απλή προσέλευση, στο πρωτόκολλο των Υπηρεσιών ΓΕΜΗ τα σχετικά με την αίτηση καταχώρισης δικαιολογητικά.

Σημειώνουμε ότι η χρήση της «Υπηρεσία Ηλεκτρονικής Υποβολής Αιτήσεων Καταχώρισης στο Γ.Ε.ΜΗ.» δεν είναι υποχρεωτική για όλες τις αιτήσεις και για όλες τις

νομικές μορφές. Ωστόσο, ειδικά για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες, ακόμα και αν ακολουθηθεί ο προηγούμενος τρόπος υποβολής αίτησης καταχώρισης, ήτοι με προσέλευση σε Υπηρεσία ΓΕΜΗ, τα υποβαλλόμενα έγγραφα πρέπει να είναι σε ψηφιακή μορφή, όπως ρητά ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 3 του άρθρου 7 του ν. 3419/2005.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 7 του νόμου 3419/2005:

“Όλοι οι υπόχρεοι, που είναι ανώνυμες εταιρίες ή εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, καθώς και οι υπόχρεοι των περιπτώσεων γ', δ', ε', ζ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 1\* υποχρεούνται να λάβουν το ζεύγος κωδικού χρήστη και κωδικού πρόσβασης (username και password) από το Γ.Ε.ΜΗ., έως την 1.1.2015.”

Ειδικά όσον αφορά στην ηλεκτρονική υποβολή αιτήσεων καταχώρισης οικονομικών καταστάσεων, διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

- Εάν η υποβολή πραγματοποιηθεί με ηλεκτρονικό τρόπο μέσω της ηλεκτρονικής πλατφόρμας του ΓΕΜΗ ([www.businessportal.gr](http://www.businessportal.gr)), οι οικονομικές καταστάσεις θα γίνονται αποδεκτές ανυπόγραφες δεδομένου ότι το σύστημα ηλεκτρονικής υποβολής δεν επιτρέπει την ολοκλήρωση της αίτησης εάν ο υπόχρεος δεν έχει αποδεχτεί τα εξής: «Βεβαιώνεται υπεύθυνα και με γνώση των συνεπειών του νόμου 1599/1986 περί υπευθύνου δηλώσεως αλλά και των ειδικότερων διατάξεων του ν.2190/1920 ότι όλα τα έγγραφα τα οποία καταχωρίστηκαν στη βάση του ΓΕΜΗ με την παρούσα διαδικασία αποτελούν ακριβή αντίγραφα των νομίμως υπογεγραμμένων εγγράφων τα οποία διατηρούνται στο αρχείο της εταιρείας και είναι στη διάθεση των αρχών ανά πάσα στιγμή για τη διενέργεια τακτικών ή δειγματοληπτικών ελέγχων ή για την κατά το νόμο άσκηση εποπτείας.»

- Εάν η υποβολή πραγματοποιηθεί με έντυπο τρόπο στις Υπηρεσίες ΓΕΜΗ (οπότε η αίτηση θα έχει έντυπη μορφή αλλά οι πράξεις ή/και τα στοιχεία που τη συνοδεύουν θα παραδίδονται με ψηφιακό τρόπο), ομοίως οι οικονομικές καταστάσεις θα γίνονται αποδεκτές ανυπόγραφες. Στην περίπτωση αυτή η έντυπη αίτηση θα πρέπει να συνοδεύεται από υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου με το εξής περιεχόμενο: «Βεβαιώνεται υπεύθυνα και με γνώση των συνεπειών του νόμου 1599/1986 περί υπευθύνου δηλώσεως αλλά και των ειδικότερων διατάξεων του ν.2190/1920 ότι όλα τα έγγραφα τα οποία προσκομίστηκαν με την παρούσα αίτηση σε ηλεκτρονική μορφή προκειμένου να καταχωριστούν στη βάση του ΓΕΜΗ αποτελούν ακριβή αντίγραφο των νομίμως υπογεγραμμένων εγγράφων τα οποία διατηρούνται στο αρχείο της εταιρείας και είναι στη

διάθεση των αρχών ανά πάσα στιγμή για τη διενέργεια τακτικών ή δειγματοληπτικών ελέγχων ή για την κατά το νόμο άσκηση εποπτείας.»



## 5. Δείγμα Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων Μεγάλων Εταιρειών

Στην παρούσα εργασία έχει επιλεγθεί ένα εκτενές δείγμα από 45 Νομικές Οντότητες που έχουν κατηγοριοποιηθεί στις Μεγάλες Εταιρείες βάσει των οικονομικών στοιχείων. Οι οντότητες αυτές, όπως και οι ελεγκτικές εταιρείες που διεκπεραίωσαν τον έλεγχο στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της χρήσης 2015 είναι οι παρακάτω:

<b>ΕΠΩΝΥΜΙΑ / ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟΣ ΤΙΤΛΟΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ</b>	<b>ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</b>
A & G PAPER A.E.B.E.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
AGROINVEST A.E.B.E.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ALFAGRO	HLB HELLAS AE
APIVITA	AS NETWORK ΕΛΛ.ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΑΕ
BAXTER HELLAS ΕΠΕ	ΠΡΑΙΣΓΟΥΩΤΕΡΧΑΟΥΣΚΟΥΠΕΡΣ ΑΕΕ
BAZAAR	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
BOEHRINGER	ΠΡΑΙΣΓΟΥΩΤΕΡΧΑΟΥΣΚΟΥΠΕΡΣ ΑΕΕ
DOW ΕΛΛΑΣ Α.Β.Ε.Ε.	DELOITTE
ELPEN A.E.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
FCA GREECE A.E.E.	ΕΡΝΣΤ&ΓΙΑΝΓΚ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
GILEAD SCIENCES ΕΛΛΑΣ ΜΕΠΕ	ΕΡΝΣΤ&ΓΙΑΝΓΚ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
INTERSYS	OLYMPIA ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΑΕ
LANDIS + GYR ΑΕ	ΕΡΝΣΤ&ΓΙΑΝΓΚ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
MENARINI HELLAS ΑΕ	ΠΡΑΙΣΓΟΥΩΤΕΡΧΑΟΥΣΚΟΥΠΕΡΣ ΑΕΕ
MIT SIS COMPANY ΑΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
PEPSICO-HBH ΕΠΕ	KPMG ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ

ΤΟΤΤΙΣ-BINGO Α.Ε.Β.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΑΛΟΥΜΑΝ ΑΒΕΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΑΡΓΟΣ ΑΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΑΣΠΙΣ ΔΕΔΕΣ ΑΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΑΦΟΙ ΜΠΑΛΑΚΑΝΑΚΗ Α.Β.Ε.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ-ΤΡΟΦΙΝΚΟ ΑΕΒΕ	GRANT THORNTON ΑΕ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ
ΒΟΥΔΟΥΡΗΣ ΚΩΝΣΤΑΣ ΑΕ	FRS ΠΡΟΤΥΠΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΑΕ
ΓΙΩΤΗΣ ΑΕ	ACTION AUDITING Α.Ε.Ο.Ε.Λ.
ΔΥΝΑΜΙΚΗ ΦΑΡΜΑΚ/ΘΗΚΗ ΑΕ	ACES ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
ΕΛΑΪΣ UNILEVER HELLAS ΑΕ	KPMG ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
ΕΤΕΚΑ ΑΕ	PKF ΕΥΡΩΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΑΕ
ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜ, ΕΜΦΙΑΛ. ΑΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΙΟΝ ΑΕΒΕ	OLYMPIA ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΑΕ
Κ.ΙΩΑΝΝΙΔΗΣ ΑΒΕΕ	FRS ΠΡΟΤΥΠΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΑΕ
ΚΟΛΙΟΣ Α.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΚΟΝΤΟΒΕΡΟΣ ΑΕΒΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΚΡΟΝΟΣ ΑΕ	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΜΑΡΚΕΤ ΙΝ ΑΕΕ	GRANT THORNTON ΑΕ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ
ΜΥΛΟΙ ΠΑΠΑΦΙΛΗ Α.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.

