



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ,
ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ & ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΕΜΠΟΡΙΟΥ &
ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΗ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΑΓΟΡΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ & ΓΕΜΗ
ΤΜΗΜΑ ΘΕΣΜΙΚΩΝ ΡΥΘΜΙΣΕΩΝ &
ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΜΗΤΡΩΟΥ (ΓΕΜΗ)

Ταχ. Δ/νση : Πλ. Κάνιγγος

Τ.Κ. : 101 81

Πληροφορίες : Χαρίκλεια Θεοδωροπούλου
Άννα Οικονομάκη
Ελένη Αθανασάκη

Τηλέφωνο : 213 – 38 93 148

210 – 38 93 461

210 – 38 43 303

Fax : 210 – 38 38 981

ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ

Αθήνα, 06 -06- 2017

Αρ. Πρωτ.: 62784

ΠΡΟΣ:- Περιφερειακές Ενότητες όλης της Χώρας (διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)
- **Υπηρεσίες ΓΕΜΗ όλης της Χώρας** (διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)

ΚΟΙΝ:- ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ (όλες τις εμπλεκόμενες Δ/νσεις με διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)
- **Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων** (όλες τις εμπλεκόμενες υπηρεσίες με διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)
- **Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων Ελλάδας** (διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)
- **Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδος** (διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)
- **Π.Ο.Φ.Ε.Ε.** (διανομή αποκλειστικά ηλεκτρονικά)

ΘΕΜΑ: ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΤΗΣΙΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΠΟΥ ΛΗΓΟΥΝ ΤΗΝ 07-07-2016 ΚΑΙ ΜΕΤΑ, ΤΩΝ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΕΚΘΕΣΕΩΝ (ΕΛΕΓΧΟΥ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ Δ.Σ., ΜΗ ΧΡΗΜΟΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ, ΠΛΗΡΩΜΩΝ ΠΡΟΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.4403/2016 ΣΕ ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.4308/2014. ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΓΚΛΙΣΗΣ ΤΗΣ ΤΑΚΤΙΚΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΣΥΝΕΛΕΥΣΗΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΩΝ.

Ενότητα 1

(Ορισμοί και κατάταξη οντοτήτων)

Με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-011-2014) τέθηκαν σε εφαρμογή τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Ειδικότερα με το άρθρο 44 του Ν.4308/2014 τα Κεφάλαια 4 έως 7 του εν λόγω νόμου τέθηκαν σε ισχύ για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31/12/2014 ενώ τα λοιπά Κεφάλαια και οι ορισμοί του Παραρτήματος Α' τέθηκαν σε ισχύ από 01/01/2015. Περαιτέρω με την παρ. 3 του άρθρου 38¹ του Ν.4308/2014

¹ Άρθρο 38 παρ.3

α) Η παρ. 8δ του άρθρου 16, η παρ. 2 του άρθρου 42, οι παράγραφοι 1 έως 4, 7 και 8 του άρθρου 42α, τα άρθρα 42β έως 43, οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 43α, το άρθρο 43γ, τα άρθρα 90 έως 107, τα άρθρα 110 έως 130, τα άρθρα 132 έως 134, και τα άρθρα 138 έως 143 του κ.ν. 2190/1920.

καταργήθηκαν και τροποποιήθηκαν μια σειρά παλαιότερων διατάξεων σχετικά με τις οικονομικές καταστάσεις.

Οι νέες διατάξεις κατηγοριοποίησαν τις οντότητες όχι βάσει του νομικού τους τύπου αλλά βάσει του μεγέθους τους. Για την κατάταξη τους σε κατηγορίες οντοτήτων λήφθηκαν υπόψη τα κριτήρια του ενεργητικού (σύνολο ενεργητικού), του κύκλου εργασιών (τζίρος) και του μέσου αριθμού απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου. Με βάση τα κριτήρια αυτά, και συγκεκριμένα με την προϋπόθεση ότι ισχύουν τουλάχιστον δύο από αυτά για δύο διαδοχικές περιόδους, οι οντότητες ορίστηκαν σε μεγάλες, μεσαίες, μικρές και πολύ μικρές. Αναλυτικότερα η κατάταξη έχει ως εξής:

β) Τα άρθρα 20 έως 27 του ν. 2065/1992.

γ) Η περίπτωση β` της παρ. 1 του άρθρου 23 και τα άρθρα 62 έως 78 (κεφάλαιο 11) του ν.δ. 400/1970.

δ) Η παρ. 2 του άρθρου 22 του κ.ν. 3190/1955.

ε) Τα άρθρα 80, 96 και 97, η παρ. 1 του άρθρου 98, και το άρθρο 101 του ν. 4072/2012.

στ) Το π.δ. 1123/1980 (Α` 283) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 9 του άρθρου 3 του παρόντος νόμου, καθώς και οι σχετικές ρυθμίσεις των άρθρων 47 έως 49 του ν. 1041/1980, για τις υποκείμενες στον παρόντα νόμο οντότητες.

4. Από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται κάθε άλλη κανονιστική πράξη, εγκύκλιος ή Οδηγία που έχει εκδοθεί δυνάμει των καταργούμενων διατάξεων της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, στο βαθμό που είναι σε αντίθεση με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου.

5. Όπου άλλη διάταξη νόμου ή άλλος κανόνας δικαίου παραπέμπει σε διατάξεις του κ.ν. 2190/1920 οι οποίες καταργούνται δυνάμει του παρόντος άρθρου, με την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου η παραπομπή αυτή νοείται ότι αναφέρεται στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου. Ειδικότερα:

α) Παραπομπή στην παρ. 1 του άρθρου 42α ή στο άρθρο 42γ του κ.ν. 2190/1920 θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 16 του παρόντος νόμου.

β) Παραπομπή στην παρ. 5 του άρθρου 42ε του κ.ν. 2190/1920 θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 32 του παρόντος νόμου.

γ) Παραπομπή στην παρ. 5 του άρθρου 103 του κ.ν. 2190/1920 (παρουσίαση ιδίων μετοχών στον ισολογισμό) θεωρείται ότι αναφέρεται στην παράγραφο 1ε του άρθρου 26 του παρόντος νόμου.

6. Η παρ. 6 του άρθρου 42α του κ.ν. 2190/1920 τροποποιείται ως εξής:

«6. Κάθε εταιρεία, η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του, πρώτου μετά την έναρξη ισχύος αυτού του νόμου ισολογισμού της, δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια: α) σύνολο ισολογισμού δύο εκατομμύρια πεντακόσιες χιλιάδες (2.500.000) ευρώ, β) καθαρός κύκλος εργασιών πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ, γ) μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης 50 άτομα, και εφόσον δεν εφαρμόζει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δύναται να μην εκλέγει ελεγκτές από τους νόμιμους ελεγκτές του ν. 3693/2008. Όταν η εταιρεία παύει να υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια της παρούσας παραγράφου για δύο συνεχόμενες χρήσεις, ενώ τα υπερέβαινε, η ευχέρεια παρέχεται από τη χρήση που έπεται των δύο εν λόγω χρήσεων. Όταν η εταιρεία υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια της παρούσας παραγράφου για δύο συνεχόμενες χρήσεις, ενώ δεν τα υπερέβαινε, η άρση της ευχέρειας ενεργοποιείται από τη χρήση που έπεται των δύο εν λόγω χρήσεων.»

ζ) Το π.δ. 148/1984 περί εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων, με την επιφύλαξη της παραγράφου 9 του άρθρου 3 του παρόντος νόμου.

η) Το π.δ. 384/1992 περί εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Τραπεζών, με την επιφύλαξη της παραγράφου 9 του άρθρου 3 του παρόντος νόμου.

ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ (ΑΤΟΜΙΚΑ)

- 1.
- ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ**
- (Οντότητες της παρ.6 του άρθρου 2 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	> 20.000.000
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	> 40.000.000
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	> 250

- 2.
- ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ**
- (Οντότητες της παρ.5 του άρθρου 2 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	4.000.000 - 19.999.999
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	8.000.000 - 39.999.999
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	50 - 249

- 3.
- ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ**
- (Οντότητες της παρ.4 του άρθρου 2 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	350.000 - 3.999.999
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	700.000 - 7.999.999
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	10 - 49

- 4.
- ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ**
- (Οντότητες της παρ.2 του άρθρου 2 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	350.000 <
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	700.000 <
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	10<

5. **ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ**² (Οντότητες της παρ.3 του άρθρου 2 του ν.4308/14) Προσοχή : Η συγκεκριμένη αυτή κατηγορία αφορά ομόρρυθμες ή ετερόρρυθμες εταιρείες, των οποίων οι εταίροι ΔΕΝ είναι κεφαλαιουχικές εταιρείες, ατομικές επιχειρήσεις και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που εντάσσεται στις διατάξεις του ν. 4308 λόγω ειδικών φορολογικών διατάξεων (περ. γ της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/14).

² Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/14 οι οντότητες της παρ. 2(γ) του άρθρου 1 του νόμου αυτού εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη την προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό των € 1.500.000.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	<i>ΟΠΟΙΟΔΗΠΟΤΕ</i>
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	<i>1.500.000<</i>
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	<i>ΟΠΟΙΟΣΔΗΠΟΤΕ</i>

Επίσης με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.4308/14 θεσπίστηκαν και τα αντίστοιχα όρια των ομίλων για σκοπούς ενοποίησης των οικονομικών καταστάσεων. Αναλυτικότερα η κατάταξη των ομίλων έχει ως εξής:

ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΣΕ ΟΜΙΛΟΥΣ

i. **ΜΕΓΑΛΟΙ ΟΜΙΛΟΙ** (Όμιλοι της παρ.3 του άρθρου 31 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	<i>> 20.000.000</i>
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	<i>> 40.000.000</i>
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	<i>> 250</i>

ii. **ΜΕΣΑΙΟΙ ΟΜΙΛΟΙ** (Όμιλοι της παρ.2 του άρθρου 31 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	<i>4.000.000 - 19.999.999</i>
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	<i>8.000.000 - 39.999.999</i>
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	<i>50 - 249</i>

iii. **ΜΙΚΡΟΙ ΟΜΙΛΟΙ** (Όμιλοι της παρ.1 του άρθρου 31 του ν.4308/14)

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΤΑΞΗΣ	ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΑ ΟΡΙΑ
Αριθμητικά όρια Συνόλου Ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων)	<i>Έως και 3.999.999</i>
Αριθμητικά όρια Καθαρού Ύψους κύκλου Εργασιών	<i>Έως και 7.999.999</i>
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	<i>Έως και 49</i>

Τονίζουμε και πάλι ότι προκειμένου μία οντότητα ή ένας όμιλος να ενταχθεί σε μία από τις ανωτέρω κατηγορίες πρέπει να υπερβαίνει τα όρια τουλάχιστον δύο από τα ανωτέρω κριτήρια για δύο διαδοχικές περιόδους (με εξαίρεση την ειδική κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4308/2014). Σημειώνουμε επίσης ότι ως περίοδο αναφοράς για την κατάταξη στις ανωτέρω κατηγορίες λογίζονται τα έτη 2015 και 2014.

Ενότητα 2

(Πεδίο Εφαρμογής του ανωτέρω νόμου)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4308/14 οι οντότητες που εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του ανωτέρω νόμου είναι:

- α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.
- β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.
- γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από ειδική φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.
- δ) 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 ν. 4270/2014.

Εξαιρούνται ρητά του πεδίου εφαρμογής του ν. 4308/2014 ως προς τα Ε.Λ.Π. και εφαρμόζουν για τη σύνταξη των οικονομικών τους καταστάσεων τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) :

- α) Οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, όπως ορίζονται στο παράρτημα αυτού του νόμου.
- β) Οι οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα και είναι θυγατρικής οντότητας, οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες της οποίας είναι εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια της Οδηγίας 2004/39/ΕΟΚ και σύμφωνα με τις προβλέψεις του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον αντιπροσωπεύουν ατομικά ή αθροιστικά ποσοστό μεγαλύτερο από 5% του καθαρού κύκλου εργασιών ή του ενεργητικού ή του μέσου όρου των εργαζόμενων της μητρικής.
- γ) Τα χρηματοδοτικά ιδρύματα της περίπτωσης 26 της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 575/2013, εφόσον υπόκεινται σε απαιτήσεις κεφαλαιακής επάρκειας.
- δ) Οι ανώνυμες εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών του ν. [3606/2007](#) (Οδηγία [2004/39/ΕΚ](#)).
- ε) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου του ν. [3371/2005](#).
- στ) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του ν. [2778/1999](#).
- ζ) Οι ανώνυμες εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών του ν. 2367/1995.

- η) Οι ανώνυμες εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του ν. [4099/2012](#) (Οδηγία [2009/65/ΕΚ](#)).
- θ) Οι οντότητες χαρτοφυλακίου.
- ι) Οι οντότητες που έχουν αυτή την υποχρέωση βάσει άλλης νομοθετικής διάταξης.

Επίσης κάθε άλλη οντότητα υποκείμενη στον παρόντα νόμο μπορεί, με απόφαση της διοίκησής της, να εφαρμόζει προαιρετικά τα Δ.Π.Χ.Α., όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (προαιρετική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.). Στην περίπτωση αυτή η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. είναι υποχρεωτική **για πέντε συνεχόμενες ετήσιες περιόδους από την πρώτη εφαρμογή** των Δ.Π.Χ.Α..

Ενότητα 3

(Σύνταξη ατομικών οικονομικών καταστάσεων & ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων και υποχρεωτικά λογιστικά αρχεία κατά περίπτωση)

Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 & 2 του άρθρου 16 του ν.4308/14, υποχρεωτικά όλες οι συναλλαγές και τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία ενσωματώνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου. Επίσης **οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο³** και παρουσιάζουν εύλογα, τα αναγνωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία (στοιχεία του ενεργητικού), τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις χρηματοροές της εκάστοτε περιόδου, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Επίσης με τις διατάξεις της παρ.3 του ν.4308/14 θεσπίστηκε διαφορετική υποχρέωση ανά τύπο οντότητας αναφορικά με την υποχρέωση σύνταξης και τήρησης των λογιστικών αρχείων.

Ειδικότερα οι **χρηματοοικονομικές καταστάσεις ανά κατηγορία** οντότητας περιλαμβάνουν τα ακόλουθα λογιστικά αρχεία καθώς και αναφορά στα σχετικά υποδείγματα του παραρτήματος Β του ν.4308/14. Τα εν λόγω υποδείγματα αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της παρούσης και παρουσιάζονται στο παράρτημα Β1:

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ (Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις)					
	ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

³ Με την έννοια αυτή που αποδίδεται στην παρ.2 του άρθρου 16 του ν.4308/14 θα πρέπει και ως τέτοιο να υποβάλλεται και στο Γ.Ε.ΜΗ. Ωστόσο για λόγους χρηστικότητας η εφαρμογή του ΓΕΜΗ δίνει την δυνατότητα και αποσπασματικής υποβολής των στοιχείων.

ΤΥΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΡΧΕΙΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 16 ΤΟΥ Ν.4308/14	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. ⁴ . Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5)	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5 ή και τίποτα από τα ανωτέρω)
	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β6)	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β6)
	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	3. Προσάρτημα	3. Προσάρτημα	3. Προσάρτημα
	4. Κατάσταση Χρηματοροών υπ. Β4	4. Προσάρτημα			
	5. Προσάρτημα				

Κατ' εξαίρεση στην ειδική κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων της παρ.2γ του άρθρου 1 δίνεται η δυνατότητα να καταρτισθεί μόνο η Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β6.

Επιπρόσθετα οι **ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις ανά κατηγορία ομίλου** περιλαμβάνουν τα ακόλουθα λογιστικά αρχεία καθώς και αναφορά στα σχετικά υποδείγματα του παραρτήματος Β του ν.4308/14. Τα εν λόγω υποδείγματα αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της παρούσης και παρουσιάζονται στο παράρτημα Β2:

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ (Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις)			
	ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ
ΤΥΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΡΧΕΙΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΠΑΡ.1 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 34 ΤΟΥ Ν.4308/14	1. Ισολογισμός (στοιχεία στο κόστος ή στην εύλογη αξία) υπ. Β7.1 ή Β7.2	1. Ισολογισμός (στοιχεία στο κόστος ή στην εύλογη αξία) υπ. Β7.1 ή Β7.2	1. Ισολογισμός (στοιχεία στο κόστος ή στην εύλογη αξία) υπ. Β7.1 ή Β7.2
	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων (κατά λειτουργία ή κατ' είδος) υπ. Β8.1 ή Β8.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων (κατά λειτουργία ή κατ' είδος) υπ. Β8.1 ή Β8.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων (κατά λειτουργία ή κατ' είδος) υπ. Β8.1 ή Β8.2
	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β9	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β9	3. Προσάρτημα (σημειώσεις)
	4. Κατάσταση Χρηματοροών υπ. Β10	4. Προσάρτημα (σημειώσεις)	
	5. Προσάρτημα (σημειώσεις)		

⁴ υπ = υπόδειγμα που προσδιορίζεται στο παράρτημα Β του ν. 4308/14.