ΝΕΑ ΟΔΟΣ Α.Ε.	ΕΡΝΣΤ&ΓΙΑΝΓΚ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΑΕ
ΝΟΚΙΑ ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΤΥΑ ΕΛΛΑΣ ΑΕ	ΠΡΑΙΣΓΟΥΩΤΕΡΧΑΟΥΣΚΟΥΠΕΡΣ ΑΕΕ
ΠΑΠΑΣΤΡΑΤΟΣ Α.Β.Ε. ΣΙΓΑΡΕΤΩΝ	ΠΡΑΙΣΓΟΥΩΤΕΡΧΑΟΥΣΚΟΥΠΕΡΣ ΑΕΕ
ΠΑΥΛΟΣ Ι. ΚΟΝΤΕΛΛΗΣ Α.Ε.Β.Ε.	AS NETWORK ΕΛΛ. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΑΕ
ΠΑΥΛΟΣ Ν. ΠΕΤΤΑΣ Α.Β.Ε.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΠΕΤΡΟΓΚΑΖ Α.Ε.Ε.	Συνεργαζόμενοι Ορκωτοί Λογιστές Α.Ε.Ο.Ε.
ΣΙΑΚ ΟΙΑ Α.Β.Ε.Ε.Π.Τ.Ν.Ξ.Ε.	ΜΑΝΩΛΑΡΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ
ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ Α.Ε.	ΡΚΦ ΕΥΡΩΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΑΕ
ΦΛΩΡΙΔΗΣ Α.Ε.Β.Ε.Κ.	ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ ΝΕΧΙΑ EUROSTATUS ΑΕ
ΧΗΤΟΣ Α.Ε.Β.Ε.	GRANT THORNTON ΑΕ ΟΡΚΩΤΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

### *Προαπαιτούμενα Άρθρου 29 Ν.4308/2014*

Το δείγμα μελετήθηκε ως προς το βαθμό συμμόρφωσης των Οικονομικών Καταστάσεων σε σχέση με τα όσα αναφέρονται στο Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 για τη δομή και το περιεχόμενο του Προσαρτήματος. Τα 31 προαπαιτούμενα στοιχεία είναι τα παρακάτω:

<b>α) Προαπαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>	
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρεώσεως με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις, και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού



<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη
<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφάλισης
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδεμένων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή

### *Παράμετροι Μελέτης Δείγματος*

Προκειμένου να εξαχθούν συμπεράσματα που θα χρησιμοποιηθούν για τον έλεγχο των υποθέσεων, κατεγράφησαν τα απαραίτητα στοιχεία – όπως αυτά προέκυψαν από τις Οικονομικές Καταστάσεις – και υπολογίστηκαν οι εξής παράμετροι:

COMPRATE	Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)
EQUITY	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
DEBT	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
BANKS	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
ASSETS	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
PROFITS	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
INCOME	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)
OWNS	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)
AUDTYPE	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)
ROE	ROE (Αποτ. Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)
ROA	ROA (Αποτ. Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)
LEV	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)

## **6. Ανάπτυξη Υποθέσεων και Παράγοντες που Επηρεάζουν**

Επιλέγουμε να μελετήσουμε τέσσερις κύριους χαρακτηριστικούς παράγοντες που μπορεί να επηρεάζουν το βαθμό συμμόρφωσης. Οι παράγοντες αυτοί είναι η δομή της ιδιοκτησίας, η κερδοφορία της εταιρείας, η ελεγκτική εταιρεία και η μόχλευση.

### ***Παράγοντας 1: Δομή Ιδιοκτησίας***

Η δομή της ιδιοκτησίας είναι πιθανό να σχετίζεται με το βαθμό συμμόρφωσης (Soderstrom and Sun, 2007). Στις εταιρείες που παρατηρείται συγκέντρωση σε σχετικά λίγους μετόχους που πρακτικά ελέγχουν τη διοίκηση της εταιρείας, οι διευθυντές δύνανται να επικοινωνούν απευθείας με τους ιδιοκτήτες οποιαδήποτε σημαντική πληροφορία, χωρίς να πρέπει να χρησιμοποιούν δημοσιευμένες καταστάσεις (Klassen, 1997). Η ιδιοκτησιακή δομή των περισσότερων Ελληνικών επιχειρήσεων παρουσιάζει υψηλή συγκέντρωση και σε αρκετές περιπτώσεις οι ιδιοκτήτες είναι συγγενείς ή μέλη μιας ή δυο οικογενειών που αναμιγνύονται ενεργά στη διεύθυνση της εταιρείας καταλαμβάνοντας καίριες θέσεις στο οργανωτικό διάγραμμα των εταιρειών τους (Sykianakis, 2004; Tzovas, 2006).

### ***Παράγοντας 2: Κερδοφορία***

Η συμμόρφωση μιας εταιρείας με προκαθορισμένα λογιστικά Πρότυπα επηρεάζεται από την κερδοφορία της (Palmer, 2008). Όταν η εισαγωγή ενός νέου ή αναθεωρημένου λογιστικού προτύπου αναμένεται να επηρεάσει τα ακαθάριστα έσοδα μιας εταιρείας, η διοίκηση θα επιδείξει ιδιαίτερη μέριμνα σε θέματα σχετικά με την υλοποίηση του προτύπου και με την επικοινωνία της συνεχιζόμενης κερδοφορίας προς τους μετόχους (Jones and Higgins, 2006). Θεωρητικά, οι διευθυντές κερδοφόρων εταιρειών εσωκλείουν στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όλες τις απαραίτητες λεπτομέρειες ώστε αφενός να προβάλλουν και να ενισχύσουν τη θέση τους και αφετέρου να προσελκύσουν νέους επενδυτές. Στο πλαίσιο αυτό είναι αναμενόμενο οι πλέον κερδοφόρες εταιρείες να επιδεικνύουν μεγαλύτερο βαθμό συμμόρφωσης από τις λιγότερο κερδοφόρες (Inchausti, 1997; Palmer, 2008).

### ***Παράγοντας 3: Ελεγκτική Εταιρεία***

Ο βαθμός συμμόρφωσης με τα απαιτούμενα από τα Πρότυπα σχετίζεται με τους εξωτερικούς ελεγκτές που διενεργούν τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (Street and Gray, 2001; Glaum and Street, 2003; Ali et al. 2004; Setyadi et al., 2011). Συγκεκριμένα, πιθανόν να σχετίζεται η εμπλοκή κάποιας εκ των τεσσάρων διεθνών ελεγκτικών εταιρειών (Big-4) με το βαθμό συμμόρφωσης. Εξάλλου, οι διεθνείς ελεγκτικές εταιρείες διαθέτουν υψηλή τεχνογνωσία στα Δ.Λ.Π (Lopes and Rodrigues, 2007). Στην πραγματικότητα, οι Tsalavoutas και Evans (2010) απέδειξαν πως οι Ελληνικές Εταιρείες που βίωσαν μια ομαλή μετάβαση στα IFRS ήταν εκείνες που εμπιστεύτηκαν τον έλεγχο σε κάποια από Big-4 διεθνείς ελεγκτικές εταιρείες.

### ***Παράγοντας 4: Μόχλευση***

Στην Ελλάδα όπως και σε άλλες χώρες, ο τραπεζικός δανεισμός έχει ένα κυρίαρχο ρόλο στα οικονομικά των εταιρειών. Τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα έχουν αναπτύξει μια ιδιαίτερα στενή σχέση ενώ δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις που κατέχουν κάποιο μέρος των μετοχών. Έτσι, σε αρκετές περιπτώσεις έχουν άμεση πρόσβαση στις λογιστικές πληροφορίες χωρίς να βασίζονται στις δημοσιευμένες καταστάσεις. Η προσέγγιση αυτή υποστηρίζει πως οι πιστωτές μπορούν να έχουν την πληροφόρηση που θέλουν και από άλλες πηγές πέραν των δημοσιευμένων καταστάσεων (Leuz et al. 2004). Σύμφωνα όμως με τον Amran et al. (2009) οι πιστωτές εταιρειών με υψηλή μόχλευση έχουν υψηλό κίνητρο να προτρέπουν το μάνατζμεντ της εταιρείας να εσωκλείει περισσότερες πληροφορίες. Αυτές οι εταιρείες τείνουν να είναι πιο κερδοσκοπικές και υψηλότερου κινδύνου ενώ οι πιστωτές έχουν μεγαλύτερη επιρροή στη χρηματοοικονομική δομή τους (Oliveira et al. 2011). Υπάρχουν λοιπόν αντικρουόμενες προσεγγίσεις στο ζήτημα της διερεύνησης της σχέσης μόχλευσης και συμμόρφωσης με τα Πρότυπα.

## 7. Έλεγχος Υποθέσεων

Προκειμένου για τον έλεγχο των Υποθέσεων, παρουσιάζονται παρακάτω σε συγκριτικούς πίνακες τα αποτελέσματα της μελέτης των Οικονομικών Καταστάσεων, τα οποία θα επιχειρήσουμε να συνδυάσουμε και να ερμηνεύσουμε:

<b>VARIABLES</b>	<b>MEDIAN</b>	<b>MAX</b>	<b>MIN</b>
Ποσοστό συμμόρφωσης (%)	87,10%	100,00%	38,71%
Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	50.340,932	898.460,728	15.596,608
Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	19.789,036	267.751,323	-5,153
Αποτ. Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	1.385,620	14.582,720	-9.923,780
Αποτ. Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	741,184	17.067,872	-9.923,780
ROE (Αποτ. Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	5,47%	33144,36%	-299,51%
ROA (Αποτ. Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	1,27%	23,21%	-23,99%
Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	57,85%	97,43%	10,79%

## Ως προς Παράγοντα 1

Από την παρατήρηση του δείγματος των Οικονομικών Καταστάσεων μη Εισηγμένων Μεγάλων Εταιρειών διαπιστώνουμε πως το ποσοστό συμμόρφωσης είναι μεγαλύτερο στις περιπτώσεις όπου έχουμε Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας:

Number of Observations - Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας	24
Average Compliance Rate σε Οντότητες με Υψηλή Συγκέντρωση	<b>85,22%</b>
Number of Observations - Χαμηλότερη Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας	21
Average Compliance Rate σε Οντότητες με Χαμηλότερη Συγκ/ση	72,96%

Source	SS	df	MS	Number of obs =	45
Model	.025396825	1	.025396825	F( 1, 43) =	1.15
Residual	.952380952	43	.022148394	Prob > F =	0.2902
Total	.977777778	44	.022222222	R-squared =	0.0260
				Adj R-squared =	0.0033
				Root MSE =	.14882

  

comprate	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]
owns	.047619	.0444695	1.07	0.290	-.0420622 .1373003
_cons	.952381	.0324759	29.33	0.000	.886887 1.017875

Το αποτέλεσμα αυτό έρχεται σε αντίθεση με την Υπόθεση που αναπτύσσεται σχετικά με τη Δομή Ιδιοκτησίας και τη σχέση της με το Βαθμό Συμμόρφωσης των Καταστάσεων.

### Ως προς Παράγοντα 3

Από την παρατήρηση του δείγματος των Οικονομικών Καταστάσεων μη Εισηγμένων Μεγάλων Εταιρειών διαπιστώνουμε πως ο βαθμός συμμόρφωσης με τα προαπαιτούμενα από το Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 είναι μεγαλύτερος στις περιπτώσεις που οι Καταστάσεις έχουν προετοιμαστεί από Ελεγκτικές Εταιρείες που δεν ανήκουν στις Big-4 Ελεγκτικές Εταιρείες:

Number of Observations - Big-4 Auditing Firms	16
Average Compliance Rate for Big-4 Auditing Firms	69,15%
Number of Observations - Other Auditing Firms	29
Average Compliance Rate for Other Auditing Firms	<b>85,21%</b>

Το αποτέλεσμα αυτό έρχεται σε αντίθεση με την Υπόθεση που αναπτύσσεται σχετικά με την επιλεγμένη Ελεγκτική Εταιρεία και τη σχέση της με το Βαθμό Συμμόρφωσης των Καταστάσεων, αποτέλεσμα που όμως ανατρέπει όταν συνδυάσουμε τους Παράγοντες 1 και 3. Εκεί διαπιστώνουμε πως ο βαθμός συμμόρφωσης με τα προαπαιτούμενα από το Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 είναι μεγαλύτερος στις περιπτώσεις που οι Καταστάσεις έχουν προετοιμαστεί από Ελεγκτικές Εταιρείες που ανήκουν στις Big-4 Ελεγκτικές Εταιρείες και που ταυτόχρονα διαθέτουν Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας:

	Big-4 Auditing Firms	Other Auditing Firms
High Concentration	<b>90,32%</b>	84,49%
Lower Concentration	64,27%	87,10%