Περαιτέρω ως ετήσιες οικονομικές καταστάσεις νοείται το σύνολο των περιγραφόμενων λογιστικών αρχείων που ανωτέρω παρατίθεται αναλυτικά καθώς και:

- i. Το σύνολο των απαιτούμενων πληροφοριών που πηγάζουν από το Προσάρτημα (Ενότητα 4),
- ii. Η έκθεση ελέγχου όπου από την κείμενη νομοθεσία απαιτείται (Ενότητα 5),
- iii. Η έκθεση διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου ή του/των Διαχειριστή/Διαχειριστών όπου απαιτείται από τις κείμενες διατάξεις με τις σχετικές πρόνοιες και απαλλαγές (Ενότητα 6),
- iv. Η έκθεση μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (Ενότητα 7) για ορισμένο αριθμό οντοτήτων,
- v. Η Δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης για τις εισηγμένες σε χρηματαγορές οντότητες (Ενότητα 8) και
- vi. Η σχετική έκθεση πληρωμών προς Κυβερνήσεις όπου από την κείμενη νομοθεσία απαιτείται.

Οι ανωτέρω ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταχωρίζονται ως σύνολο στην μερίδα της εταιρείας σύμφωνα με τα οριζόμενα στο εδάφιο ε της παρ. 2^α του άρθρου 6 του ν.3419/05 σε συνδυασμό με τις διατυπώσεις δημοσιότητας της παρ. ζ, του άρθρου 7^α του Κ.Ν.2190/20.

Ενότητα 4

(Προσάρτημα (σημειώσεις) επί των ατομικών και ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων)

Η κατάρτιση του προσαρτήματος επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 29 του ανωτέρω νόμου ακολουθεί τις παρακάτω αρχές:

- α) Οι οντότητες που δεν υποχρεούνται να παρέχουν τις πληροφορίες μιας παραγράφου του παρόντος άρθρου δύνανται να παρέχουν τις σχετικές πληροφορίες προαιρετικά. Στην περίπτωση αυτή, οι οντότητες παρέχουν τις εν λόγω πληροφορίες σε πλήρη συμφωνία με τα οριζόμενα στην αντίστοιχη παράγραφο αυτού του άρθρου.
- β) Οι πληροφορίες επί των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρατίθενται με τη σειρά με την οποία τα κονδύλια αυτά παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- γ) Όταν γίνεται χρήση συντομεύσεων, διαγραμμάτων ή συμβόλων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δίνονται με σαφήνεια οι απαιτούμενες για την κατανόησή τους πληροφορίες. Ειδικότερα, γνωστοποιείται η μονάδα μέτρησης και το επίπεδο στρογγυλοποίησης των παρατιθέμενων αριθμών.

δ) Όταν πληροφορίες του παρόντος άρθρου παρατίθενται στους πίνακες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι πληροφορίες αυτές μπορεί να μην επαναλαμβάνονται στο προσάρτημα.

Ατομικές οικονομικές καταστάσεις:

Το προσάρτημα περιλαμβάνει, κατ' ελάχιστον, τις επεξηγηματικές πληροφορίες και αναλύσεις των παραγράφων 3 έως 34 του άρθρου 29 του ν.4308/14, εκτός των απλοποιήσεων και απαλλαγών που προβλέπονται στο άρθρο 30 του ανωτέρω νόμου. Υπόδειγμα προσαρτήματος για πολύ μικρές και μικρές οντότητες παρουσιάζεται στο παράρτημα Γ της παρούσης και είναι συμβατό με τις διατάξεις του ν.4308/14.

Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις:

Το προσάρτημα (σημειώσεις) των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει, κατ' ελάχιστον, τις επεξηγηματικές πληροφορίες και αναλύσεις των παραγράφων 3 έως 34 του άρθρου 29 του ν.4308/14, εκτός των απλοποιήσεων και απαλλαγών που προβλέπονται στο άρθρο 30 του ανωτέρω νόμου. Επίσης λαμβάνεται υπόψη οι ουσιώδεις προσαρμογές που προκύπτουν από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε σύγκριση με τις ετήσιες. Ιδιαίτερα:

α) Κατά τη γνωστοποίηση των συναλλαγών με τα συνδεδεμένα μέρη, οι συναλλαγές μεταξύ τέτοιων μερών που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση και έχουν απαλειφθεί, παραλείπονται.

β) Κατά τη γνωστοποίηση του μέσου αριθμού των εργαζομένων που απασχολήθηκαν στη διάρκεια της περιόδου, γίνεται ξεχωριστή γνωστοποίηση για το μέσο αριθμό των εργαζομένων που απασχολήθηκαν σε από κοινού ελεγχόμενες δραστηριότητες.

γ) Κατά τη γνωστοποίηση των ποσών των αποζημιώσεων, των προκαταβολών και των πιστώσεων που δόθηκαν σε μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, γνωστοποιούνται μόνο τα ποσά που δόθηκαν σε μέλη αυτών των συμβουλίων της μητρικής οντότητας, από την ίδια και τις θυγατρικές της.

Ενότητα 5

(Έκθεση ελέγχου επί των ατομικών και ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων)

Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Α1 (εδάφιο 1) της παρ.Α του άρθρου 2 (β' μέρος) του ν.4336/2015 προσδιορίσθηκε το εύρος των οντοτήτων και των ομίλων που υπόκεινται **σε υποχρεωτικό τακτικό έλεγχο** από έναν ή περισσότερους νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία του ν.3693/2008 (Α'174). Έτσι λοιπόν στο πεδίο εφαρμογής του ανωτέρω ελέγχου περιλαμβάνονται:

α) Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων περιπτώσεων α' και β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α' 251), όταν βάσει των κριτηρίων μεγέθους του άρθρου 2 του ίδιου νόμου χαρακτηρίζονται ως μεσαίες και μεγάλες οντότητες.

β) Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων δημοσίου ενδιαφέροντος (συμφέροντος), κατά την έννοια του ορισμού του Παραρτήματος Α' του ν.4308/2014.

γ) Οι **ενοποιημένες** χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι όμιλοι οι οποίοι βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 4308/2014 χαρακτηρίζονται ως «μεγάλοι».

δ) Οι **ενοποιημένες** χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι όμιλοι ανεξαρτήτως μεγέθους, όταν οι όμιλοι αυτοί χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος (συμφέροντος), κατά την έννοια του ορισμού του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014.

Επίσης με τις ίδιες διατάξεις του εδαφίου 2 του ανωτέρω νόμου θεσπίστηκε και η δυνατότητα **περί προαιρετικού τακτικού ελέγχου** για τις μικρές και πολύ μικρές οντότητες κατά την έννοια που αποδίδεται στις διατάξεις του ν. 4308/14 (Α'251) και οι οποίες μπορούν να προβλέπουν στο καταστατικό τους ή, εάν δεν προβλέπεται σε αυτό, να αποφασίζουν δια της γενικής συνέλευσης των μετόχων ή της συνέλευσης των εταίρων, **την υποβολή των ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε έλεγχο**, σύμφωνα με τα ισχύοντα ελεγκτικά πρότυπα.

Στο σημείο αυτό σημειώνεται ότι οι ανωτέρω ρυθμίσεις ισχύουν από την 01/01/2016 και εφεξής. Με άλλα λόγια, οι γενικές συνελεύσεις που θα συνέλθουν μετά την 1/1/2016 για να εγκρίνουν οικονομικές καταστάσεις χρήσεων που λήγουν 31/12/2015, 30/6/2016 και εφεξής θα εκλέξουν ελεγκτές επόμενων χρήσεων βάσει των ανωτέρω ρυθμίσεων, οι οποίες συνοπτικά παρουσιάζονται στους ακόλουθους πίνακες τόσο για τις οντότητες όσο και για τους ομίλους.

Για τις οντότητες:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ	ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ
Σύνταξη ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΛΕΓΚΤΩΝ με πρόνοιες του ν.4336/15 (μετά την 01/01/2016)	ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΗ	ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΗ	ΔΥΝΗΤΙΚΗ	ΔΥΝΗΤΙΚΗ

Για τους ομίλους:

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΜΙΛΩΝ	ΜΕΓΑΛΟΙ ΟΜΙΛΟΙ	ΜΕΣΑΙΟΙ ΟΜΙΛΟΙ	ΜΙΚΡΟΙ ΟΜΙΛΟΙ
ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΚΤΩΝ με πρόνοιες του ν.4336/15 (μετά την 01/01/2016)	ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΗ	ΔΥΝΗΤΙΚΗ	ΔΥΝΗΤΙΚΗ

Ενότητα 6

(Έκθεση Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου ή του Διαχειριστή/των)

1. Έκθεση διαχείρισης:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 43α του Κ.Ν.2190/20, όπως σήμερα ισχύει, συντάσσεται κατ' έτος **ετήσια Έκθεση Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου** της Ανώνυμης εταιρείας προς την τακτική Γενική Συνέλευση των μετόχων η οποία περιλαμβάνει, **τουλάχιστον, την πραγματική εικόνα της εξέλιξης και των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, καθώς και την περιγραφή των κυριότερων κινδύνων και αβεβαιοτήτων που αντιμετωπίζει.** Η εικόνα αυτή πρέπει να δίνει μία ισορροπημένη και περιεκτική ανάλυση της εξέλιξης και των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της εταιρείας και της θέσης της, η οποία πρέπει να αντιστοιχεί προς το μέγεθος της και την πολυπλοκότητα των δραστηριοτήτων της.

Η κατά τα ανωτέρω ανάλυση περιλαμβάνει τόσο χρηματοοικονομικούς όσο και, όπου ενδείκνυται, μη χρηματοοικονομικούς βασικούς δείκτες επιδόσεων και έχουν άμεση σχέση με το συγκεκριμένο τομέα δραστηριοτήτων της οντότητας. Στην εν λόγω ανάλυση θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη **έμφαση στις πληροφορίες που αφορούν περιβαλλοντικά⁵ και εργασιακά θέματα. Ειδικότερα κατ' ελάχιστον στην έκθεση διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου θα πρέπει να παρουσιασθούν τα κατωτέρω θέματα όπως αυτά αναλύονται κατωτέρω σε άξονες-στόχους:**

A/A	ΑΞΟΝΑΣ - ΣΤΟΧΟΣ	ΘΕΜΑΤΟΛΟΓΙΑ
1.	Ισορροπημένη και ολοκληρωμένη ανάλυση της εξέλιξης & των επιδόσεων των δραστηριοτήτων της οντότητας και της θέσης της, κατάλληλη για την κλίμακα και την πολυπλοκότητά της.	Α) Συνοπτική περιγραφή επιχειρηματικού μοντέλου Β) Στόχοι, βασικές αξίες και κύριες στρατηγικές Γ) Αρχές διοίκησης και εσωτερικά συστήματα διαχείρισης Δ) Περιγραφή των προηγούμενων επιδόσεων, της αλυσίδας αξίας και των ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων.
2.	Κυριότεροι κίνδυνοι ⁶	Α) Αναφορά στην εφοδιαστική αλυσίδα με μνεία στους κύριους προμηθευτές και στους κανόνες συνεργασίας μεταξύ τους Β) Μελλοντικές προοπτικές και πως αυτές επηρεάζονται από το υφιστάμενο κανονιστικό πλαίσιο. Γ) Λοιποί κίνδυνοι οι οποίοι σχετίζονται με την δραστηριότητα ή τον κλάδο που η εταιρεία αναπτύσσεται.
3.	Περιβαλλοντικά ζητήματα	Α) Πραγματικές και δυνητικές επιπτώσεις της οντότητας στο περιβάλλον Β) Γνωστοποίηση σχετικά με τις διαδικασίες που εφαρμόζει η

⁵ Από την αιτιολογική έκθεση του ν.4403/2016 προκύπτει ότι: Λεπτομέρειες για τις υφιστάμενες και τις προβλεπόμενες επιπτώσεις των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης στο περιβάλλον και, κατά περίπτωση, στην υγεία και την ασφάλεια, στη χρήση ανανεώσιμων και/ή μη ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, στις εκπομπές αερίων του θερμοκηπίου, στη χρήση των υδάτων και στην ατμοσφαιρική ρύπανση.

⁶ Μια εταιρεία αναμένεται να αποκαλύψει το πλήρες φάσμα των κυριότερων κινδύνων, ανεξάρτητα από το αν προέρχονται από τις δικές της αποφάσεις ή ενέργειες, ή από εξωτερικούς παράγοντες τους οποίους δεν έχει άμεσο έλεγχο της εταιρείας, και να εξηγήσει τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για τον εντοπισμό και την αξιολόγηση αυτών των κινδύνων

		οντότητα για την πρόληψη και τον έλεγχο της ρύπανσης και των περιβαλλοντικών επιπτώσεων από παράγοντες όπως: ενεργειακή χρήση, άμεση και έμμεση έκκληση ατμοσφαιρικών ρύπων, προστασία της βιοποικιλότητας και των υδάτινων πόρων, διαχείριση αποβλήτων, περιβαλλοντικές επιπτώσεις από τη μεταφορά ή από τη χρήση και τη διάθεση των προϊόντων και των υπηρεσιών, Γ) Αναφορά στην ανάπτυξη των πράσινων προϊόντων και υπηρεσιών εφόσον υπάρχουν.
4.	Εργασιακά ζητήματα	Α) Πολιτική διαφοροποίησης και ίσων ευκαιριών (ανεξαρτήτως φύλλου, θρησκείας, μειονεκτικότητας ή και άλλων πτυχών). Β) Σεβασμός των δικαιωμάτων των εργαζόμενων και συνδικαλιστική ελευθερία. Γ) Υγιεινή και ασφάλεια στην εργασία, συστήματα εκπαίδευσης, τρόπος προαγωγών κτλ.
5.	Χρηματοοικονομικοί (ΧΔΕ) και μη χρηματοοικονομικοί δείκτες επιδόσεων (ΜΧΔΕ)	Α) Οι οντότητες μπορούν να παρουσιάσουν ένα μείγμα γενικών και τομεακών ΧΔΕ & ΜΧΔΕ, ανάλογα με την περίπτωση, στο πλαίσιο των στρατηγικών τους στόχων και των θεμάτων που παρουσιάζονται στην έκθεση διαχείρισης. Β) Οι δείκτες αυτοί πρέπει να είναι ευρέως διαδεδομένοι, δεν τίθεται περιορισμός ως προς την χρήση τους και η εταιρεία οφείλει να κάνει σχετική αναφορά στην μεθοδολογία και τον τρόπο συλλογής της μετρήσιμης πληροφορίας.
6.	Επιπλέον πληροφόρηση	Α) Την προβλεπόμενη εξέλιξη της οντότητας Β) Τις δραστηριότητες της οντότητας στον τομέα ερευνών και ανάπτυξης (εφόσον υπάρχουν), Γ) Τις πληροφορίες που αναφέρονται στην απόκτηση ιδίων μετοχών όπως προβλέπεται στην παράγραφο 9 του άρθρου 16 του ΚΝ.2190/20, Δ) Την ύπαρξη υποκαταστημάτων της οντότητας (εντός και εκτός Ελλάδος εφόσον υπάρχουν τέτοια) και Ε) Εφόσον πραγματοποιείται χρήση χρηματοπιστωτικών μέσων: αα) τους στόχους και τις πολιτικές της οντότητας όσον αφορά τη διαχείριση του χρηματοοικονομικού κινδύνου, συμπεριλαμβανομένης της πολιτικής της για την αντιστάθμιση κάθε σημαντικού τύπου προβλεπόμενης συναλλαγής για την οποία εφαρμόζεται λογιστική αντιστάθμισης και ββ) την έκθεση της οντότητας στον κίνδυνο μεταβολής των τιμών, στον πιστωτικό κίνδυνο, στον κίνδυνο ρευστότητας και στον κίνδυνο ταμειακών ροών.