Source	SS	df	MS	Number of obs = 45		
Model	.075971022	2	.037985511	F( 2, 42) =	1.77	
Residual	.901806756	42	.021471589	Prob > F =	0.1830	
Total	.977777778	44	.022222222	R-squared =	0.0777	
				Adj R-squared =	0.0338	
				Root MSE =	.14653	
comprate	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
audtype	.0816968	.053232	1.53	0.132	-.0257297	.1891232
owns	.0879811	.0510759	1.72	0.092	-.0150942	.1910565
_cons	.9018068	.0459169	19.64	0.000	.8091426	.9944709

## Ως προς Παράγοντα 2

Από την παρατήρηση του δείγματος των Οικονομικών Καταστάσεων μη Εισηγμένων Μεγάλων Εταιρειών διαπιστώνουμε πως στις Οντότητες που είχαν Θετικό Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων, ο βαθμός συμμόρφωσης με τα προαπαιτούμενα από το Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 είναι:

Number of Observations for Entities with Positive Income	37
Average Compliance Rate for Entities with Positive Income	<b>79,34%</b>

Εξ' αυτών, αυτές που έχουν Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας παρουσιάζουν ένα πολύ υψηλό βαθμό συμμόρφωσης:

Average Compliance Rate for Entities with Positive Income and High Concentration	<b>84,68%</b>
--	---------------

Το αποτέλεσμα αυτό αφενός επιβεβαιώνει την Υπόθεση που αναπτύσσεται σχετικά με τη Κερδοφορία και τη σχέση της με το Βαθμό Συμμόρφωσης των Καταστάσεων, αφετέρου δε επιβεβαιώνει πως στην Ελληνική Αγορά αποδεικνύεται πολύ συνεπής μια οντότητα με Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας απ' ότι μια με μια Χαμηλότερη Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας, όπως άλλωστε προέκυψε και από τα αποτελέσματα στους Παράγοντες 1 & 3.

Source	SS	df	MS	Number of obs = 37		
Model	.034312574	2	.017156287	F( 2, 34) =	0.62	
Residual	.938660399	34	.027607659	Prob > F =	0.5432	
Total	.972972973	36	.027027027	R-squared =	0.0353	
				Adj R-squared =	-0.0215	
				Root MSE =	.16616	
comprate	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
income	2.43e-06	8.04e-06	0.30	0.765	-.0000139	.0000188
owns	.0602536	.0550164	1.10	0.281	-.0515532	.1720603
_cons	.9336258	.0474294	19.68	0.000	.8372377	1.030014



#### Ως προς Παράγοντα 4

Από την παρατήρηση του δείγματος των Οικονομικών Καταστάσεων μη Εισηγμένων Μεγάλων Εταιρειών διαπιστώνουμε πως ο βαθμός συμμόρφωσης με τα προαπαιτούμενα από το Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 είναι μεγαλύτερος στις περιπτώσεις που το Debt Ratio είναι μεγαλύτερο του Median Debt Ratio του δείγματος:

Number of Observations for Entities with Leverage above Median Lev	23
Average Compliance Rate for Entities with Leverage above Median Lev	<b>82,61%</b>
Number of Observations for Entities with Leverage below Median Lev	22
Average Compliance Rate for Entities with Leverage below Median Lev	76,25%

Εξ' αυτών, αυτές που έχουν Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας παρουσιάζουν ένα πολύ υψηλό βαθμό συμμόρφωσης:

Average Compliance Rate for Entities with Leverage above Median and High Concentration	<b>93,91%</b>
--	---------------

Source	SS	df	MS	Number of obs = 23		
Model	.039855072	1	.039855072	F( 1, 21) =	0.91	
Residual	.916666667	21	.043650794	Prob > F	= 0.3502	
Total	.956521739	22	.043478261	R-squared	= 0.0417	
				Adj R-squared	= -0.0040	
				Root MSE	= .20893	
comprate	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lev	0	(omitted)				
owns	.0833333	.0872114	0.96	0.350	-.0980326	.2646993
_cons	.9166667	.0603122	15.20	0.000	.7912405	1.042093



## 8. Συμπεράσματα

Οι παραπάνω παρατηρήσεις είναι σε θέση να μας οδηγήσουν σε κάποια σημαντικά συμπεράσματα αναφορικά με το βαθμό συμμόρφωσης των Μεγάλων Εταιρειών με τις απαιτήσεις της παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων με βάση τους κανόνες των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, λαμβάνοντας υπόψη πως αφορούν την πρώτη τους εφαρμογή.

Θα πρέπει να επισημάνουμε πως οι οντότητες που έχουν χαρακτηριστεί ως Μεγάλες Εταιρείες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών για το έτος 2015 είναι σχετικά λίγες στη χώρα μας, ως εκ τούτου το δείγμα είναι σχετικά μικρό, αντιπροσωπευτικό πάντως της γενικότερης εικόνας που επικράτησε αναφορικά με τη συμμόρφωση των Ελληνικών Επιχειρήσεων και των αντίστοιχων Ελεγκτικών Εταιρειών με τη νέα αυτή πραγματικότητα.

### **Ανάλυση Παράγοντα 1:**

Το βασικότερο συμπέρασμα που προκύπτει από τη μελέτη του αντιπροσωπευτικού δείγματος, σε αντίθεση με τα περιγραφόμενα στην Υπόθεση, είναι πως οι Οντότητες εκείνες που παρουσιάζουν Υψηλή Συγκέντρωση Ιδιοκτησίας είναι εκείνες που διαθέτουν την καλύτερη δυνατή παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων. Σε ένα βαθμό οφείλεται στο γεγονός πως η εμπλοκή των Ελλήνων Ιδιοκτητών με τα τυπικά μέρη μιας τόσο σύνθετης διαδικασίας αποδεικνύεται πολύ μικρή, προτιμώντας να εμπιστευτούν στον ελεγκτή τη συγκεκριμένη διαδικασία. Παίξει πολύ σημαντικό ρόλο το γεγονός πως η περίοδος που εξετάζουμε συμπίπτει με την πρώτη εφαρμογή των ΕΛΠ στην Ελλάδα και η εξοικείωση των επιχειρηματιών με τις συγκριμένες έννοιες είναι σχεδόν επιφανειακή.

Επίσης, σημαντικό ρόλο παίζει η ιδιαίτερη εξάρτηση που έχουν ή που επιδιώκουν να αποκτήσουν οι Έλληνες Επιχειρηματίες με τις Τράπεζες, σε μια χρονική συγκυρία που ακολούθησε τους Ελέγχους στην Κίνηση Κεφαλαίων – γνωστότερη ως capital controls. Η παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων απαιτείται να είναι πλήρης, ώστε να μη τεθεί επ' ουδενί σε κίνδυνο μια χρηματοδότηση ή μια έγκριση δανείου λόγω κάποιας έλλειψης στην πληροφόρηση.

Αναφορικά λοιπόν με την Υπόθεση 1, η δομή της ιδιοκτησίας σχετίζεται με το βαθμό συμμόρφωση, στη συγκεκριμένη μάλιστα μελέτη σχετίζεται θετικά.