Στο παρόν σημείο επισημαίνουμε ότι το τροποποιημένο περιεχόμενο της έκθεσης διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 4403/2016⁷ είναι απαιτητό για τις οικονομικές καταστάσεις περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 και εντεύθεν. Αντίθετα για τις κεφαλαιουχικές εταιρείες (ΑΕ,ΕΠΕ,ΙΚΕ και Ετερόρρυθμη κατά

⁷ Το άρθρο 43^ο τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.4403/16.

μετοχές) που η χρήση τους θα λήξει την 30/06/2016 (**περίοδος 01/07/2015-30/06/2016**) ισχύει η προηγούμενη έκθεση διαχείρισης.

Στις περιπτώσεις που η οντότητα παραλείπει κάποια από τις ανωτέρω πληροφορίες θα πρέπει να παρέχει σαφή και αιτιολογημένη εξήγηση γιατί το έπραξε.

Περαιτέρω η **απαίτηση σύνταξης ετήσιας έκθεσης διαχείρισης του διαχειριστή/διαχειριστών προς την Γενική Συνέλευση των εταίρων** αναφέρεται τόσο στη ρητή διάταξη **της παρ.3 του άρθρου 22 του ν.3190/55 για τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης όσο και στην ανάλογη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 98⁸ του ν.4072/12 για τις Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες.**

Επίσης με τις νέες πρόνοιες του ν.4403/2016 χορηγήθηκαν **ορισμένες εξαιρέσεις και απαλλαγές** οι οποίες αφορούν οικονομικές καταστάσεις **που λήγουν μετά την 07/07/2016** (π.χ. 01/01/2016-31/12/2016) **και συνίστανται σε:**

- i. Οι πολύ μικρές οντότητες **εξαιρούνται από την υποχρέωση** που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν.4403/2016⁹.
- ii. Οι πολύ μικρές οντότητες **μπορούν να απαλλαγούν ολικά από την απαίτηση σύνταξης έκθεσης διαχείρισης** εφόσον παρουσιάζουν τις πληροφορίες που αναφέρονται στην απόκτηση ιδίων μετοχών¹⁰ στο προσάρτημα ή στο κάτω μέρος του ισολογισμού. Στην **περίπτωση αυτή και μόνο** τους δίδεται η δυνατότητα μη σύνταξης έκθεσης διαχείρισης.

2. Ενοποιημένη Έκθεση Διαχείρισης:

Στην ενοποιημένη έκθεση διαχείρισης αναφέρονται, τουλάχιστον, οι πληροφορίες που απαιτεί το άρθρο 43^α του Κ.Ν.2190/20, λαμβανομένων υπόψη των αναγκών προσαρμογών που υπαγορεύονται από τις ιδιομορφίες της ενοποιημένης έκθεσης διαχείρισης σε σχέση με την έκθεση διαχείρισης, κατά τρόπο που να διευκολύνει την εκτίμηση της θέσης του συνόλου των επιχειρήσεων που συμπεριλαμβάνονται στην ενοποίηση. Επιπρόσθετα η κείμενη νομοθεσία (ειδικές διατάξεις) μπορεί να προβλέπει την αναφορά και άλλων πληροφοριών στην ενοποιημένη έκθεση διαχείρισης πλην των ανωτέρω.

Στο σημείο αυτό σημειώνουμε ότι πέραν των πληροφοριών που απαιτούνται από τις διατάξεις του άρθρου 43^α του Κ.Ν.2190/20, όπως σήμερα ισχύει, πρόσθετη πληροφόρηση

⁸ Η παρ. 1 του άρθρου 98 καταργήθηκε με την περ. ε της παρ. 3 του άρθρου 38 του ν. 4308/2014, αλλά με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4403/2016 ρυθμίστηκαν τόσο η υποχρέωση κατάρτισης όσο και η υποχρέωση δημοσίευσης της έκθεσης διαχείρισης για τις ΙΚΕ.

⁹ Η σχετική απαίτηση έχει να κάνει με το βαθμό που απαιτείται για την κατανόηση της εξέλιξης της ανώνυμης εταιρείας, των επιδόσεων ή της θέσης της, η ανάλυση αυτή περιλαμβάνει τόσο χρηματοοικονομικούς όσο και, όπου ενδείκνυται, μη χρηματοοικονομικούς βασικούς δείκτες επιδόσεων που έχουν σχέση με το συγκεκριμένο τομέα δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων πληροφοριών σχετικά με περιβαλλοντικά και εργασιακά θέματα. Στο πλαίσιο της ανάλυσης αυτής, η έκθεση διαχείρισης περιλαμβάνει, όπου ενδείκνυται, αναφορές και πρόσθετες εξηγήσεις για τα ποσά που αναγράφονται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις

¹⁰ Περίπτωση γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 1 του ν.4403/2016

απαιτείται στην σύνταξη της ενοποιημένης έκθεσης διαχείρισης για τις αποκτηθείσες μετοχές ή μερίδια, και για τις οποίες (μετοχές ή μερίδια) αναφέρεται ο αριθμός αυτών και η ονομαστική τους αξία ή ελλείπει ονομαστικής αξίας, η εσωτερική λογιστική αξία του συνόλου των μετοχών ή μεριδίων της μητρικής ανώνυμης εταιρείας που κατέχονται είτε από την ίδια μητρική εταιρεία είτε από θυγατρικές της εταιρείας αυτής (μητρική εταιρεία), είτε από πρόσωπο που ενεργεί επ' ονόματι του αλλά για λογαριασμό οποιασδήποτε από τις εταιρείες αυτές.

Στις περιπτώσεις που εκτός από την έκθεση διαχείρισης απαιτείται και ενοποιημένη έκθεση διαχείρισης, **οι δύο εκθέσεις μπορούν να υποβάλλονται υπό μορφή ενιαίας έκθεσης.**

Ενότητα 7

Έκθεση (Κατάσταση) Μη χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

Με τις διατάξεις του ν. 4403/2016 θεσπίστηκε ένα νέο είδος έκθεσης αναφοράς για τις οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος οι οποίες προβλέπονται στις διατάξεις του ν.4308/2014. Το πεδίο εφαρμογής της κατηγορίας αυτής ορίζεται ακολούθως προκειμένου να αποφευχθεί οποιαδήποτε σύγχυση, ειδικότερα:

1. Στο άρθρο 1 παρ. 6 του ν. 4403/2016 (ΦΕΚ 125 Α')¹¹ προβλέπεται ότι οι μεγάλες ανώνυμες εταιρείες που αποτελούν οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του Ν. 4308/2014, και οι οποίες, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους, υπερβαίνουν τον μέσο αριθμό των 500 εργαζομένων, περιλαμβάνουν στην έκθεση διαχείρισης μία μη χρηματοοικονομική κατάσταση που περιέχει τις πληροφορίες που ορίζονται στο εν λόγω άρθρο.

Σε ό,τι αφορά τις προϋποθέσεις που θέτει η ως άνω διάταξη, αυτές συντρέχουν σωρευτικά.

2. Στο άρθρο 1 παρ. 3 περ. α του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ 251 Α') αναφέρεται ότι ο ορισμός των οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος δίδεται στο Παράρτημα¹² του εν

¹¹ Όπως προβλέπεται στο 1 παρ. 6 του ν. 4403/2016 (ΦΕΚ 125 Α'):

«6. Οι μεγάλες ανώνυμες εταιρείες οι οποίες αποτελούν οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του Ν. 4308/2014, και οι οποίες, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους, υπερβαίνουν τον μέσο αριθμό των 500 εργαζομένων κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, περιλαμβάνουν στην έκθεση διαχείρισης μία μη χρηματοοικονομική κατάσταση που περιέχει πληροφορίες, στον βαθμό που απαιτείται για την κατανόηση της εξέλιξης, των επιδόσεων, της θέσης και του αντίκτυπου των δραστηριοτήτων της, σε σχέση, τουλάχιστον, με περιβαλλοντικά, κοινωνικά και εργασιακά θέματα, τον σεβασμό των δικαιωμάτων του ανθρώπου, την καταπολέμηση της διαφθοράς και με θέματα σχετικά με τη δωροδοκία,.....».

¹² Όπως προβλέπεται στο Παράρτημα του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ 251 Α' 2014) :

«Οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος είναι οντότητες που υπόκεινται στον Ελληνικό νόμο και περιλαμβάνουν:

α) Τις οντότητες των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια της Οδηγίας 2004/39/ΕΟΚ και σύμφωνα με τις προβλέψεις του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

β) Τις ασφαλιστικές και αντισταθμιστικές επιχειρήσεις των περιπτώσεων 5 και 6 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) 575/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26^{ης} Ιουνίου 2013 σχετικά με τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας για πιστωτικά ιδρύματα και επιχειρήσεις επενδύσεων και την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 648/2012.

γ) Τα πιστωτικά ιδρύματα όπως αυτά καθορίζονται από την περίπτωση 1 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013.

λόγω νόμου, και μεταξύ άλλων, χαρακτηρίζονται επιπλέον, ως οντότητες δημοσίου συμφέροντος από τη νομοθεσία, με βάση τη φύση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, το μέγεθος ή τον αριθμό των απασχολούμενων.

3. Επιπροσθέτως, με το άρθρο 7 του ν. 4403/2016 προστέθηκε Κεφάλαιο 16 στον Κ.Ν.2190/1920 με τίτλο «Εκθέσεις πληρωμών σε κυβερνήσεις», που περιλαμβάνει τα άρθρα 144 έως 146, σύμφωνα με τα οποία χαρακτηρίζονται ως οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, κατά την έννοια του Παραρτήματος Α' του Ν.4308/2014, οι οντότητες οι οποίες δραστηριοποιούνται στην εξορυκτική βιομηχανία ή στην υλοτόμηση πρωτογενών δασών (άρθρο 145 παρ. 1 ν. 4403/2016).
4. Παράλληλα, στον Κανονισμό (ΕΕ) αριθ.575/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (σχετικά με τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας για πιστωτικά ιδρύματα και επιχειρήσεις επενδύσεων) και την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 648/2012) εισάγεται ο ορισμός της «οντότητας του δημοσίου τομέα»¹³ για τους διοικητικούς οργανισμούς και επιχειρήσεις, τους οποίους αφορά.
5. Τέλος οντότητες οι οποίες δραστηριοποιούνται στην χώρα μας και είναι θυγατρικές οντοτήτων όπου η μητρική εταιρεία (ή η τελική μητρική εταιρεία) είναι εταιρεία δημοσίου ενδιαφέροντος στην χώρα προέλευσης και εντάσσεται στο καθεστώς μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης τότε εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσης.
6. Οι οντότητες που εντάσσονται στην ανωτέρω κατηγορία θα πρέπει να περιλαμβάνουν στην έκθεση διαχείρισης και μια μη χρηματοοικονομική κατάσταση που θα περιέχει πληροφορίες στο βαθμό που απαιτείται για την κατανόηση της εξέλιξης , των επιδόσεων , της θέσης και του αντικτύπου των δραστηριοτήτων της , σε σχέση με περιβαλλοντικά , κοινωνικά και εργασιακά θέματα , το σεβασμό των δικαιωμάτων του ανθρώπου, την καταπολέμηση της διαφθοράς και με θέματα σχετικά με τη δωροδοκία όπου συμπεριλαμβάνονται τα εξής:
 - α) σύντομη περιγραφή του επιχειρηματικού μοντέλου της οντότητας,
 - β) περιγραφή των πολιτικών που εφαρμόζει η οντότητα σε σχέση με τα εν λόγω θέματα, συμπεριλαμβανομένων των διαδικασιών δέουσας επιμέλειας που εφαρμόζει,
 - γ) τα αποτελέσματα των εν λόγω πολιτικών,
 - δ) οι κυριότεροι κίνδυνοι που αφορούν τα εν λόγω θέματα και που συνδέονται με τις

δ) Οντότητες που καθορίζονται από τη νομοθεσία ως δημοσίου ενδιαφέροντος οντότητες, με βάση τη φύση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, το μέγεθος ή τον αριθμό των απασχολούμενων».

13 ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 575/2013 ,Άρθρο 4 ,Ορισμοί, στοιχείο 8

«Ως «οντότητα του δημοσίου τομέα» νοείται διοικητικός μη εμπορικός οργανισμός υπεύθυνος έναντι κεντρικών κυβερνήσεων, περιφερειακών κυβερνήσεων ή τοπικών αρχών ή έναντι αρχών που ασκούν τα ίδια καθήκοντα με τις περιφερειακές κυβερνήσεις και τις τοπικές αρχές, ή μη εμπορική επιχείρηση που ανήκει ή έχει ιδρυθεί και τελεί υπό την αιγίδα κεντρικών κυβερνήσεων, περιφερειακών κυβερνήσεων ή τοπικών αρχών και που έχει ειδικές εγγυητικές ρυθμίσεις, και μπορεί να περιλαμβάνει αυτοδιοικούμενους φορείς, η λειτουργία των οποίων διέπεται από νόμο και οι οποίοι βρίσκονται υπό δημόσια εποπτεία»

δραστηριότητες της οντότητας, συμπεριλαμβανομένων, κατά περίπτωση και αναλογικά, των επιχειρηματικών σχέσεων της, των προϊόντων της ή των υπηρεσιών της τα οποία είναι πιθανόν να προκαλέσουν αρνητικές επιπτώσεις στους εν λόγω τομείς και ο τρόπος με τον οποίο η οντότητα διαχειρίζεται αυτούς τους κινδύνους,

ε) μη χρηματοοικονομικοί βασικοί δείκτες επιδόσεων που σχετίζονται με τον συγκεκριμένο τομέα επιχειρήσεων. Όταν η οντότητα δεν ασκεί πολιτικές σε σχέση με ένα ή περισσότερα από τα εν λόγω θέματα, παρέχεται στην μη χρηματοοικονομική κατάσταση σαφής και αιτιολογημένη εξήγηση για την απουσία των εν λόγω πολιτικών. Η μη χρηματοοικονομική κατάσταση που αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο περιλαμβάνει επίσης, όπου ενδείκνυται, αναφορές και πρόσθετες εξηγήσεις για τα ποσά που αναγράφονται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορούν να παραλειφθούν πληροφορίες σχετικά με επικείμενες εξελίξεις ή θέματα υπό διαπραγμάτευση όταν, κατά τη δέοντως αιτιολογημένη γνώμη των μελών των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων, που ενεργούν εντός των αρμοδιοτήτων τους και που υπέχουν σχετικώς συλλογική ευθύνη της εν λόγω γνώμης, η δημοσιοποίηση αυτών των πληροφοριών θα έβλαπτε σοβαρά την εμπορική θέση της οντότητας, υπό την προϋπόθεση ότι η παράλειψη αυτή δεν εμποδίζει την ορθή και ισορροπημένη κατανόηση της εξέλιξης, των επιδόσεων, της θέσης και του αντίκτυπου των δραστηριοτήτων της οντότητας. Για την παροχή των πληροφοριών που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, οι ανώνυμες εταιρείες μπορούν να βασίζονται σε εθνικά πλαίσια, πλαίσια βασισμένα στην Ένωση ή διεθνή πλαίσια και, στην περίπτωση αυτή, οι ανώνυμες εταιρείες διευκρινίζουν σε ποια πλαίσια βασίστηκαν.

Τέτοια πλαίσια ενδεικτικά και όχι δεσμευτικά μπορεί να είναι:

- α) Το Σύστημα Οικολογικής Διαχείρισης και Οικολογικού Ελέγχου¹⁴ (EMAS)¹⁵
- β) Το Παγκόσμιο Σύμφωνο των Ηνωμένων Εθνών (the United Nations (UN) Global Compact)¹⁶.
- γ) Το πλαίσιο του ΟΗΕ «προστασία, σεβασμό και αποκατάσταση» με κατευθυντήριες αρχές για τις επιχειρήσεις και τα ανθρώπινα δικαιώματα¹⁷.
- δ) Οι κατευθυντήριες γραμμές του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις¹⁸.
- ε) Το πλαίσιο του Διεθνούς Οργανισμού Τυποποίησης ISO 26000¹⁹.

¹⁴ <http://www.ypeka.gr/Default.aspx?tabid=520>

¹⁵ Το EMAS βασίζεται στον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1221/2009 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 25ης Νοεμβρίου 2009 σχετικά με την εκούσια συμμετοχή οργανισμών στο κοινοτικό σύστημα οικολογικής διαχείρισης και οικολογικού ελέγχου. Ο κανονισμός τέθηκε αρχικά σε εφαρμογή το 1995 με την υιοθέτηση του Κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 1836/1993. Εν συνέχεια τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 761/2001 και προσφάτως με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1221/2009, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ στις 11-01-2010.

¹⁶ <https://www.unglobalcompact.org/>

¹⁷ <https://www.unglobalcompact.org/library/2>

¹⁸ <http://www.oecd.org/corporate/mne/>

¹⁹ <https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html>

στ) Η Τριμερής δήλωση αρχών σχετικά με τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και την κοινωνική πολιτική του Διεθνούς Οργανισμού Εργασίας (ΔΟΕ, ILO)²⁰.

ζ) Η Παγκόσμια Πρωτοβουλία Υποβολής Εκθέσεων (ΠΠΥΕ, GRI²¹).

η) Το Διεθνές Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Αναφοράς (ΔΟΠΑ, IIRC²²).

θ) Το Συμβούλιο Προτύπων Βιώσιμης Λογιστικής (ΣΠΒΛ, SASB²³).

ι) Το πλαίσιο του Οργανισμού σχετικού με τις επιπτώσεις του άνθρακα (ΟΕΑ, CDP²⁴).

ια) Το Συμβούλιο Προτύπων Γνωστοποίησης του Κλίματος (ΣΠΓΚ, CDSB²⁵).

ιβ) Το πλαίσιο του Οργανισμού Περιβαλλοντικού Αποτυπώματος (ΟΠΑ, ΟΕΦ²⁶).

Η κατάσταση μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης δομείται στους κάτωθι πυλώνες:

ΠΥΛΩΝΑΣ Ι: (ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ)	ΠΥΛΩΝΑΣ ΙΙ: (ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ)
✓ Η οντότητα επιλέγει να αποκαλύψει σημαντικές πληροφορίες για τη δραστηριότητα της ✓ Η αναφορά θα πρέπει να είναι δίκαιη, ισορροπημένη και κατανοητή ✓ Η αναφορά θα πρέπει να είναι ολοκληρωμένη αλλά περιεκτική καθώς επίσης συνεπής και συνεκτική ✓ Η αναφορά θα πρέπει να είναι στρατηγική και να εστιάζει στο μέλλον ✓ Η αναφορά θα πρέπει να είναι προσανατολισμένη στους συμμετόχους ή αλλιώς κοινωνικούς εταίρους (stakeholders) ✓ Η αναφορά κάνει σαφή μνεία στο ή στα πλαίσια που στηρίχθηκε	➤ Επιχειρηματικό μοντέλο ➤ Πολιτικές δέουσας επιμέλειας και λοιπές πολιτικές ➤ Αποτελέσματα των παραπάνω πολιτικών ➤ Κυριότεροι κίνδυνοι και διαχείριση των κινδύνων αυτών ➤ Χρηματοοικονομικοί (ΧΔΕ) και μη χρηματοοικονομικοί δείκτες επίδοσης (ΜΧΔΕ) ➤ Θεματικές πτυχές κατ' ελάχιστο όπως: i) Περιβαλλοντικά θέματα ή και ζητήματα, ii) Κοινωνικά και Εργασιακά θέματα, iii) Σεβασμός των δικαιωμάτων του ανθρώπου iv) Καταπολέμηση της διαφθοράς & θέματα σχετικά με την δωροδοκία και v) Ζητήματα εφοδιαστικής αλυσίδας.

Ειδικότερα κατ' ελάχιστον στην κατάσταση μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης - η οποία αποτελεί τμήμα της έκθεσης διαχείρισης του

²⁰ http://www.ilo.org/empent/Publications/WCMS_094386/lang--en/index.htm

²¹ <https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>

²² <http://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>

²³ <https://www.sasb.org/sasb/vision-mission/>

²⁴ <https://www.cdp.net/en>

²⁵ <http://www.cdsb.net/news/mandatory-reporting/614/eu-non-financial-reporting-directive-%E2%80%93-how-companies-make-most-out-it>

²⁶ Σύσταση Ευρ. Επιτροπής 179/2013.

Διοικητικού Συμβουλίου - θα πρέπει να παρουσιασθούν τα κατωτέρω θέματα πέραν των αναφερόμενων στην έκθεση διαχείρισης:

A) Επιχειρηματικό Μοντέλο

- i. Το επιχειρηματικό μοντέλο περιγράφει πώς μια οντότητα δημιουργεί και διατηρεί την αξία μέσα από τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες της μακροπρόθεσμα. Επίσης παρέχει μια επισκόπηση του πώς λειτουργεί μια οντότητα περιγράφοντας το πώς μετατρέπει τις εισροές σε εκροές μέσω των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της.
- ii. Οι οντότητες μπορούν να παρουσιάσουν το επιχειρηματικό περιβάλλον, την οργάνωση και τη δομή τους, τις αγορές στις οποίες δραστηριοποιούνται, τους στόχους και τις στρατηγικές τους, καθώς και κύριες τάσεις και παράγοντες που μπορεί να επηρεάσουν τη μελλοντική τους ανάπτυξη.
- iii. Ανάλογα με την περίπτωση, οι οντότητες μπορεί να εξετάσουν τη χρήση βασικών δεικτών απόδοσης που υποβοηθούν την κατανόηση του επιχειρηματικού μοντέλου.

B) Πολιτικές δέουσας επιμέλειας.

- i. Είναι κοινώς αντιληπτό ότι οι διαδικασίες δέουσας επιμέλειας που αναλαμβάνονται από μια επιχείρηση αποσκοπούν στο να διασφαλίσουν την εξυπηρέτηση ενός πολύ συγκεκριμένου στόχου (π.χ. : να διασφαλιστεί ότι οι εκπομπές άνθρακα θα είναι κάτω από ένα ορισμένο επίπεδο). Ο στόχος της διαδικασίας δέουσας επιμέλειας μπορεί να είναι για τον εντοπισμό, την πρόληψη και τον μετριασμό των υφιστάμενων και δυνητικών δυσμενών επιπτώσεων.
- ii. Διαδικασίες δέουσας επιμέλειας μπορεί να υπάρξουν πριν τη διενέργεια επενδύσεων σε συγκεκριμένο χώρο, τόπο, τομέα ή και δραστηριότητα ή πριν από τη διαδικασία έναρξης μίας συγχώνευσης ή εξαγοράς. Επίσης δέουσα επιμέλεια η οντότητα επιδεικνύει κατά τη στιγμή της υπογραφής συμβάσεων με τους προμηθευτές της.

Γ) Τα αποτελέσματα των πολιτικών.

- i. Τα αποτελέσματα των πολιτικών μπορούν να παρέχουν χρήσιμες πληροφορίες όσον αφορά στα δυνατά και στα τρωτά σημεία μιας οντότητας. Οι οντότητες αναμένεται να παράσχουν σημαντικές πληροφορίες που εξηγούν τα αποτελέσματα των επιχειρηματικών διαδικασιών που απορρέουν από αυτές τις πολιτικές κατά την περίοδο αναφοράς. Η μη χρηματοοικονομική

κατάσταση θα πρέπει να αντικατοπτρίζει τα αποτελέσματα των εργασιών και των δραστηριοτήτων της εταιρείας.

- ii. Οι οντότητες μπορούν να εξετάσουν πώς σχετίζονται χρηματοοικονομικά και μη χρηματοοικονομικά αποτελέσματα, και πώς αυτή η σχέση μετριέται και διαχειρίζεται με την πάροδο του χρόνου.
- iii. Η ανάλυση των αποτελεσμάτων θα πρέπει να περιλαμβάνει και σχετικές αναφορές σε μη χρηματοοικονομικούς βασικούς δείκτες επίδοσης (ΜΧΔΕ). Οι οντότητες παρουσιάζουν τους ΜΧΔΕ που θεωρούν πιο χρήσιμους για την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων της περιόδου αναφοράς. Οι οντότητες επίσης μπορούν να παρουσιάσουν και να εξηγήσουν αυτές τις πληροφορίες σε σχέση με τους στόχους της εταιρείας.

Δ) Πολιτική Κινδύνων & διαχείριση των κινδύνων αυτών

- i. Οι οντότητες οφείλουν να παρουσιάσουν δίκαιη, συνεκτική και ολοκληρωμένη περιγραφή των κυριότερων κινδύνων που αντιμετωπίζουν μαζί με μια σαφή εξήγηση του τρόπου διαχείρισής τους και πώς οι κίνδυνοι αυτοί μετριάζονται. Επίσης σχετική αναφορά μπορεί να γίνει στην πιθανότητα εμφάνισης τους και στις όποιες πιθανές επιπτώσεις.
- ii. Οι κίνδυνοι αυτοί μπορεί να σχετίζονται με τις δραστηριότητές τους, τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες τους, ή / και τις επιχειρηματικές σχέσεις τους. Αυτό περιλαμβάνει βραχυπρόθεσμους, μεσοπρόθεσμους και μακροπρόθεσμους κινδύνους. Οι οντότητες αναμένεται να εξηγήσουν πώς οι εν λόγω κίνδυνοι έχουν επίδραση στο επιχειρηματικό μοντέλο, στις δραστηριότητες τους και στην χρηματοοικονομική τους επίδοση.

Ε) Χρηματοοικονομικοί (ΧΔΕ) και μη χρηματοοικονομικοί δείκτες επίδοσης (ΜΧΔΕ)

- i. Οι οντότητες μπορούν να παρουσιάσουν ένα μείγμα γενικών και τομεακών/κλαδικών ΧΔΕ & ΜΧΔΕ, ανάλογα με την περίπτωση, στο πλαίσιο των στρατηγικών τους στόχων και των θεμάτων που παρουσιάζονται στην κατάσταση μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.
- ii. Οι δείκτες αυτοί πρέπει να είναι **ευρέως διαδεδομένοι**, δεν τίθεται περιορισμός ως προς τη χρήση τους και **η εταιρεία οφείλει να κάνει σχετική αναφορά στην μεθοδολογία και στον τρόπο συλλογής της μετρήσιμης πληροφορίας**.

ΣΤ) Στοχευμένα περιβαλλοντικά, κοινωνικά & εργασιακά θέματα, θέματα που σχετίζονται με τον σεβασμό των δικαιωμάτων του ανθρώπου, θέματα που σχετίζονται με την καταπολέμηση της διαφθοράς και της δωροδοκίας, θέματα εφοδιαστικής αλυσίδας ή και λοιπά θέματα. Ειδικότερα:

ι. Περιβαλλοντικά θέματα ή και ζητήματα²⁷:

α) Πλέον των αναφερόμενων στην έκθεση διαχείρισης η οντότητα θα πρέπει να παρουσιάσει πληροφορίες σχετικά με την πρόληψη και έλεγχο της ρύπανσης, των περιβαλλοντικών επιπτώσεων από τη χρήση ενέργειας, των τυχόν άμεσων και έμμεσων εκπομπών στην ατμόσφαιρα (στις οποίες περιλαμβάνονται εκπομπές αερίων του θερμοκηπίου, εκπομπές τοξικών ουσιών, τυχόν απόβλητα ευτροφισμού, κτλ.) την προστασία της βιοποικιλότητας και των υδάτινων πόρων (συμπεριλαμβανομένων γνωστοποιήσεων που σχετίζονται με βιοτικούς πόρους, την χρήση της γης και του ύδατος) τη διαχείριση των αποβλήτων, των περιβαλλοντικών επιπτώσεων από τις μεταφορές ή από τη χρήση και τη διάθεση των προϊόντων και των υπηρεσιών.

β) Ειδικότερη αναφορά μπορεί να γίνει στη σύσταση της Επιτροπής 179/2013 που περιλαμβάνει στα παραρτήματα της, το Περιβαλλοντικό Αποτύπωμα (PEF) και τις μεθόδους και διαδικασίες του Οργανισμού Περιβαλλοντικού Αποτυπώματος (OEF). Αυτές είναι οι μέθοδοι που επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να προσδιορίσουν κατ' εκτίμηση τον κύκλο ζωής για κάθε προϊόν και ειδικότερα: (i) τις πιο σημαντικές επιπτώσεις και (ii) την επίπτωση των εκπομπών ρύπων κατά μήκος της αλυσίδας εφοδιασμού τους. Οι περιβαλλοντικές επιπτώσεις μπορεί να αναφέρονται χωριστά (η μέθοδος καλύπτει 15 διαφορετικές κατηγορίες επιπτώσεων συμπεριλαμβανομένης της αλλαγής του κλίματος, της εξάντλησης του νερού, τη χρήση γης, κλπ.).

γ) Οι εταιρείες μπορούν να αναφέρονται στις σχετικές οδηγίες της ΕΕ και που αφορούν τις βιομηχανικές εκπομπές, Σύστημα Εμπορίας, τα ύδατα (Οδηγία Πλαίσιο), την υγειονομική ταφή, τα οχήματα στο τέλος του κύκλου ζωής, Οδηγία για τα Απόβλητα Ηλεκτρικού και Ηλεκτρονικού Εξοπλισμού και τους περιορισμούς στη χρήση επικίνδυνων ουσιών, κλπ.

Δ) Μη χρηματοοικονομικοί δείκτες επίδοσης μπορούν να παρουσιασθούν και οι οποίοι να αναφέρονται σε διαχείριση αποβλήτων (π.χ. ποσοστά ανακύκλωσης), σε εκπομπές του θερμοκηπίου (μετρικοί τόνοι ισοδύναμου CO₂), εξόρυξη φυσικών πόρων, επιπτώσεις στη βιοποικιλότητα, στην κατανάλωση ενέργειας από μη ανανεώσιμες πηγές κλπ.

²⁷ Η αιτιολογική έκθεση του ν.4403/2016 προβλέπει ότι: "Λεπτομέρειες για τις υφιστάμενες και τις προβλεπόμενες επιπτώσεις των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης στο περιβάλλον και, κατά περίπτωση, στην υγεία και την ασφάλεια, στη χρήση ανανεώσιμων και/ή μη ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, στις εκπομπές αερίων του θερμοκηπίου, στη χρήση των υδάτων και στην ατμοσφαιρική ρύπανση."

ii. Κοινωνικά & εργασιακά θέματα²⁸:

Πλέον των αναφερόμενων στην έκθεση διαχείρισης η οντότητα θα πρέπει να παρουσιάσει τις κάτωθι πληροφορίες:

α) Οι οντότητες οφείλουν να παρέχουν πληροφόρηση σχετικά με κοινωνικά και εργασιακά θέματα, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής των θεμελιωδών συμβάσεων του Διεθνούς Οργανισμού Εργασίας (ΔΟΕ, ILO).

β) Οι οντότητες οφείλουν να αναφερθούν σε ζητήματα διαφορετικότητας, όπως η διαφορετικότητα των φύλων και η ίση μεταχείριση στην απασχόληση και στην εργασία (συμπεριλαμβανομένης της ηλικίας, του φύλου, γενετήσιου προσανατολισμού, θρησκείας, αναπηρίας και άλλες σχετικές πτυχές).

γ) Θέματα απασχόλησης στην εργασία που περιλαμβάνουν τις συνθήκες απασχόλησης και εργασίας, το δικαίωμα στο συνδικαλισμό και στη λειτουργία συνδικαλιστικών οργανώσεων, τη διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού αναφορικά με τη σταδιοδρομία, την εκπαίδευση, το σύστημα αμοιβών και προαγωγών, την υγεία, υγιεινή και ασφάλεια στην εργασία.

δ) Θέματα που αφορούν στις σχέσεις των καταναλωτών, συμπεριλαμβανομένης της ικανοποίησης των καταναλωτών, ουσιώδεις πληροφορίες σχετικά με τα προϊόντα με πιθανές επιπτώσεις στην υγεία και στην ασφάλεια των καταναλωτών, καθώς επίσης τις σχέσεις με την (τοπική) κοινότητα, συμπεριλαμβανομένης της κοινωνικής και οικονομικής ανάπτυξης στις κοινότητες.

ε) Οι εταιρείες αναμένεται να στηρίζονται σε κατάλληλα πλαίσια, όπως για παράδειγμα οι σχετικές κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις, και η τριμερής δήλωση του ΔΟΕ για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και την κοινωνική πολιτική.