### **Ανάλυση Παράγοντα 2:**

Στις περιπτώσεις κερδοφόρων εταιρειών, η διοίκηση αναμένεται να επιδείξει ιδιαίτερη μέριμνα σε θέματα σχετικά με την υλοποίηση του εκάστοτε λογιστικού προτύπου και με την επικοινωνία της συνεχιζόμενης κερδοφορίας προς τους μετόχους. Στη συγκεκριμένη χρονική συγκυρία της ελληνικής αγοράς, όπου η κερδοφορία ήταν ένα αμφισβητούμενο ζητούμενο, ήταν δεδομένο πως θα υπήρξε η μεγαλύτερη δυνατή προσοχή στην κατάρτιση τυπικά άρτιων Οικονομικών Καταστάσεων.

Η αναζήτηση επενδυτών και η δυσκολία χρηματοδότησης από τις Ελληνικές Τράπεζες αποτελεί μια καθημερινότητα του Έλληνα επιχειρηματία. Η συμμόρφωση με τα Πρότυπα κατά τη σύνταξη των Οικονομικών Καταστάσεων και μέσω αυτών η ενδεδειγμένη παροχή πληροφόρησης προς τον επενδυτή ή τον πιστωτή είναι απαραίτητη για την θετική αντιμετώπιση αιτημάτων προς αυτούς.

Επιβεβαιώνεται λοιπόν η Υπόθεση 2 που υποστηρίζει πως οι πλέον κερδοφόρες εταιρείες επιδεικνύουν μεγαλύτερο βαθμό συμμόρφωσης από τις λιγότερο κερδοφόρες.

### **Ανάλυση Παράγοντα 3:**

Οι ελληνικές Ελεγκτικές Εταιρείες διέπονται από επαγγελματισμό και πιστή εφαρμογή των κανόνων, ίσως κάποιες φορές και σε υπερβολικό βαθμό. Στη συγκυρία αυτή αποδεικνύονται άξιοι της ανάληψης ενός τόσο σημαντικού φορτίου, όπως είναι η ενσωμάτωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων στη λογιστική πραγματικότητα της χώρας.

Η προετοιμασία τους και η εξαιρετική εφαρμογή των οδηγιών του Νόμου ήταν εμφανής ακόμα και στην οπτική εικόνα των Οικονομικών Καταστάσεων, όχι μόνο στην ουσία αυτών, που δεδομένα ήταν πολύ υψηλού επιπέδου.

Επιπροσθέτως, σημαίνοντα ρόλο έπαιξε και το περιορισμένο ποσό που οι Οντότητες είχαν αποφασίσει να διαθέσουν για αμοιβές των Ελεγκτών, που σε αρκετές περιπτώσεις αποθάρρυνε τις Big-4 να εμπλακούν, θεωρώντας το διαθέσιμο ποσό σχετικά μικρό σε σχέση με την ευθύνη και τον όγκο εργασίας, έχοντας ως αποτέλεσμα να κατευθυνθεί

περισσότερο η αγορά προς Ελεγκτικές Εταιρείες που δεν ανήκουν και ούτε ελέγχονται από τις Παγκόσμιες δυνάμεις του χώρου.

Σε κάποιες περιπτώσεις επίσης διαφαίνεται πιθανό το ενδεχόμενο να επηρεάστηκε - στο τυπικό τους κομμάτι - ο βαθμός συμμόρφωσης των Οικονομικών Καταστάσεων που συνετάχθησαν από κάποια ελεγκτική εταιρία εκ των Big-4 λόγω του περιορισμού του διαθέσιμου ποσού για αμοιβές ελεγκτών από την Οντότητα, χωρίς όμως αυτό να επηρέασε την ουσία και την εύλογη παρουσίαση.

Συμπερασματικά, όπως υποστηρίζει αρχικά η Υπόθεση 3, ο βαθμός συμμόρφωσης με τα απαιτούμενα από τα Πρότυπα σχετίζεται με τους εξωτερικούς ελεγκτές που διενεργούν τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στη συγκεκριμένη όμως συγκυρία της μετάβασης από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. οι ελεγκτικές εταιρείες που δεν ανήκουν στις Big-4 απεδείχθησαν τυπικότερες.

#### **Ανάλυση Παράγοντα 4:**

Στο ζήτημα της διερεύνησης της σχέσης μόχλευσης και συμμόρφωσης με τα Πρότυπα, η μελέτη μας καταλήγει στο συμπέρασμα πως ο βαθμός συμμόρφωσης με προαπαιτούμενα από το Άρθρο 29 του Ν.4308/2014 είναι μεγαλύτερος στις περιπτώσεις που το Debt Ratio είναι μεγαλύτερο του Median Debt Ratio του δείγματος, ειδικά δε στις περιπτώσεις Υψηλής Συγκέντρωσης Ιδιοκτησίας.

Στη συγκεκριμένη δε οικονομική συγκυρία, οι πιστωτές δείχνουν να έχουν μεγαλύτερη επιρροή στη χρηματοοικονομική δομή των οντοτήτων, συστήνοντας στις διοικήσεις τους να εσωκλείουν περισσότερες πληροφορίες στις Οικονομικές Καταστάσεις και γενικότερα να είναι γίνονται ολοένα και πιο πιστές στην εφαρμογή των εκάστοτε προτύπων, ώστε οι συγκρίσεις μεταξύ επενδύσεων να έχουν μεγαλύτερη ευρύτητα και αξιοπιστία. Αυτές οι διαδικασίες δίνουν στρατηγικό πλεονέκτημα στον πιστωτή, αφού μπορεί να αξιολογήσει καλύτερα και να διαχειριστεί τον όποιο επενδυτικό κίνδυνο.

Σχετικά λοιπόν με την Υπόθεση 4, επιβεβαιώνεται η άποψη πως η σχέση μόχλευσης και συμμόρφωσης με τα Πρότυπα υπάρχει και οδηγεί σε πολύ υψηλό βαθμό συμμόρφωσης ώστε να μπορεί η οντότητα να διαχειρίζεται το βέλτιστο τη σχέση της με τους πιστωτές και vice versa.



## I. Βιβλιογραφία

### Μονογραφίες – Βιβλία

- ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΔΗΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 4308/2014
- An Investigation of Greek Firms' Compliance to IFRS Mandatory Disclosure Requirements

### Άρθρα σε συλλογικούς τόμους

- Soderstrom, N.S. and Sun, K.J., 2007. IFRS Adoption and Accounting Quality: A review. *European Accounting Review*. 16. 675-702
- Klassen, K.J., 1997. The Impact of Inside Ownership Concentration on the Trade-Off Between Financial and Tax Reporting. *The Accounting Review*. 72. 455-474
- Sykianakis, N., 2004. Factors affecting Greek FDI in the Balkans: The case of Ice – Cream Industry. *Archives of Economic History*. XV. 85-107
- Palmer, P., 2008. Disclosure of the impacts of abandoning Australian equivalents of International Financial reporting Standards. *Accounting and Finance*. 48. 847-870
- Jones, S. and Higgins, A.D., 2006. Australia's switch to international financial reporting standards: a perspective from account preparers. *Accounting and Finance*. 46. 629-652
- Inchausti, B.G., 1997. The influence of company characteristics and accounting regulation on information disclosed by Spanish firms. *European Accounting Review* 6.45-68
- Ali, J.M., Ahmed, K. and HERNY, D., 2004. Disclosure compliance with national accounting standards by listed companies in South Asia. *Accounting and Business Research*. 34. 183-99