στ) Μη χρηματοοικονομικοί δείκτες επίδοσης οι οποίοι μπορούν να αναφέρονται σε αριθμό αδειών (γονικών, ασθενείας, κτλ.), αριθμό ατυχημάτων εργαζομένων και αριθμό αυτών που απασχολούνται σε δραστηριότητες με υψηλό κίνδυνο, αριθμό εκπαίδευσης εργαζομένων ανά έτος, αριθμό εργαζομένων που εργάζονται με συμβάσεις προσωρινής απασχόλησης σε σχέση με το σύνολο του δυναμικού της οντότητας, σύνδεση των οικονομικών αποτελεσμάτων της οντότητας με την αντίστοιχη πορεία του μέσου μισθού, κτλ.

iii. Σεβασμός των δικαιωμάτων του ανθρώπου:

α) Θεωρείται βέλτιστη πρακτική ότι η οντότητα εκφράζει τη δέσμευσή της να σέβεται τα ανθρώπινα δικαιώματα. Μια τέτοια δέσμευση μπορεί να καθορίζει ποια είναι η εταιρεία, τι αναμένει από το προσωπικό της και τους επιχειρηματικούς εταίρους σε

²⁸ Η αιτιολογική έκθεση του ν.4403/2016 προβλέπει ότι: "Όσον αφορά τα κοινωνικά θέματα και τα θέματα που συνδέονται με τους εργαζόμενους: οι πληροφορίες που παρέχονται στην κατάσταση μπορούν να αφορούν τις δράσεις που αναλαμβάνονται για τη διασφάλιση της ισότητας των φύλων, της εφαρμογής των θεμελιωδών συμβάσεων της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας, των συνθηκών εργασίας, του κοινωνικού διαλόγου, του σεβασμού του δικαιώματος των εργαζομένων για ενημέρωση και διαβούλευση, του σεβασμού των συνδικαλιστικών δικαιωμάτων, της υγείας και της ασφάλειας στην εργασία και του διαλόγου με τις τοπικές κοινότητες και/ή τις δράσεις που αναλαμβάνονται για τη διασφάλιση της προστασίας και της ανάπτυξης των κοινοτήτων αυτών".

σχέση με τα ανθρώπινα δικαιώματα. Οι πληροφορίες που μπορεί να παρουσιάσει η εταιρεία μπορούν να αφορούν δικαιώματα εργαζομένων (συμπεριλαμβανομένων και εκείνων που εργάζονται με συμβάσεις ορισμένου χρόνου), μικρές ή μεγάλες κοινότητες που σχετίζονται με τις δραστηριότητες της εταιρείας, μικροκτηματίες αγρότες εφόσον σχετίζεται με οποιονδήποτε τρόπο με αυτούς, εργαζόμενοι στις αλυσίδες εφοδιασμού ή και άλλους.

β) Οι οντότητες οφείλουν να λαμβάνουν μέτρα αποτροπής των παραβιάσεων των ανθρωπίνων δικαιωμάτων, συμπεριλαμβανομένων των συμβάσεων τους με τις επιχειρήσεις στην αλυσίδα εφοδιασμού που περιέχουν κατάλληλους όρους σχετικά με τα δικαιώματα του ανθρώπου. Το περιεχόμενο των συμβάσεων αυτών θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα ανθρώπινα δικαιώματα προκειμένου να μετριασθούν οι δυνητικές επιπτώσεις σε περίπτωση παραβίασης και θα πρέπει να προβλέπουν επαρκή μέτρα θεραπείας.

γ) Οι οντότητες αναμένεται να στηριχθούν στις Κατευθυντήριες Αρχές του ΟΟΣΑ²⁹ ή του Διεθνούς Οργανισμού Εργασίας³⁰ (ILO).

δ) Μια εταιρεία μπορεί να εξετάσει τους βασικούς δείκτες απόδοσης, όπως:

- ✓ Περιστατικά σοβαρών επιπτώσεων για τα ανθρώπινα δικαιώματα που απορρέουν από τις δραστηριότητες ή τις αποφάσεις της εταιρείας.
- ✓ Ειδικές γνωστοποιήσεις σχετικά με το πώς η εταιρεία λαμβάνει μέριμνα και παρέχει θεραπεία στην περίπτωση παραβίασης των ανθρωπίνων δικαιωμάτων, συμπεριλαμβανομένων πόσες φορές σχετική θεραπεία έχει παρασχεθεί.
- ✓ Ειδικές προληπτικές δράσεις όσον αφορά στην αναγκαστική ή υποχρεωτική εργασία ή/και την παιδική εργασία σε ορισμένες γεωγραφικές περιοχές της δραστηριότητας της εταιρείας με υψηλό κίνδυνο έκθεσης σε κατάχρηση.
- ✓ Δράσεις εμπλοκής με τα ενδιαφερόμενα μέρη με σκοπό την πρόληψη της καταναγκαστικής ή υποχρεωτικής εργασίας συμπεριλαμβανομένου της παιδικής εργασίας.

iv. Καταπολέμηση της διαφθοράς και θέματα σχετικά με τη δωροδοκία³¹:

α) Οι οντότητες αναμένεται να παράσχουν πληροφόρηση σχετικά με τον τρόπο που διαχειρίζονται την καταπολέμηση της διαφθοράς και της δωροδοκίας. Επίσης μπορούν να εξετάσουν, μεταξύ άλλων, τις σχετικές γνωστοποιήσεις σχετικά με τις πολιτικές, την οργάνωση, τις αποφάσεις, τις πράξεις διαχείρισης, την κατανομή των πόρων για την καταπολέμηση της διαφθοράς και της δωροδοκίας.

²⁹ OECD Guidelines for multinational enterprises

³⁰ ILO Tripartite Declaration of Principles concerning Multinational Enterprises and Social Policy

³¹ Η αιτιολογική έκθεση του ν.4403/2016 προβλέπει ότι: «...τα υφιστάμενα μέσα για την καταπολέμηση της διαφθοράς και της δωροδοκίας. Ακόμα, οι επιχειρήσεις θα πρέπει να παρέχουν επαρκείς πληροφορίες σχετικά με θέματα που ξεχωρίζουν ως τα πλέον πιθανά να προκαλέσουν τους κυριότερους κινδύνους με σοβαρές επιπτώσεις στην παραγωγική τους λειτουργία. Η σοβαρότητα των εν λόγω επιπτώσεων θα πρέπει να κρίνεται με βάση την κλίμακα και τη βαρύτητά τους».

β) Οι οντότητες μπορούν επίσης - εξηγώντας πώς αξιολογούν την καταπολέμηση της διαφθοράς και της δωροδοκίας - να λάβουν μέτρα για την πρόληψη ή το μετριασμό των δυσμενών επιπτώσεων, την παρακολούθηση της αποτελεσματικότητας, και να επικοινωνούν τα αποτελέσματα εσωτερικά και εξωτερικά.

Οι οντότητες αναμένεται να στηριχθούν στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις πολυεθνικές εταιρείες.

γ) Μια εταιρεία μπορεί να εξετάσει τους βασικούς δείκτες απόδοσης που βασίζονται σε θέματα όπως:

- ✓ Διεργασίες και πόροι εσωτερικού ελέγχου αφιερωμένοι στην αποφυγή της διαφθοράς και της δωροδοκίας.
- ✓ Εκπαίδευση εργαζομένων στην αναγνώριση και αποφυγή πράξεων διαφθοράς και δωροδοκίας.
- ✓ Δημιουργία μηχανισμού καταγγελιών και διαχείριση του (διαχείριση αποτελεσμάτων).

v. Ζητήματα εφοδιαστικής αλυσίδας:

α) Οι οντότητες οφείλουν να παρουσιάσουν υλικό σχετικά με τα θέματα της εφοδιαστικής αλυσίδας που μπορεί να έχουν σημαντικές συνέπειες για την ανάπτυξη, τις επιδόσεις, και τη θέση τους. Αυτό θα περιλαμβάνει τις αναγκαίες πληροφορίες για μια γενική κατανόηση της εφοδιαστικής αλυσίδας της εταιρείας, καθώς και πως θέματα μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης λαμβάνονται υπόψη στη διαχείριση της εφοδιαστικής αλυσίδας.

Όταν οι οντότητες θεωρούν ότι η αποκάλυψη πληροφοριών σχετικά με τις επικείμενες εξελίξεις ή θέματα κατά τη διάρκεια μίας διαπραγμάτευσης θα προκαλούσε σοβαρή ζημία, μπορεί να επιτευχθεί ο συνολικός στόχος της διαφάνειας με τη δημοσιοποίηση των συνοπτικών πληροφοριών οι οποίες κρίνονται από την οντότητα ως μη επιζήμιες.

Οι οντότητες αναμένεται να στηριχθούν στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις πολυεθνικές εταιρείες, καθώς επίσης και στις Κατευθυντήριες Οδηγίες για την υπεύθυνη εφοδιαστική αλυσίδα (FAO-ΟΟΣΑ)

β) Μια εταιρεία μπορεί να εξετάσει τους βασικούς δείκτες απόδοσης που βασίζονται σε θέματα όπως:

- ✓ Προμηθευτές που παρακολουθούνται με τη χρήση κριτηρίων τα οποία είναι σε συνάρτηση με το ισχύον νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο.
- ✓ Παρακολούθηση των προμηθευτών που θεωρούνται ότι εκτίθενται σε υψηλό κίνδυνο εμφάνισης περιστατικών παιδικής εργασίας ή καταναγκαστικής εργασίας.

Σημειώνουμε ότι η υποβολή της έκθεσης μη χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στο ΓΕΜΗ από τις οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του νόμου, θα πρέπει να πραγματοποιηθεί το αργότερο μέχρι και την 30^η Σεπτεμβρίου (για εταιρείες με χρήση

01/01/2016-31/12/2016) ή 30^η Μαρτίου επόμενου έτους (για οντότητες με χρήση 01/07/2016-30/06/2017).

Ενότητα 8

Τροποποιημένη Δήλωση Εταιρικής Διακυβέρνησης

Στο άρθρο 2 του Ν.4403/2016 προβλέπεται η υποχρέωση δήλωσης εταιρικής διακυβέρνησης στην έκθεση διαχείρισης των ανωνύμων εταιρειών.

Στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω διάταξης εμπίπτουν μόνο οι ανώνυμες εταιρείες με κινητές αξίες δεκτές προς διαπραγμάτευση σε ρυθμιζόμενη αγορά **εντός ή εκτός Ελλάδας**. Η δήλωση αυτή συμπεριλαμβάνεται ως ειδικό τμήμα της έκθεσης διαχείρισης.

Οι απαιτούμενες από τη δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης πληροφορίες μπορούν παρέχονται είτε σε χωριστή έκθεση που δημοσιεύεται μαζί με την έκθεση διαχείρισης είτε σε έγγραφο που διατίθεται για το κοινό στην ιστοσελίδα της εταιρείας και στο οποίο γίνεται σχετική αναφοράς την έκθεση διαχείρισης. Η δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης περιέχει τουλάχιστον τις εξής πληροφορίες:

α) παραπομπή, κατά περίπτωση, στα ακόλουθα:

αα) στον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης στον οποίο υπόκειται η ανώνυμη εταιρεία,

ββ) στον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης τον οποίο η ανώνυμη εταιρεία έχει οικειοθελώς αποφασίσει να εφαρμόζει,

γγ) σε κάθε σχετική πληροφορία για τις πρακτικές εταιρικής διακυβέρνησης που εφαρμόζονται πέρα από τις απαιτήσεις της κείμενης νομοθεσίας.

Εάν γίνεται αναφορά στον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης των στοιχείων αα` ή ββ, η ανώνυμη εταιρεία επισημαίνει τον τόπο στον οποίο διατίθενται στο κοινό τα σχετικά έγγραφα. Εάν γίνεται αναφορά στις πληροφορίες του στοιχείου γγ`, η ανώνυμη εταιρεία δημοσιοποιεί στοιχεία για τις πρακτικές εταιρικής διακυβέρνησης που εφαρμόζει,

β) εάν η ανώνυμη εταιρεία αποκλίνει από τον κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης που αναφέρεται στα στοιχεία αα` ή ββ` της περίπτωσης α`, παραθέτει τα μέρη του κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης από τα οποία αποκλίνει και σχετική αιτιολόγηση των λόγων απόκλισης. Εάν η ανώνυμη εταιρεία δεν εφαρμόζει καμία από τις διατάξεις εταιρικής διακυβέρνησης που αναφέρονται στα στοιχεία αα` ή ββ` της περίπτωσης α`, παρέχει ειδική αιτιολόγηση για τη μη εφαρμογή,

γ) περιγραφή των κύριων χαρακτηριστικών των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και διαχείρισης κινδύνων της ανώνυμης εταιρείας σε σχέση με τη διαδικασία σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,

δ) τα πληροφοριακά στοιχεία που απαιτούνται κατά το άρθρο 10 παράγραφος 1 στοιχεία γ, δ, στ, η` και θ` της οδηγίας 2004/25/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του

Συμβουλίου, της 21ης Απριλίου 2004, σχετικά με τις δημόσιες προσφορές εξαγοράς, εφόσον η ανώνυμη εταιρεία υπάγεται στην εν λόγω οδηγία,

ε) τη σύνθεση και τον τρόπο λειτουργίας των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών οργάνων και των επιτροπών τους,

στ) περιγραφή της πολιτικής σχετικά με την πολυμορφία που εφαρμόζεται για τα διοικητικά, διαχειριστικά και εποπτικά όργανα της ανώνυμης εταιρείας όσον αφορά πτυχές όπως, ενδεικτικά, η ηλικία, το φύλο ή το εκπαιδευτικό και επαγγελματικό ιστορικό των μελών, οι στόχοι της εν λόγω πολιτικής για την πολυμορφία, ο τρόπος με τον οποίο εφαρμόστηκε και τα αποτελέσματα κατά την περίοδο αναφοράς. Αν δεν εφαρμόζεται τέτοια πολιτική, η δήλωση περιλαμβάνει ειδική αιτιολόγηση του λόγου μη εφαρμογής.

Ενότητα 9

Έκθεση Πληρωμών προς Κυβερνήσεις

Στο άρθρο 7 του Ν.4403/2016 ορίζεται η υποχρέωση της σύνταξης από τις εταιρείες των εκθέσεων πληρωμών σε κυβερνήσεις. Στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας διάταξης εμπίπτουν οι μεγάλες οντότητες και οι οντότητες δημοσίου συμφέροντος που δραστηριοποιούνται στους τομείς της εξόρυξης ή της υλοτόμησης πρωτογενών δασών. Ως «πληρωμή» νοείται η παροχή η οποία καταβάλλεται, σε χρήματα ή σε είδος, για τις δραστηριότητες που περιγράφονται παραπάνω (Εξορυκτική βιομηχανία, Υλοτόμηση πρωτογενών δασών) οι πληρωμές αυτές αφορούν στα εξής:

α) δικαιώματα παραγωγής,

β) φόροι που επιβάλλονται επί του εισοδήματος, της παραγωγής ή των κερδών των ανωνύμων εταιρειών, αλλά εξαιρούνται οι φόροι που επιβάλλονται στη κατανάλωση, όπως φόροι προστιθέμενης αξίας, φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων ή φόροι επί των πωλήσεων,

γ) δικαιώματα,

δ) μερίσματα,

ε) πριμ υπογραφής, εντοπισμού και παραγωγικότητας,

στ) τέλη έκδοσης αδειών, τέλη εκμίσθωσης, τέλη εισόδου και λοιπά ζητήματα σχετικά με άδειες ή/και παραχωρήσεις και

ζ) πληρωμές για βελτιώσεις υποδομών.

Η έκθεση πληρωμών σε κυβερνήσεις αναφέρει για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος τις ακόλουθες πληροφορίες:

α) το συνολικό ποσό των πληρωμών που καταβάλλονται σε κάθε κυβέρνηση,

β) το συνολικό ποσό ανά είδος πληρωμής, όπως ορίζεται στο σημείο 5 στοιχεία α` έως ζ` της παραγράφου 1, που καταβάλλεται σε κάθε κυβέρνηση,

γ) εφόσον οι πληρωμές αυτές αφορούν συγκεκριμένα έργα, το συνολικό ποσό ανά είδος

πληρωμής, όπως ορίζεται στο σημείο 5 στοιχεία α` έως ζ` της παραγράφου 1 για κάθε έργο και το συνολικό ποσό πληρωμών για κάθε έργο. Οι πληρωμές της ανώνυμης εταιρείας όσον αφορά υποχρεώσεις τις οποίες υπέχει ως οντότητα μπορούν να δημοσιοποιούνται σε επίπεδο οντότητας και όχι σε επίπεδο έργου.

Επιπλέον η έκθεση θα πρέπει να περιλαμβάνει πληροφορίες οικονομικού περιεχομένου ανά χώρα και ανά έργο. Ως «έργο» θα πρέπει να οριστούν οι λειτουργικές δραστηριότητες που διέπονται από ενιαία σύμβαση, άδεια, μίσθωση, παραχώρηση ή παρεμφερείς νομικές συμφωνίες και αποτελούν τη βάση για υποχρεώσεις πληρωμής προς μία κυβέρνηση. Ωστόσο, εάν πολλές τέτοιες συμφωνίες είναι ουσιαδώς αλληλοσυνδεόμενες, θα πρέπει να θεωρούνται ως έργο.

Η ανωτέρω έκθεση πληρωμών σε κυβερνήσεις συντάσσεται και δημοσιεύεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43β.

Ενότητα 10

(Εμπορική δημοσιότητα των ετήσιων και ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο ΓΕΜΗ)

Από τον συνδυασμό των διατάξεων του ν. 3419/05, του Κ.Ν. 2190/20, του ν.3190/55, ν.4072/12 & του ν.4308/14 **δεν προκύπτει υποχρέωση δημοσιότητας στο Γ.Ε.ΜΗ.. των ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων για τις Προσωπικές Εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.) & την Ατομική Επιχείρηση.** Αντίθετα οι προσωπικές εταιρείες & η Ατομική Επιχείρηση (ως πάντοτε όφειλαν) έχουν υποχρέωση υποβολής των απαραίτητων λογιστικών αρχείων στον Φορολογικό Φορέα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του ν.4308/14.

Εξαιρέση στο παραπάνω κανόνα αποτελούν οι Προσωπικές Εταιρείες της παρ.2β του άρθρου 1 του ν.4308/14 ήτοι τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής. Οι εν λόγω οντότητες θα υποβάλλουν από φέτος για πρώτη φορά στο ΓΕΜΗ τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις εντός εννέα μηνών από την λήξη της χρήσης³²

Για τις λοιπές νομικές μορφές (ήτοι Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Συνεταιρισμοί, Ευρωπαϊκοί Όμιλοι Οικονομικού Σκοπού, Ευρωπαϊκή Εταιρεία, Ευρωπαϊκή Συνεταιριστική Εταιρεία) η υποχρέωση δημοσιότητας υφίσταται και προς τον σκοπό αυτό είναι διαθέσιμη στο πληροφοριακό σύστημα του Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Γ.Ε.ΜΗ.) σχετική αίτηση καταχώρησης (διαφοροποιημένη σε σχέση με τις προηγούμενες χρήσεις) με την ονομασία

³² Με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.4403/2016 τροποποιήθηκε το άρθρο 251 με προσθήκη 4^{ης} παραγράφου ως εξής: «4. Στη δημοσιότητα υπάγονται επίσης οι οικονομικές καταστάσεις των ομορρύθμων εταιρειών της περίπτωσης β' της παρ.2 του άρθρου 1 του ν. 4308/2014(Α' 251).»

«Αίτηση καταχώρησης Απόφασης Γ.Σ. για την έγκριση των ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων με εκλογή ελεγκτών και καταχώριση Ισολογισμού κατά ΕΛΠ - Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ή Δ.Λ.Π.(αφορά χρήσεις που λήγουν την 07/07/2016 και μετά)». Στην εν λόγω αίτηση ο υπόχρεος, καλείται να συμπληρώσει

εκτός των άλλων και μια σειρά από στοιχεία τα οποία είναι:

- i. **Σύνολο Ενεργητικού**
- ii. **Καθαρό Ύψος Κύκλου Εργασιών**
- iii. **Μέσος Όρος Απασχολούμενων**
- iv. **Πάγια**
- v. **Αποθέματα**
- vi. **Απαιτήσεις**
- vii. **Προκαταβολές και Έσοδα Εισπρακτέα**
- viii. **Σύνολο Καθαρής Θέσης**
- ix. **Σύνολο Υποχρεώσεων**
- x. **Αποτελέσματα προ Φόρων (Κέρδη/Ζημιές προ Φόρων)**

Τα πρώτα τρία στοιχεία (i, ii & iii) χρησιμοποιούνται προς χάριν κατάταξης σε κατηγορία οντοτήτων ή και ομίλων σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 2 & 31 του ν.4308/14 και ως εκ τούτου η καταχώρισή τους είναι υποχρεωτική ενώ τα υπόλοιπα επτά στοιχεία (iv έως x) ζητούνται για καθαρά στατιστικούς και μελετητικούς λόγους.

Επισημαίνουμε ότι η ανωτέρω αίτηση οικονομικών καταστάσεων χρησιμοποιείται και από τις οντότητες που συντάσσουν με βάση τα Δ.Π.Χ.Π. και η οποία αίτηση τροποποιείται σύμφωνα με τις επιλογές του χρήστη αναφορικά με τον τρόπο σύνταξης.

Επίσης η ανωτέρω αίτηση είναι όμοια και για τις οντότητες που δεν έχουν την υποχρέωση **εκλογής ελεγκτών χρήσης** και η οποία τιτλοφορείται **«Αίτηση καταχώρησης Απόφασης Γ.Σ. για την έγκριση των ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων χωρίς εκλογή ελεγκτών και καταχώριση Ισολογισμού κατά ΕΛΠ - Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ή Δ.Λ.Π.(αφορά χρήσεις που λήγουν την 07/07/2016 και μετά)».**

Για τα **υποκαταστήματα ή πρακτορεία που είναι εγκατεστημένα στη χώρα μας** και που η έδρα της «Μητρικής εταιρείας» βρίσκεται σε άλλο Κ-Μ ή σε τρίτη χώρα **η υποχρέωση δημοσιότητας των ετήσιων ή και ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων υφίσταται**. Στις περιπτώσεις αυτές οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αρκεί να έχουν συνταχθεί σύμφωνα με το δίκαιο του Κ-Μ ή της τρίτης χώρας. Οι ανωτέρω οικονομικές καταστάσεις υποβάλλονται μεταφρασμένες στην Ελληνική Γλώσσα και καταχωρίζονται στην μερίδα του υποκαταστήματος ή πρακτορείου εντός 30 ημερών από την ημερομηνία δημοσίευσης τους στο αντίστοιχο Εμπορικό Μητρώο ή Μητρώο Εταιρειών του Κ-Μ με σχετική μνεία (ημερομηνία δημοσίευσης, αριθμός καταχώρισης, ακριβής διαδικτυακός σύνδεσμος δημοσιότητας, κ.ο.κ.). Αν η εταιρεία διατηρεί περισσότερα του ενός υποκαταστήματα η

δημοσιότητα εκτελείται σε όλα τα υποκαταστήματα/πρακτορεία της εταιρείας και όχι σε κατ' επιλογήν υποκατάστημα/πρακτορείο.

Υπενθυμίζουμε στο σημείο αυτό ότι πέραν των ανωτέρω τα υποκαταστήματα αλλοδαπής Κοινοτικής Προέλευσης έχουν υποχρέωση δημοσιότητας σε μια σειρά πράξεων και στοιχείων που ρητά προβλέπονται στην διάταξη της παρ.2 του άρθρου 7^ο του Κ.Ν.2190/20, όπως επίσης και τα υποκαταστήματα εταιρειών τρίτων χωρών έχουν υποχρέωση δημοσιότητας πράξεων και στοιχείων που ρητά προβλέπονται στην διάταξη της παρ.3 του άρθρου 7^ο του Κ.Ν.2190/20, όπως ρητά όπως ρητά περιγράφεται στις διατάξεις του Κ.Ν.2190/20.

Εξαιρέση στις ανωτέρω υποχρεώσεις χορηγείται στα υποκαταστήματα τα οποία έχουν ιδρύσει χρηματοπιστωτικά ιδρύματα που αποτελούν αντικείμενο της Οδηγίας 89/117/ΕΟΚ αναφορικά μόνο με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις.

Ενότητα 11

(Νέες πρόνοιες σχετικά με την σύγκληση Γ.Σ. μετόχων/εταίρων και δημοσίευσης αποφάσεων αυτών)

Με τις διατάξεις του ν.4403/16 τροποποιήθηκαν το πρώτο εδάφιο του άρθρου 25³³ του Κ.Ν.2190/20 (Α.Ε.), το άρθρο 10³⁴ του ν.3190/55 (παρ.3) και το άρθρο 69³⁵ του ν.4072/12 (παρ.2) αναφορικά με την Σύγκληση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων. Ως νέα απώτατη προθεσμία σύγκλησης της εν λόγω Συνέλευσης τέθηκε η 10^η ημερολογιακή ημέρα του 9^{ου} μήνα από το κλείσιμο της χρήσης.

Επίσης με τον ίδιο νόμο (4403/16) τροποποιήθηκε το άρθρο 43β του Κ.Ν.2190/20³⁶ αναφορικά με τον χρόνο δημοσίευσης στο ΓΕΜΗ των εγκεκριμένων ετήσιων οικονομικών καταστάσεων των Κεφαλαιουχικών Εταιρειών (ΑΕ, ΕΠΕ & ΙΚΕ) και καθίσταται πλέον σαφές ότι η απώτατη προθεσμία υποβολής στο ΓΕΜΗ τόσο των σχετικών πρακτικών Γ.Σ. όσο και των οικονομικών καταστάσεων είναι πλέον η 30^η Σεπτεμβρίου 2017 (εφόσον η Συνέλευση συνέλθει έως 10/09/2017). Επιπροσθέτως με τις ανωτέρω διατάξεις (43β του

³³ 1. Το πρώτο εδάφιο του άρθρου 25 του κ. ν. [2190/1920](#) αντικαθίσταται ως εξής: «Η γενική συνέλευση συνέρχεται υποχρεωτικά στην έδρα της εταιρείας ή στην περιφέρεια άλλου δήμου εντός του νομού της έδρας ή άλλου δήμου όμορου της έδρας, τουλάχιστον μία φορά κάθε εταιρική χρήση, το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης.»

³⁴ 6. Η παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. [3190/1955](#) (Α' 91) αντικαθίσταται ως εξής: «3. Η συνέλευση συγκαλείται υποχρεωτικά τουλάχιστον μία φορά κατ' έτος το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης. Εάν η συνέλευση δεν συγκαληθεί από τους διαχειριστές εντός της ανωτέρω προθεσμίας, η σύγκληση μπορεί να γίνει από οποιονδήποτε εταίρο κατ' ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 11 παράγραφος 2.»

³⁵ 7. Η παρ. 2 του άρθρου 69 του ν. [4072/2012](#) αντικαθίσταται ως εξής: «2. Η συνέλευση συγκαλείται τουλάχιστον μία φορά κατ' έτος το αργότερο έως τη δεκάτη (10η) ημερολογιακή ημέρα του ένατου μήνα μετά τη λήξη της εταιρικής χρήσης με αντικείμενο την έγκριση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (τακτική συνέλευση).»

³⁶ 2. Το άρθρο 43β του κ.ν. [2190/1920](#) αντικαθίσταται ως εξής:
«Άρθρο 43β

1. Οι ανώνυμες εταιρείες δημοσιεύουν στο Γ.Ε.ΜΗ.: α. τις νόμιμα εγκεκριμένες από την τακτική γενική Συνέλευση ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, β. την έκθεση διαχείρισης και γ. τη γνώμη του νόμιμου ελεγκτή ή του ελεγκτικού γραφείου όπου απαιτείται, εντός είκοσι (20) ημερών από την έγκρισή τους από την τακτική γενική συνέλευση.

2.»

Κ.Ν.2190/20) σε συνδυασμό με τις διατάξεις της περ. ζ της παρ.1 του άρθρου 7^ο του Κ.Ν.2190/20³⁷ άρθρου **δημοσιεύονται πλέον στο ΓΕΜΗ οι εγκεκριμένες από την Γενική Συνέλευση των μετόχων/εταίρων οικονομικές καταστάσεις και όχι αυτές που δεν έχουν εγκριθεί από την εν λόγω Συνέλευση.** Το ίδιο ισχύει και για τις προσωπικές εταιρείες που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής της παρούσης. Ως εκ τούτου οι Υπηρεσίες ΓΕΜΗ **δεν θα κάνουν δεκτές οικονομικές καταστάσεις οι οποίες δεν έχουν εγκριθεί από Γενική Συνέλευση** κλείνοντας ανεπιτυχώς την σχετική αίτηση και τα σχετικά τέλη καταχώρισης (10€) θα καταπίπτουν υπέρ της αρμόδιας υπηρεσίας ΓΕΜΗ και σε καμία περίπτωση δεν θα επιστρέφονται. Με τις ανωτέρω διατάξεις τέθηκε τέλος στην πρακτική που επικρατούσε μέχρι σήμερα για διπλή υποβολή των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων (πριν και μετά την Γενική Συνέλευση) και τη συνακόλουθη επιβάρυνση των εταιρειών τόσο σε διοικητικό όσο και σε οικονομικό βάρος. Επίσης δίδεται η δυνατότητα μεγαλύτερου χρονικού διαστήματος (εννέα μήνες) για υποβολή στο ΓΕΜΗ των εν λόγω οικονομικών καταστάσεων έτσι ώστε να αποφευχθεί η σχετική αρρυθμία λόγω παρατάσεων στην υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων στον φορολογικό φορέα (ΤΑΧΙΣ) φαινόμενο που παρουσιάσθηκε κατά την τελευταία πενταετία. Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι για την χρήση που έληξε την 31/12/2016 (01/01/-31/12/2016) η απώτατη ημερομηνία στην οποία η Γενική Συνέλευση θα συνεδριάσει είναι η 10/09/2017. Κάτωθι περιλαμβάνεται πίνακας σχετικός με τις προθεσμίες σύγκλησης Γενικής Συνέλευσης των μετόχων ή Συνέλευσης των εταίρων και απώτατη ημερομηνία υποβολής αυτών στο Γ.Ε.ΜΗ.

	ΑΕ	ΕΠΕ	ΙΚΕ	ΟΕ/ΕΕ με απεριόριστα ευθυνόμενο υς εταίρους
Απώτατη ημερομηνία υποβολής Πρόσκλησης Γενικής Συνέλευσης ή Συνέλευσης των εταίρων στο ΓΕΜΗ	20/08/2017	-	-	-
Απώτατη ημερομηνία σύγκλησης Τακτικής Γενικής Συνέλευσης ή Συνέλευσης των εταίρων	10/09/2017	10/09/2017	10/09/2017	10/09/2017
Απώτατη ημερομηνία υποβολής στο ΓΕΜΗ αποφάσεων Τακτικής Γενικής Συνέλευσης ή Συνέλευσης των εταίρων μαζί με εγκεκριμένες οικονομικές Καταστάσεις χρήσης.	30/09/2017	30/09/2017	30/09/2017	30/09/2017

³⁷ 1. Η περίπτωση ζ' της παρ. 1 του άρθρου 7α του κ.ν. [2190/1920](#) αντικαθίσταται ως εξής: «Οι εγκεκριμένες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και οι σχετικές εκθέσεις του Διοικητικού Συμβουλίου και των ελεγκτών της ανώνυμης εταιρείας».

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι υπόχρεες εταιρείες θα υποβάλουν στο ΓΕΜΗ μαζί με το πρακτικό Γενικής Συνέλευσης των μετόχων (ή πρακτικό Συνέλευσης των εταίρων) και το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων με τα απαιτούμενα λογιστικά αρχεία και τις σχετικές εκθέσεις όπου από την κείμενη νομοθεσία απαιτείται. Στην ηλεκτρονική αίτηση της ενότητας 10 της παρούσης τα κατά τα ανωτέρω απαιτούμενα αρχεία και στοιχεία συμπληρώνονται σε διακριτά πεδία.