Περιοδικές Εκδόσεις

- Tzovas, C., 2006. Factors Influencing Firms' Accounting Policy Decisions When Tax Accounting And Financial Accounting Coincide. *Managerial Auditing Journal*. 21. 372-386
- Tsalavoutas, I. and Evans. L., 2010. Transition to IFRS in Greece: Financial Statement Effects and Auditor Size. *Managerial Auditing Journal*. 25. 814-842
- Lopes P and Rodrigues, LL., 2007. Accounting for financial instruments: an analysis of the determinants of the disclosure in the Portuguese stock exchange. *International Journal of Accounting*. 42. 25-26
- Leuz, C., Pfaff, D. and Hopwood, A., 2004. *The Economics and Politics of Accounting International Perspectives on Research Trends, Policy and Practice*. Oxford University Press, New York, NY
- Amran, A., Bin, A.M.R. and Hassan, B.C.H.M., 2009. Risk Reporting: an exploratory study on risk management disclosure in Malaysian annual reports. *Managerial Auditing Journal*. 24. 39-57
- Oliveira, J., Rodrigues, L.,L., and Russell, C., 2011. Risk-related disclosures by non-finance companies: Portuguese practices and disclosure characteristics. *Managerial Auditing Journal*. 26. 817-839
- Street, D.L. and Gray, S.J., 2001. Observance of international accounting standards: Factors explaining noncompliance. ACCA Research Report No. 74. The Association of Chartered Certified Accountants
- Glaum, M. and Street, D., 2003. Compliance with the disclosure requirements of Germany's new market: IAS versus US GAAP. *Journal of International Financial Management and Accounting*. 14. 64-100
- Setyadi, A., Rusmin, R., Tower, G. and Brown, A., 2011. Measurement vs. disclosure of accounting compliance in Indonesia. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*. 7. 94-119



## II. Πίνακες

- A

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		A & G PAPER A.E.B.E.	AGROINVEST A.E.B.E.	ALFAGRO	APIVITA
<b>α) Προαπαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	0	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	0	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	1	0	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	0	0
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	0	0

<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις, και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό	1	1	1	1
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	0	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	0	0	1
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	1	0	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	0	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	0	0
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	1	0	1
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	0	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	0	1
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	0	1
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	1

<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	0	0
<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφάλισης	1	1	0	0
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	1	0	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>100,00%</b>	<b>93,55%</b>	<b>38,71%</b>	<b>80,65%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	16.424,829	80.791,770	13.663,148	6.331,242
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	54.622,091	41.013,210	15.203,058	38.319,848
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	48.625,542	10.093,587	0,000	10.964,874
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	71.098,520	122.941,148	29.305,819	44.655,785
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	393,211	8.128,251	3.200,456	894,830
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	261,375	5.619,610	2.075,058	339,325
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	1	1	0	0
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	0	0	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	1,59%	6,96%	15,19%	5,36%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	0,37%	4,57%	7,08%	0,76%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	76,83%	33,36%	51,88%	85,81%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- B-D

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		BAZAAR	BAXTER HELLAS ΕΠΕ	BOEHRINGER	DOW ΕΛΛΑΣ Α.Β.Ε.Ε.
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	0	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	0	0	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	0	0	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	0	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	0	0	0
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	0	1	0
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	0	0	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	0	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	0	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	0	1	0
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	0	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	0	0	0
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	0
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	0	0	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	1	0
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	0	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	0	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	0	0	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>96,77%</b>	<b>51,61%</b>	<b>64,52%</b>	<b>64,52%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	2.224,269	3.597,635	26.056,464	20.690,480
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	38.799,572	110.578,777	171.934,418	7.877,781
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	16,041	0,000	0,000	0,000
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	41.446,942	114.853,141	202.252,211	31.151,367
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	992,552	1.288,880	-2.987,311	10.597,258
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	428,522	523,578	-4.344,685	7.230,584
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	0	0	0	0
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	1	1	1
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	19,27%	14,55%	-16,67%	34,95%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	1,03%	0,46%	-2,15%	23,21%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	93,61%	96,28%	85,01%	25,29%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- E-I

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ELPEN A.E. ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ	FCA GREECE A.E.E. ΟΧΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΩΝ	GILEAD SCIENCES ΕΛΛΑΣ ΜΕΠΕ	INTERSYS
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	0	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	0	0	0
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	0	0	0
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	0	0	0	1
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	0	0	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	0	0	0
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	0	0	0
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	1	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	0	1	0
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	0	1	0
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	0	0	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	0	0	0
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	0	0	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	0	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	0
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1



<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	0
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	0	0	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>90,32%</b>	<b>54,84%</b>	<b>61,29%</b>	<b>58,06%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	42.031,837	10.810,280	13.833,993	540,302
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	84.059,636	9.370,287	90.175,452	23.184,753
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	0,000	0,000	6,533	7.541,347
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	133.817,967	38.814,312	104.580,971	24.237,587
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	4.916,264	493,692	2.536,750	-1.552,774
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	4.940,988	493,692	1.621,707	-1.618,252
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	0	0	0	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	1	1	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	11,76%	4,57%	11,72%	-299,51%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	3,69%	1,27%	1,55%	-6,68%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	62,82%	24,14%	86,23%	95,66%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- L-P

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		LANDIS + GYR ΑΕ ΗΛΕΚΤΡΟΤΕΧΝΙΚΑ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ	MENARINI HELLAS ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	MITSI COMPANY ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΑ ΕΛΛΑΔΟΣ ΑΕ	PEPSICO-HBH ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	0	1	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	0	1	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1		1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	0	0	0	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	0	0	0	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	0	0	1	0
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	0	1	1	0
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	0	0	0	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	0	0	0
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	0	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	0	1	1	0
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	0	0	1	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	0	1	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	1	0	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	0	0	1	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	0
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	0	0	0	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>54,84%</b>	<b>70,97%</b>	<b>77,42%</b>	<b>67,74%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	23.175,233	9.328,645	267.751,323	13.272,770
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	24.184,323	19.006,935	253.069,112	27.222,266
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	0,000	0,000	105.025,913	15.671,076
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	49.498,749	30.907,635	521.619,103	41.363,349
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	2.352,406	208,002	2.146,850	-9.923,780
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	1.268,611	208,002	1.735,807	-9.923,780
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	0	0	1	0
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	1	1	0	1
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	5,47%	2,23%	0,65%	-74,77%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	2,56%	0,67%	0,33%	-23,99%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	48,86%	61,50%	48,52%	65,81%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- ΤΟ-ΑΣ

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		TOTTIS - BINGO Α.Ε.Β.Ε.	ΑΛΟΥΜΑΝ ΑΒΕΕ	ΑΡΓΟΣ ΑΕ	ΑΣΠΙΣ ΔΕΔΕΣ ΑΕ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΧΥΜΩΝ
<b>α) Προαπαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	0	0	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	1	1	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	1	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	1	1	1
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	1	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	0	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	1	1
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	1	1	1
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>100,00%</b>	<b>87,10%</b>	<b>93,55%</b>	<b>93,55%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	12.798,338	19.789,036	-5,153	51.054,306
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	37.542,593	24.215,632	32.357,357	10.492,617
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	25.037,164	14.722,328	11.072,682	17.656,100
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	50.340,932	44.330,582	33.209,369	61.546,922
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	330,116	1.464,166	-1.702,829	1.003,273
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	146,227	966,397	-1.707,929	653,056
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	1	1	0	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	0	0	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	1,14%	4,88%	33144,36%	1,28%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	0,29%	2,18%	-5,14%	1,06%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	74,58%	54,63%	97,43%	17,05%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- ΑΦ-Γ

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΑΦΟΙ ΜΠΑΛΑΚΑΝΑΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΞΑΓΩΓΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ- ΤΡΟΦΙΝΚΟ ΑΕΒΕ	ΒΟΥΔΟΥΡΗΣ ΚΩΝΣΤΑΣ ΑΕ	ΓΙΩΤΗΣ ΑΕ
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	1	0	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	0
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις		1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1



	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	1	1	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	1	0	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	0	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	1	0	1
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	1	0	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	1	0	1
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	0	1	0	1
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	0	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	0	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφάλισης	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	1	0	1
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>87,10%</b>	<b>100,00%</b>	<b>64,52%</b>	<b>93,55%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	30.824,506	3.301,690	20.589,354	34.650,734
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	6.894,250	30.504,790	20.873,494	27.817,601
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	14,390	10.581,553	10.806,970	12.603,883
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	37.718,756	34.113,332	41.637,483	64.002,094
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	6.953,037	363,529	6.583,535	4.979,127
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	4.973,020	113,855	4.521,868	3.623,207
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	1	1	1	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	1	0	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	16,13%	3,45%	21,96%	10,46%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	13,18%	0,33%	10,86%	5,66%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	18,28%	89,42%	50,13%	43,46%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- Δ-Η

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΔΥΝΑΜΙΚΗ ΦΑΡΜΑΚΑΠΟΘΗΚ Η ΑΕ	ΕΛΑΪΣ UNILEVER HELLAS ΑΕ	ΕΤΕΚΑ ΑΕ	ΗΠΕΙΡΩΤΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΕΜΦΙΑΛΩΣΕΩ Ν ΑΕ
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	0	0	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	0	0	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	0	0	1	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	0	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	0	0	1	1
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	0	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	0	0	1	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	0	1	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	0	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	0	0	1	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	0	0	1	1
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	1	1	0
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	0	1	1	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	0	1	1	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	0	0	1	1

<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1
<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	0	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	0	0	1	1
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	0	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>51,61%</b>	<b>64,52%</b>	<b>96,77%</b>	<b>87,10%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	8.758,701	176.164,34 1	5.952,771	74.256,996
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	11.048,165	268.305,85 3	65.627,37 5	22.326,314
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	1.071,465	1.116,007	29.168,98 1	2.900,000
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	20.274,310	463.767,08 3	71.599,00 3	96.583,310
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	1.294,242	1.385,620	119,570	11.948,613
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	741,184	-1.722,636	31,832	8.420,477
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	1	0	1	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	1	0	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	8,46%	-0,98%	0,53%	11,34%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	3,66%	-0,37%	0,04%	8,72%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	54,49%	57,85%	91,66%	23,12%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- I-KON

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΙΟΝ ΑΕΒΕ ΚΑΚΑΟ ΚΑΙ ΣΟΚΟΛΑΤΑΣ	Κ.ΙΩΑΝΝΙΔΗΣ ΑΒΕΕ	ΚΟΛΙΟΣ Α.Ε. ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΓΑΛΑΚΤΟΣ	ΚΟΝΤΟΒΕΡΟΣ ΑΕΒΕ
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	1	0
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	0	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	1
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	0	1	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	0	1	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	0	1	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	0	0	1
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	1	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	1	1
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	1	1
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	0	1	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	0	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	0	1	1
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>100,00%</b>	<b>64,52%</b>	<b>96,77%</b>	<b>96,77%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	46.872,084	11.194,345	28.740,037	4.432,675
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	77.496,238	4.402,263	72.416,879	25.629,878
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	55.549,405	0,100	41.455,869	15.814,789
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	124.368,322	15.596,608	101.156,916	30.062,553
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	1.511,072	1.315,527	-144,504	-464,913
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	633,928	908,356	-397,919	-464,913
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>1</b>
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	1,35%	8,11%	-1,38%	-10,49%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	0,51%	5,82%	-0,39%	-1,55%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	62,31%	28,23%	71,59%	85,26%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				



- ΚΡΟ-ΝΕ

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΚΡΟΝΟΣ ΑΕ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑΙ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΣ ΚΟΝΣΕΡΒΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΠΩΡΟΚΗΠΕΥΤΙΚΩΝ	MARKET IN ΑΕΕ ΑΝΑΛΩΣΙΜΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ - ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΩΝ - ΔΙΑΝΟΜΩΝ - ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ - ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ - ΕΞΑΓΩΓΩΝ	ΜΥΛΟΙ ΠΑΠΑΦΙΛΗ Α.Ε.	ΝΕΑ ΟΔΟΣ Α.Ε.
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	1	0
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	1	1	0
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	0
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	0	1	1
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	0
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	1	1	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	0
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	0
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	1	1	0
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	1	1
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	0	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	0
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	1	1	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	1	0
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	1	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	1	1	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	0
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	0	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεόμενων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	1	0	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>100,00%</b>	<b>96,77%</b>	<b>90,32%</b>	<b>51,61%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	27.500,657	4.648,464	39.437,603	205.207,139
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	34.458,165	73.577,706	4.821,403	690.934,661
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	20.621,864	2.626,648	2.300,000	80.556,341
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	62.435,675	78.226,170	44.688,611	898.460,728
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	4.311,225	819,642	1.734,920	14.582,720
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	2.688,640	261,657	1.169,286	17.067,872
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	1	1	1	0
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	0	1	0	1
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	9,78%	5,63%	2,96%	8,32%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	4,31%	0,33%	2,62%	1,90%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	55,19%	94,06%	10,79%	76,90%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- NO-ΠΑΥ

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΝΟΚΙΑ ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΤΥΑ ΕΛΛΑΣ ΑΕ	ΠΑΠΑΣΤΡΑΤΟΣ ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΣΙΓΑΡΕΤΩΝ	ΠΑΥΛΟΣ Ι. ΚΟΝΤΕΛΛΗΣ Α.Ε.Β.Ε.	ΠΑΥΛΟΣ Ν. ΠΕΤΤΑΣ Α.Β.Ε.Ε.
<b>α) Προσ απαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>					
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	0	0	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	0	0	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	0
<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	0	0	1	0
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις,	1	1	1	1

	και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό				
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	0	0	1	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	0	0	1	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	0	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	0	0	1	1
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	0	0	1	0
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	1	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	0	0	1	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	1	1
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	0	1	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	0	1	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	0	1	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1