Ενότητα 12

(Προβλέψεις άρθρου 47 και 48 του Κ.Ν.2190/20 και επιπλέον πληροφόρηση για ύψος μετοχικού κεφαλαίου)

Οι προβλέψεις των άρθρων 47 και 48 του Κ.Ν.2190/20 σχετικά με το ύψος των ιδίων κεφαλαίων της ανώνυμης εταιρείας έχουν εφαρμογή κατά την περίοδο υποβολής στο ΓΕΜΗ των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων. Για τις εταιρείες που κατατάσσονται βάσει των διατάξεων του ν.4308/14 ως μεγάλες, μεσαίες ή μικρές οι Περιφερειακές Ενότητες ασκούν τον έλεγχο που οι διατάξεις των άρθρων 47 & 48 του Κ.Ν.2190/20 ορίζουν. **Στις περιπτώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων πέραν των αναφερόμενων στις διατάξεις του ν.4308/14 απαιτείται να παρουσιάζεται στο κάτω μέρος του Ισολογισμού σχετική σημείωση υπό μορφή πληροφορίας σχετικά με το καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο τέλους χρήσης, και το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων αυτής.** Εναλλακτικά του ανωτέρω και πάντοτε στις περιπτώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων μπορούν οι ανωτέρω πληροφορίες (μετοχικό κεφάλαιο και ίδια κεφάλαια της οντότητας) να τεθούν στην **παρ. ΙΕ του προσαρτήματος «Άλλες Σημειώσεις με σκοπό την καλύτερη κατανόηση των Οικονομικών Καταστάσεων».**

Ενότητα 13

(Οδηγίες προς τις Υπηρεσίες)

Με βάση τα ανωτέρω αναφερόμενα οι ηλεκτρονικές αιτήσεις καταχώρισης στο ΓΕΜΗ των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας κατευθύνονται μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος του Γενικού Εμπορικού Μητρώου στις αρμόδιες Υπηρεσίες Γενικού Εμπορικού Μητρώου (Υ.Γ.Ε.ΜΗ.) της χώρας. Οι Υ.Γ.Ε.ΜΗ. αφού ασκήσουν τον σχετικό έλεγχο πληρότητας στην περίπτωση των Α.Ε. διαβιβάζουν τις εν λόγω αιτήσεις στις αρμόδιες Περιφερειακές Ενότητες της χώρας οι οποίες αφού αποφανθούν για το κύρος και την νομιμότητα αυτών εγκρίνουν ή απορρίπτουν τις εν λόγω αιτήσεις. Στην περίπτωση της έγκρισης αυτών η Υ.Γ.Ε.ΜΗ. προβαίνει σε σχετική καταχώρισης βάσει των διατάξεων του ν.3419/05 στο Γ.Ε.ΜΗ. Στην περίπτωση απόρριψης αίτησης η Υ.Γ.Ε.ΜΗ. διαβιβάζει εκ νέου την αίτηση στην υπόχρεη οντότητα με σχετική μνεία στους λόγους απόρριψης.

Επισημαίνουμε στο σημείο αυτό στις Περιφερειακές Ενότητες όλης της χώρας ότι κρίσιμο στοιχείο ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων αποτελούν οι συνοδευτικές εκθέσεις όπου από την κείμενη νομοθεσία απαιτούνται. Ειδικότερα ο έλεγχος της έκθεσης διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου από τις Περιφερειακές Ενότητες της χώρας στην περίπτωση των ανωνύμων εταιρειών θα πρέπει να γίνεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ενότητα 6 της παρούσας εγκυκλίου και το υπόδειγμα που σε αυτήν παρουσιάζεται και που αφορά το σύνολο της πληροφορίας που απαιτείται από τις διατάξεις τους Κ.Ν.2190/20.

Στις περιπτώσεις των λοιπών οντοτήτων (πλην Α.Ε.) η Υ.Γ.Ε.ΜΗ. πραγματοποιεί το ίδιο εύρος ελέγχου κατά τα ανωτέρω αναφερόμενα και αμέσως μετά προβαίνει σε σχετική καταχώριση των ετήσιων οικ. Καταστάσεων και των συνοδευτικών τους αρχείων στο ΓΕΜΗ αφού πρωτίστως έχει εξαντλήσει τον έλεγχο πληρότητας και νομιμότητας της αίτησης. Εφιστούμε την προσοχή στις Π.Ε. και στις Υ.Γ.Ε.ΜΗ. της χώρας αναφορικά με την ακρίβεια των αναφερομένων στην έκθεση διαχείρισης του Δ.Σ. ή των διαχειριστών.

Τέλος προς τις Περιφερειακές Ενότητες και τις Υπηρεσίες ΓΕΜΗ που απευθύνεται η παρούσα εφιστούμε την προσοχή τους ως προς τον έλεγχο των υποβαλλόμενων στοιχείων από τις υπόχρεες οντότητες, τα οποία (στοιχεία) πρέπει να είναι σύμφωνα τόσο με τις κατευθυντήριες οδηγίες της παρούσας εγκυκλίου όσο και με τα επισυναπτόμενα σε αυτή παραρτήματα τα οποία αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα της.

Ο Αν. Γενικός Διευθυντής Αγοράς

Σωτήριος Μασγανάς

Εσωτ. Διανομή

- Γραφείο Υπουργού Οικονομίας, Ανάπτυξης & Τουρισμού
- Γραφείο Γενικού Γραμματέα Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή
- Γραφείο Γενικού Διευθυντή Αγοράς
- Δ/ση μας (Τμήματα Α, Β, Γ)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α

Συνοπτική παρουσίαση υποχρεωτικών λογιστικών αρχείων και εκθέσεων.

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ (Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις)					
ΤΥΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΑΡΧΕΙΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΗΣ ΠΑΡ.3 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 16 ΤΟΥ Ν.4308/14					
ΜΕΓΑΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ ³⁸ . Β1.1 ή Β1.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων ν υπ. Β2.1 ή Β2.2	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	4. Κατάσταση Χρηματοροών υπ. Β4	5. Προσάρτημα
ΜΕΣΑΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων ν υπ. Β2.1 ή Β2.2	3. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης υπ. Β3	4. Προσάρτημα	
ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων ν υπ. Β2.1 ή Β2.2	3. Προσάρτημα		
ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5)	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων ν υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β6)	3. Προσάρτημα		
ΕΙΔΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ	1. Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρημ/κής Θέσης υπ. Β1.1 ή Β1.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β5 ή και τίποτα από τα ανωτέρω	2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων ν υπ. Β2.1 ή Β2.2 (ή εναλλακτικά υπ.Β6)	3. Προσάρτημα		

Εκθέσεις - Δηλώσεις					
ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν.2190/20 ΟΠΩΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΘΗΚΕ ΜΕ ΤΙΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ Ν. 4403/2016					
	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Δυνητικά	Δυνητικά
ΕΚΘΕΣΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΤΟΥ Δ.Σ.	Μεγάλες οντότητες & μεγάλοι όμιλοι	Μεσαίες οντότητες & μεσαίοι όμιλοι	Μικρές οντότητες & μικροί όμιλοι	Πολύ μικρές οντότητες	Ειδική κατηγορία πολύ μικρών οντοτήτων
	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Δυνητικά	Δυνητικά	Δυνητικά
ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΚΤΩΝ	Μεγάλες οντότητες & μεγάλοι όμιλοι	Μεσαίες οντότητες & μεσαίοι όμιλοι	Μικρές οντότητες & μικροί όμιλοι	Πολύ μικρές οντότητες	Ειδική κατηγορία πολύ μικρών οντοτήτων
	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Δυνητικά	Δυνητικά	Δυνητικά
ΔΗΛΩΣΗ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ	Εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά στην Ελλάδα	Οντότητες που η μητρική είναι εισηγμένη σε οργανωμένη αγορά εκτός Ελλάδας			
	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά			
ΕΚΘΕΣΗ ΠΛΗΡΩΜΩΝ ΠΡΟΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΙΣ	Οι μεγάλες επιχειρήσεις, οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος και από τις προσωπικές αυτές	Οι μεγάλες επιχειρήσεις, οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος και από τις προσωπικές			

³⁸ υπ = υπόδειγμα που προσδιορίζεται στο παράρτημα Β του ν. 4308/14.

	των οποίων όλοι οι εταίροι είναι νομικά πρόσωπα, με αντικείμενο την Εξορυκτική βιομηχανία	αυτές των οποίων όλοι οι εταίροι τους είναι νομικά πρόσωπα, με αντικείμενο την Υλοτόμηση πρωτογενών δασών			
	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	Υποχρεωτικά	
ΕΚΘΕΣΗ ΜΗ ΧΡΗΜΑΤ/ΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ	Οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος >500 εργαζόμενους	Μεγάλες επιχειρήσεις και όμιλοι που είναι πιστωτικά ιδρύματα > 500 εργαζόμενους	Μεγάλες επιχειρήσεις και όμιλοι που είναι ασφαλιστικές και αντασφαλίστες επιχειρήσεις >500 εργαζόμενους	Εταιρείες στην Ελλάδα που είναι θυγατρικές εταιρειών οι οποίες χαρακτηρίζονται ως δημοσίου ενδιαφέροντος στην χώρα προέλευσης	

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β1
ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Υπόδειγμα Β.1.1: Ισολογισμός – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις -
(Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε κόστος κτήσης)
Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίασης

	<u>Σημείωση</u>	<u>201Χ</u>	<u>201Χ</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Χρεωστικοί τίτλοι		X	X
Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι		X	X
Λοιπά		X	X
Σύνολο		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Δουλευμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία		X	X
Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Σύνολο		X	X

Σύνολο κυκλοφορούντων	X	X
Σύνολο ενεργητικού	X	X
Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας	X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X
Υποχρεώσεις		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Τραπεζικά δάνεια		
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X
	X	X
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	X	X

Υπόδειγμα Β.1.2: Ισολογισμός – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις
(Χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία)
Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίασης

	<u>Σημείωση</u>	<u>201Χ</u>	<u>201Χ</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις		X	X
Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Διαθέσιμα για πώληση		X	X
Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση		X	X
Σύνολο		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Δουλευμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Εμπορικό χαρτοφυλάκιο		X	X
Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Σύνολο		X	X
Σύνολο κυκλοφορούντων		X	X
Σύνολο ενεργητικού		X	X
Καθαρή θέση			
Καταβλημένα κεφάλαια			

Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας	X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X
Υποχρεώσεις		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Τραπεζικά δάνεια		
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X
	X	X
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	X	X

Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>201X</u>	<u>201X</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Κόστος πωλήσεων		X	X
Μικτό αποτέλεσμα		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
		X	X
Έξοδα διοίκησης		X	X
Έξοδα διάθεσης		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X

Υπόδειγμα Β.2.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>201X</u>	<u>201X</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Αποσβέσεις		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X

Φόροι εισοδήματος	X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X

Υπόδειγμα Β.3: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης περιόδου – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Κεφάλαιο</u>	<u>Υπέρ το</u>	<u>Καταθέσεις</u>	<u>Ίδιο</u>	<u>Διαφορές</u>	<u>Αποθεματικά</u>	<u>Αφορολόγητα</u>	<u>Αποτελέσματα</u>	<u>Σύνολο</u>
	<u>ιο</u>	<u>άρτιο</u>	<u>Ιδιοκτητών</u>	<u>Τίτλοι</u>	<u>εύλογης αξίας</u>	<u>νόμων και</u>	<u>αποθεματικά</u>	<u>εξ νέου</u>	
Υπόλοιπο 01.01.201X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διόρθωση λαθών								X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο	X	X			X		X		X
Εσωτερικές μεταφορές							X	X	0
Διανομές στους φορείς								X	X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X
Υπόλοιπο 31.12.201X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο					X				X
Εσωτερικές μεταφορές									0
Διανομές μερισμάτων									X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X
Υπόλοιπο 31.12.20X1	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Υπόδειγμα Β.4: Κατάσταση Χρηματοροών – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος)

	Σημείωση	201Χ	201Χ
Χρηματοροές από λειτουργικές δραστηριότητες			
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:			
Αποσβέσεις και απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων		X	X
Προβλέψεις		X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		X	X
		X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης			
Μεταβολή αποθεμάτων		X	X
Μεταβολή απαιτήσεων		X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων		X	X
		X	X
Μείον:			
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		X	X
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοροές από επενδυτικές δραστηριότητες			
Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων		X	X
Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)		X	X
Τόκοι εισπραχθέντες		X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου		X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια		X	X
Μερίσματα πληρωθέντα		X	X
Σύνολο		X	X
Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων			
Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα της χρήσης		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της περιόδου		X	X

Υπόδειγμα Β.5: Ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων

Περιουσιακά στοιχεία		<u>201X</u>		<u>201X</u>
Πάγια		X		X
Μείον: Αποσβεσμένα	X		X	X
Απομειωμένα	X	X	X	X
Αποθέματα		X		X
Απαιτήσεις		X		X
Προκαταβολές και έσοδα εισπρακτέα		X		X
Λοιπά		X		X
<i>Σύνολο ενεργητικού</i>		X		X
Καθαρή θέση και υποχρεώσεις				
Κεφάλαια και αποθεματικά		X		X
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		X		X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		X		X
<i>Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων</i>		X		X

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες

	<u>201X</u>	<u>201X</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα	X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)	X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές	X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη	X	X
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Φόροι	X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β2

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

**Υπόδειγμα Β.7.1: Ισολογισμός – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
(Χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος)**

	<u>Σημείωση</u>	<u>201Χ</u>	<u>201Χ</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Χρεωστικοί τίτλοι		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι		X	X
Λοιπά		X	X
Σύνολο		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Δουλευμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία		X	X
Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Σύνολο		X	X

Σύνολο κυκλοφορούντων	X	X
Σύνολο ενεργητικού	X	X
Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας	X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Καθαρή θέσης ιδιοκτητών μητρικής	X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X
Υποχρεώσεις		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπροθέσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	X	X

**Υπόδειγμα Β.7.2: Ισολογισμός – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
(Χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία)**

	<u>Σημείωση</u>	<u>201Χ</u>	<u>201Χ</u>
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια			
Ακίνητα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X
Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X
Υπεραξία		X	X
Λοιπά άυλα		X	X
Σύνολο		X	X
Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X
Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Διαθέσιμα για πώληση		X	X
Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση		X	X
Σύνολο		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X
Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Αποθέματα			
Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Εμπορεύματα		X	X
Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Δουλεωμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Εμπορικό χαρτοφυλάκιο		X	X
Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Σύνολο		X	X
Σύνολο κυκλοφορούντων		X	X
Σύνολο ενεργητικού		X	X

Καθαρή θέση		
Καταβλημένα κεφάλαια		
Κεφάλαιο	X	X
Υπέρ το άρτιο	X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών	X	X
Ίδιοι τίτλοι	X	X
Σύνολο	X	X
Διαφορές εύλογης αξίας	X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων	X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση	X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	X	X
Σύνολο	X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο		
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού	X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά	X	X
Αποτελέσματα εις νέο	X	X
Σύνολο	X	X
Συναλλαγματικές διαφορές	X	X
Καθαρή θέση ιδιοκτητών μητρικής	X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης	X	X
Προβλέψεις		
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	X	X
Λοιπές προβλέψεις	X	X
Σύνολο	X	X
Υποχρεώσεις		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Δάνεια	X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις	X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι	X	X
Σύνολο	X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Τραπεζικά δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων	X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις	X	X
Φόρος εισοδήματος	X	X
Λοιποί φόροι και τέλη	X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης	X	X
Λοιπές υποχρεώσεις	X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων	X	X
Σύνολο	X	X
Σύνολο υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο καθαρής θέσης, προβλέψεων και υποχρεώσεων	X	X

Υπόδειγμα Β.8.1: Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>201X</u>	<u>201X</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Κόστος πωλήσεων		X	X
Μικτό αποτέλεσμα		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
		X	X
Έξοδα διοίκησης		X	X
Έξοδα διάθεσης		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X
Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:			
- Στους ιδιοκτήτες της μητρικής		X	X
- Σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X

Υπόδειγμα Β.8.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	<u>Σημείωση</u>	<u>201X</u>	<u>201X</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X

Λοιπά έσοδα και κέρδη	X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων	X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Φόροι εισοδήματος	X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X
Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:		
- Στους ιδιοκτήτες της μητρικής	X	X
- Σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	X	X

Υπόδειγμα Β.9: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

	Κεφάλαιο	Υπέρτο άρτιο	Καταθέσεις Ιδιοκτητών	Ίδιοι Τίτλοι	Διαφορές εύλογης αξίας	Συν/κές διαφορές	Αποθεματικά νόμων και κατ/κού	Αφορολόγητα αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο καθαρής θέσης ιδιοκτητών μητρικής	Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο	Σύνολο καθαρής θέσης
Υπόλοιπο 01.01.201 Χ	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διόρθωση λαθών									X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο	X	X			X			X				X
Εσωτερικές μεταφορές								X	X	X		
Διανομές στους φορείς									X	X	X	X
Αποτελέσματα περιόδου									X	X	X	X
Υπόλοιπο 31.12.201 Χ	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο					X							X
Εσωτερικές μεταφορές												0
Διανομές μερισμάτων												X
Αποτελέσματα περιόδου									X	X	X	X
Υπόλοιπο 31.12.201 Χ	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X

Υπόδειγμα Β.10: Κατάσταση Χρηματίζων – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος)