<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφάλισης	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδεμένων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	0	0	1	0
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	1	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>67,74%</b>	<b>61,29%</b>	<b>100,00%</b>	<b>74,19%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>					
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	30.072,402	95.051,648	12.247,280	56.893,335
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	20.471,458	248.226,079	45.992,505	70.037,888
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	0,000	0,000	20.355,830	48.682,080
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	55.247,492	352.193,155	58.239,785	127.275,041
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	7.951,526	7.890,876	-1.493,702	10.802,574
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	7.269,233	4.921,558	-2.221,510	7.590,983
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	0	0	1	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	1	1	0	0
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	24,17%	5,18%	-18,14%	13,34%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	13,16%	1,40%	-3,81%	5,96%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	37,05%	70,48%	78,97%	55,03%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)				
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)				

- ΠΕΤ-Χ

Προσάρτημα (Σημειώσεις) – Άρθρο 29 Ν.4308/2014		ΠΕΤΡΟΓΚΑΖ Α.Ε.Ε. ΥΓΡΑΕΡΙΩΝ, ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	ΣΙΛΚ ΟΙΛ Α.Β.Ε.Ε.Π.Τ.Ν.Ξ.Ε.	ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ Α.Ε.	ΦΛΩΡΙΔΗΣ Α.Ε.Β.Ε.Κ.	ΧΗΤΟΣ Α.Ε.Β.Ε.
<b>α) Προαπαιτούμενα Στοιχεία Προσαρτήματος</b>						
<b>§03</b>	Πληροφορίες σχετικές με την Εταιρεία	1	1	1	1	1
<b>§04</b>	Παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της Εταιρείας ως συνεχιζόμενης δραστηριότητας	1	1	1	1	1
<b>§05</b>	Λογιστικές αρχές και μέθοδοι	1	1	1	1	1
<b>§06</b>	Παρεκκλίσεις από τις διατάξεις του νόμου προκειμένου να επιτευχθεί εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	1	1	1	1	1
<b>§07</b>	Σχέσεις ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού	1	1	1	1	1
<b>§08</b>	Πληροφορίες σχετικά με ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1	1
<b>§09</b>	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού	1	1	1	1	1
<b>§11</b>	Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	1	1	1	1	1
<b>§12</b>	Λογαριασμοί καθαρής θέσεως	1	1	1	1	1
<b>§13</b>	Προβλέψεις - Εγγυήσεις	1	1	1	1	1

<b>§14</b>	Υποχρεώσεις	1	1	1	1	1
<b>§15</b>	Διακανονισμοί (συμφωνίες) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό με σημαντικές θετικές ή αρνητικές επιπτώσεις επί της εταιρείας	1	1	1	0	0
<b>§16</b>	Χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις, εγγυήσεις, και ενδεχόμενες υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό	1	1	1	1	1
<b>§17</b>	Έσοδα και έξοδα σημαντικού ποσού ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας	1	1	1	1	1
<b>§18</b>	Τόκοι που ενσωματώθηκαν στην αξία περιουσιακών στοιχείων στην περίοδο	1	1	1	0	0
<b>§19</b>	Προτεινόμενη διάθεση κερδών	1	1	1	0	1
<b>§20</b>	Καταβληθέντα μερίσματα στην περίοδο	1	1	1	1	1
<b>§21</b>	Λογιστικός χειρισμός ζημιών περιόδου	1	1	1	0	0
<b>§22</b>	Αναβαλλόμενοι φόροι	1	1	1	1	0
<b>§23</b>	Κατηγορίες και αμοιβές προσωπικού	1	1	1	1	1
<b>§24</b>	Ανάλυση του κύκλου εργασιών ανά κατηγορίες δραστηριότητας και γεωγραφικές περιοχές	1	1	1	0	1
<b>§25</b>	Προκαταβολές και πιστώσεις σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	0	1
<b>§26</b>	Συμμετοχές σε εταιρείες με απεριόριστη ευθύνη των εταίρων	1	1	1	0	0
<b>§27</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου	1	1	1	0	0



	επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική					
<b>§28</b>	Στοιχεία της εταιρείας που καταρτίζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η εταιρεία ως θυγατρική	1	1	1	0	0
<b>§29</b>	Τόπος στον οποίο διατίθενται οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	1	1	1	0	0
<b>§30</b>	Αμοιβές σε μέλη διοικητικών διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων	1	1	1	1	1
<b>§31</b>	Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη	1	1	1	1	1
<b>§32</b>	Αμοιβές για τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και για άλλες υπηρεσίες διασφαλίσεως	1	1	1	1	1
<b>§33</b>	Λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων και συνδεδεμένων με αυτά υποχρεώσεων, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει αποφασίσει να διαθέσει εντός των επόμενων δώδεκα μηνών	1	1	1	0	1
<b>AP28</b>	Πρώτη εφαρμογή	1	1	0	0	1
<b>COMPRATE</b>	<b>Ποσοστό συμμόρφωσης (% στα 31 προαπαιτούμενα)</b>	<b>100,00%</b>	<b>100,00%</b>	<b>96,77%</b>	<b>61,29%</b>	<b>74,19%</b>
<b>β) Στοιχεία και Παράγοντες για ανάπτυξη Υποθέσεων</b>						
<b>EQUITY</b>	Καθαρή Θέση (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	11.213,667	2.555,691	19.021,891	33.993,012	29.438,654
<b>DEBT</b>	Υποχρεώσεις (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	21.005,407	27.382,627	18.386,025	34.571,849	9.671,397
<b>BANKS</b>	Τραπεζικός Δανεισμός (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	5.607,063	13.028,676	1.021,415	21.149,272	0,000
<b>ASSETS</b>	Ενεργητικό (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	37.158,133	29.938,319	37.530,495	68.839,861	40.253,007
<b>PROFITS</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης	757,362	59,012	4.650,953	5.478,924	3.063,789

	προ Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)					
<b>INCOME</b>	Αποτέλεσμα Χρήσης μετά Φόρων (Σε χιλιάδες ΕΥΡΩ)	402,180	41,182	3.436,075	3.839,241	2.186,665
<b>OWNS</b>	Δομή Εταιρείας (Υψηλή Συγκέντρωση ή όχι)	0	0	0	1	1
<b>AUDTYPE</b>	Ελεγκτική Εταιρεία (μέλος των Big-4 ή όχι)	1	0	0	0	1
<b>ROE</b>	ROE (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Καθαρή Θέση)	3,59%	1,61%	18,06%	11,29%	7,43%
<b>ROA</b>	ROA (Αποτ.Χρήσης μετά Φόρων / Ενεργητικό)	1,08%	0,14%	9,16%	5,58%	5,43%
<b>LEV</b>	Debt Ratio (Υποχρεώσεις / Ενεργητικό)	56,53%	91,46%	48,99%	50,22%	24,03%
<b>NAI</b>	Ένδειξη 1 (ένα)					
<b>ΌΧΙ</b>	Ένδειξη 0 (μηδέν)					