	<u>Σημείωση</u>	<u>201Χ</u>	<u>201Χ</u>
Χρηματικούς από λειτουργικές δραστηριότητες			
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:			
Αποσβέσεις και απογειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων		X	X
Προβλέψεις		X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		X	X
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		X	X
		X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης			
Μεταβολή αποθεμάτων		X	X
Μεταβολή απαιτήσεων		X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων		X	X
		X	X
Μείον:			
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		X	X
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματικούς από επενδυτικές δραστηριότητες			
Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων		X	X
Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)		X	X
Τόκοι εισπραχθέντες		X	X
Μερίσματα εισπραχθέντα		X	X
Σύνολο		X	X
Χρηματικούς από χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου		X	X
Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια		X	X
Μερίσματα πληρωθέντα		X	X
Σύνολο		X	X
Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων			
Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα της χρήσης		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου		X	X
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της περιόδου		X	X

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β3

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΣΕ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Υπόδειγμα Β.11: Ισολογισμός οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), ν. 4099/2012

Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίασης

	<u>20Χ2</u>	<u>20Χ1</u>	<u>20Χ0</u>
Μεταβιβάσιμοι τίτλοι	X	X	X
Καταθέσεις σε τράπεζες	X	X	X
Λοιπά περιουσιακά στοιχεία	X	X	X
Σύνολο περιουσιακών στοιχείων	X	X	X
Υποχρεώσεις	X	X	X
Αξία καθαρών περιουσιακών στοιχείων	X	X	X
Αριθμός μονάδων (μεριδίων) σε κυκλοφορία	X	X	X
Αξία καθαρών περιουσιακών στοιχείων κατά μονάδα (μερίδιο)	X	X	X
Ανάλυση χαρτοφυλακίου			
1. Μεταβιβάσιμοι τίτλοι που διαπραγματεύονται σε επίσημο χρηματιστήριο αξιών	X	X	X
2. Μεταβιβάσιμοι τίτλοι που διαπραγματεύονται σε άλλες ρυθμιζόμενες αγορές	X	X	X
3. Προσφάτως εκδοθέντες μεταβιβάσιμοι τίτλοι η έκδοση των οποίων περιέχει όρους για εισαγωγή εντός έτους σε επίσημο χρηματιστήριο ή άλλη ρυθμιζόμενη αγορά	X	X	X
4. Λοιποί μεταβιβάσιμοι τίτλοι που δεν περιλαμβάνονται στις περιπτώσεις (1), (2) και (3)	X	X	X
Σύνολο	X	X	X

Υπόδειγμα Β.12: Κατάσταση εξέλιξης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων περιόδου, οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), ν. 4099/2012

A. Κατάσταση αποτελεσμάτων περιόδου	<u>2015</u>	<u>2014</u>	<u>2013</u>
Εισόδημα από επενδύσεις	X	X	X
Λοιπά εισοδήματα	X	X	X
Έξοδα διαχείρισης	X	X	X
Έξοδα Θεματοφύλακα	X	X	X
Λοιπά έξοδα και φόροι	X	X	X
Καθαρό εισόδημα	X	X	X
B. Κατάσταση λοιπών μεταβολών καθαρών περιουσιακών στοιχείων			
Διανομές και επανεπενδύσεις εισοδήματος	X	X	X
Έκδοση νέων μεριδίων	X	X	X
Εξαγορές μεριδίων	X	X	X
Διαφορές επιμέτρησης επενδύσεων	X	X	X
Λοιπές μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων	X	X	X

Κόστη συναλλαγών του χαρτοφυλακίου	X	X	X
	X	X	X
Σύνολο μεταβολών καθαρών περιουσιακών στοιχείων (Α + Β)	X	X	X

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΓΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ & ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ

Α) ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ, ΜΕ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ.

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Σημειώσεις επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

(Άρθρο 29 και 30 του Ν. 4308/2014)

της επιχείρησης :

ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ : 1/1/2016 έως 31/12/2016

Μέγεθος οντότητας : « Πολύ μικρή οντότητα » με Διπλογραφικά βιβλία .

Νόμισμα : Ευρώ. Στρογγυλοποίηση ποσών στις Οικονομικές Καταστάσεις : Δεν έγινε.

A/A	Απαιτούμενη Γνωστοποίηση	Απάντηση (Ενδεικτική)
1	Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 3	
α	Επωνυμία της οντότητας.	XXXXXXXXXXXXX
β	Νομικός τύπος της οντότητας.	(Α.Ε – Ε.Π.Ε – Ι.Κ.Ε, κ.λπ.)
γ	Περίοδος αναφοράς.	1/1/2016 ΕΩΣ 31/12/2016
δ	Διεύθυνση της έδρας της οντότητας.	XXXXXXXXXXXXX
ε	Δημόσιο μητρώο στο οποίο είναι εγγεγραμμένη η οντότητα & αριθμός Μητρώου αυτής	Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) Άρτημη: xxxxxxxxxxxxxx
στ	Η οντότητα λειτουργεί με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, ή όχι ;	ΝΑΙ (Συνήθης περίπτωση) ή ΌΧΙ (περιπτώσεις που η Εταιρεία έχει προβλήματα επιβίωσης)
ζ	Η οντότητα είναι υπό εκκαθάριση ;	ΌΧΙ (Συνήθης περίπτωση) ή ΝΑΙ (περίπτωση που η Εταιρεία βρίσκεται σε Εκκαθάριση)
η	Κατηγορία της οντότητας	«Πολύ μικρή με διπλογραφικά βιβλία»
θ	Δήλωση ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με το νόμο.	Η Διοίκηση της Οντότητας δηλώνει ότι : « Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με τον νόμο 4308/2014 » .
2	Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 16	
	Ενδεχόμενες υποχρεώσεις, που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό.	<u>Εγγυήσεις :</u> <u>Ενδεχόμενη Υποχρέωση για αποζημίωση προσωπικού :</u> <u>Ενδεχόμενη Υποχρέωση για ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις :</u>

		<u>Υπόλοιπο αξίας συμβάσεων leasing (που είχαν υπογραφεί πριν την 31/12/13 και δεν εμφανίζονται στον Ισολογισμό) :</u>	
3	<u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 25</u>		
Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που χορηγήθηκαν στα μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, με μνημία του επιτοκίου, των όρων χορήγησης και των ποσών που επιστράφηκαν, διαγράφηκαν ή δεν εισπράχθηκαν λόγω αποποίησης, καθώς και τις δεσμεύσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους, με οποιαδήποτε εγγύηση. Τα στοιχεία αυτά γνωστοποιούνται αθροιστικά για κάθε κατηγορία των προσώπων αυτών.		<u>Προκαταβολές και Πιστώσεις :</u> <u>Υπόλοιπο 1/1/2015 :</u> <u>Μείον : Επιστροφές :</u> <u>Συν : Αναλήψεις :</u> <u>Μείον : Διαγραφές :</u> <u>Υπόλοιπο 31/12/2015 :</u> <u>Επιτόκιο χορήγησης :</u> <u>Δεσμεύσεις – Εγγυήσεις :</u>	
4	<u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 34 και 16 παρ. 7</u>		
Καταρτίσατε συνοπτικό Ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6.		Ναι / Όχι	
<u>Άλλες Σημειώσεις με σκοπό την καλύτερη κατανόηση των Οικονομικών Καταστάσεων</u>			
.....			
<u>Αθήνα , χχ Ιουνίου 20ΧΧ</u>			
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ του Δ.Σ	ΕΝΑ ΜΕΛΟΣ ΤΟΥ Δ.Σ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	
ή	ή		
Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ	Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ		
Β) «ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ»			
<u>ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ</u>			
Σημειώσεις επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων			
(Άρθρο 29 και 30 του Ν. 4308/2014)			
<u>της επιχείρησης :</u>			
<u>ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ : 1/1/2016 έως 31/12/2016</u>			
<u>Μέγεθος οντότητας : « Μικρή οντότητα » .</u>			
<u>Νόμισμα : Ευρώ. Στρογγυλοποίηση ποσών στις Οικονομικές Καταστάσεις : Δεν έγινε.</u>			
<u>Α/Α Απαιτούμενη Γνωστοποίηση</u>		<u>Απάντηση</u> <u>(Ενδεικτική)</u>	

<u>A</u> <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 3</u>		
i	Επωνυμία της οντότητας.	XXXXXXXXXXXXX
ii	Νομικός τύπος της οντότητας.	(Α.Ε – Ε.Π.Ε – Ι.Κ.Ε – Ο.Ε – Ε.Ε κ.λ.π)
iii	Περίοδος αναφοράς.	1/1/2016 ΕΩΣ 31/12/2016
iv	Διεύθυνση της έδρας της οντότητας.	ψψψψψψψ
v	Δημόσιο μητρώο στο οποίο είναι εγγεγραμμένη η οντότητα & αριθμός Μητρώου αυτής	Γενικό Εμπορικό Μητρώο (ΓΕΜΗ) Αρ.ΓΕΜΗ: xxxxxxxxxxxxxx
vi	Η οντότητα λειτουργεί με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, ή όχι ;	ΝΑΙ (Σύνηθης περίπτωση) ή ΌΧΙ (περιπτώσεις που η Εταιρεία έχει προβλήματα επιβίωσης) [Στην περίπτωση αυτή συμπληρώνεται και το 2.
vii	Η οντότητα είναι υπό εκκαθάριση ;	ΌΧΙ (Συνήθης περίπτωση) ή ΝΑΙ (περίπτωση που η Εταιρεία βρίσκεται σε Εκκαθάριση)
viii	Κατηγορία της οντότητας	«Μικρή με διπλογραφικά βιβλία»
ix	Δήλωση ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με το νόμο.	Η Διοίκηση της Οντότητας δηλώνει ότι : « Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με τον νόμο 4308/2014 » .
<u>B</u> <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 4</u>		
	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.	Η επιχείρηση διενήργησε σχετική αξιολόγηση και δεν εντόπισε παράγοντες που θέτουν σε κίνδυνο την προοπτική της ως συνεχιζόμενη δραστηριότητα. Η επιχείρηση εντόπισε τους ακόλουθους παράγοντες :.....
<u>Γ</u> <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 5</u>		
	Συνοπτική αναφορά των λογιστικών πολιτικών που ακολουθεί η οντότητα για τα επιμέρους στοιχεία των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Σε περίπτωση αλλαγών λογιστικών πολιτικών, αλλαγών λογιστικών εκτιμήσεων ή διόρθωσης λαθών, γίνεται αναφορά στο γεγονός, στους λόγους που οδήγησαν στην αλλαγή ή τη διόρθωση, και γνωστοποιούνται επαρκώς οι σχετικές επιπτώσεις στα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.	α) Οι «Λογιστικές Πολιτικές », αναλύονται στο « Παράρτημα Νο ΧΧ » β) Δεν έγιναν αλλαγές στις «λογιστικές πολιτικές» και στις «λογιστικές εκτιμήσεις» / ή έγιναν και αναλύονται στο « Παράρτημα Νο ΨΨ » γ) Δεν έγιναν « διορθώσεις λαθών »/ή έγιναν και αναλύονται στο« Παράρτημα Νο ΖΖ ».
<u>Δ</u> <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 6</u>		
	Παρεκκλίσεις από την εφαρμογή μιας διάταξης του παρόντος νόμου για να εκπληρώσει την υποχρέωση της παραγράφου 2 του άρθρου 16 περί εύλογης παρουσίασης, η παρέκκλιση αυτή γνωστοποιείται και	Δεν έγινε παρέκκλιση. (ή) Έγινε η ακόλουθη παρέκκλιση:

δικαιολογείται επαρκώς. Οι επιπτώσεις της παρέκκλισης στα περιουσιακά στοιχεία, στις υποχρεώσεις, στην καθαρή θέση και στα αποτελέσματα, παρατίθενται πλήρως στο προσάρτημα.	
Ε <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 7</u>	
Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ή μία υποχρέωση σχετίζεται με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού, γνωστοποιείται η σχέση του στοιχείου αυτού με τα σχετιζόμενα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.	Δεν υπάρχουν τέτοιες περιπτώσεις. (ή) Υπάρχουν οι εξής περιπτώσεις :
ΣΤ <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 8</u>	
Πίνακα Μεταβολών των ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων:	Βλέπε συνημμένο « Παράρτημα Νο ΩΩ »
Ζ <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 10</u>	
Πληροφορίες για την περίπτωση επιμέτρησης στην εύλογη αξία, σύμφωνα με το άρθρο 24.	Δεν εφαρμόστηκε το άρθρο 24. (ή) Βλέπε σχετικές πληροφορίες στο συνημμένο « Παράρτημα Νο ΑΑ »
Η <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 13</u>	
Το συνολικό χρέος της οντότητας που καλύπτεται με εξασφαλίσεις που παρέχονται από την οντότητα, με ένδειξη της φύσης και της μορφής της εξασφάλισης.	<u>Προσημειώσεις και Υποθήκες :</u> <u>Παρακράτηση κυριότητας :</u>
Θ <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 14</u>	
Τα ποσά των υποχρεώσεων της οντότητας που καθίστανται απαιτητά μετά από πέντε (5) έτη από την ημερομηνία του ισολογισμού.	
Ι <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 16</u>	
Το συνολικό ποσό των χρηματοοικονομικών δεσμεύσεων, εγγυήσεων ή ενδεχόμενων επιβαρύνσεων (ενδεχόμενες υποχρεώσεις) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό, με ένδειξη της φύσης και της μορφής των σχετικών εξασφαλίσεων που έχουν παρασχεθεί. Κάθε δέσμευση που αφορά παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από τη υπηρεσία ή οντότητες ομίλου ή συγγενείς οντότητες, γνωστοποιείται ξεχωριστά	α) Εγγυητικές Επιστολές β) Υπόλοιπο αξίας συμβάσεων leasing (που είχαν υπογραφεί πριν την 31/12/xx και δεν εμφανίζονται στον Ισολογισμό) γ) Ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις και ενδεχόμενες υποχρεώσεις. δ) Δεσμεύσεις για παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο. ε) Επίδικες υποθέσεις,
ΙΑ <u>Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 17</u>	
Το ποσό και τη φύση των επιμέρους στοιχείων	Δεν υπάρχουν σημαντικά κονδύλια

των εσόδων ή των εξόδων που είναι ιδιαίτερου ύψους ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας. Ιδιαίτερα, στην περίπτωση που από τον παρόντα νόμο προβλέπεται συμψηφισμός εσόδων και εξόδων γνωστοποιούνται τα σχετικά κονδύλια και οι αξίες αυτών προ του συμψηφισμού.	εσόδων και εξόδων στην περίοδο που επηρεάζουν τα αποτελέσματα. ή Υπάρχουν σημαντικά κονδύλια εσόδων και εξόδων στην περίοδο που επηρεάζουν τα αποτελέσματα και είναι τα εξής : Έκτακτα κονδύλια κερδών ή ζημιών : Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (περιλαμβανομένων των τυχόν αναστροφών τους) Προβλέψεις (περιλαμβανομένων των τυχόν αναστροφών τους) :	
<u>ΙΒ. Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 18</u>		
Το ποσό τόκων της περιόδου με το οποίο αυξήθηκε το κόστος απόκτησης αγαθών και υπηρεσιών, σύμφωνα με το άρθρο 20.	Δεν ενσωματώθηκαν (ή) Ενσωματώθηκαν τόκοι ύψους XXXX στην αξία των αποθεμάτων	
<u>ΙΓ. Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 23 (α)</u>		
– Ο μέσος όρος των απασχολούμενων.	 άτομα.	
<u>ΙΔ. Σχετικό άρθρο του Νόμου : 29 παρ. 25</u>		
Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που χορηγήθηκαν στα μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, με μνηεία του επιτοκίου, των όρων χορήγησης και των ποσών που επιστράφηκαν, διαγράφηκαν ή δεν εισπράχθηκαν λόγω αποποίησης, καθώς και τις δεσμεύσεις που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους, με οποιαδήποτε εγγύηση. Τα στοιχεία αυτά γνωστοποιούνται αθροιστικά για κάθε κατηγορία των προσώπων αυτών.	<u>Προκαταβολές και Πιστώσεις :</u> <u>Υπόλοιπο 1/1/2015 :</u> <u>Μείον : Επιστροφές :</u> <u>Συν : Αναλήψεις :</u> <u>Μείον : Διαγραφές :</u> <u>Υπόλοιπο 31/12/2015 :</u> <u>Επιτόκιο χορήγησης :</u> <u>Δεσμεύσεις – Εγγυήσεις :</u>	
<u>ΙΕ. Άλλες Σημειώσεις με σκοπό την καλύτερη κατανόηση των Οικονομικών Καταστάσεων</u> 		
<u>Αθήνα , χχ Ιουνίου 20ΧΧ</u>		
Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ του Δ.Σ ή Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ	ΕΝΑ ΜΕΛΟΣ ΤΟΥ Δ.Σ ή Ο ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΗΣ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