

## ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

# Φορολογικές υποχρεώσεις στην Ιδιωτική Εκπαίδευση

ΝΑΣΟΠΟΥΛΟΣ Α. ΑΝΤΩΝΙΟΣ, Λογιστής – Φοροτεχνικός,  
Εισηγητής Μεταπτυχιακών Προγραμμάτων Σπουδών

*Στην απαλλαγή από το ΦΠΑ εμπίπτουν όλες οι παρεχόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης, επιμόρφωσης ή επανακατάρτισης, που παρέχονται από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ή από το Υπουργείο Πολιτισμού ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια αρχή κατά περίπτωση*

**Η** ιδιωτική και η δημόσια εκπαίδευση παρουσιάζουν σημαντικές διαφορές, αλλά και ομοιότητες στον τρόπο διεξαγωγής τους. Στην ιδιωτική εκπαίδευση έχουμε, τα ιδιωτικά σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης (νηπιαγωγεία, δημοτικά, γυμνάσια και λύκεια), και τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια που λειτουργούν νόμιμα στη χώρα ως Πανεπιστήμια, Κολλέγια, Παραρτήματα ξένων Πανεπιστημίων, Ιδιωτικά ΙΕΚ, Εργαστήρια Ελευθέρων Σπουδών, Ινστιτούτα Σπουδών, επαγγελματικές και τεχνικές σχολές, που λειτουργούν ως οντότητες με φορολογικές αλλά και ασφαλιστικές υποχρεώσεις έναντι της «διοίκησης», σε αντίθεση με την δημόσια εκπαίδευση. Έτσι λοιπόν θα προσπαθήσω να καταγράψω στον παρόν άρθρο, τις Φορολογικές υποχρεώσεις για τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια και σχολεία στοιχειώδους και μέσης εκπαίδευσης.

## 1. ΦΠΑ Ν.2859/2000

Σχετικές διατάξεις

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22, απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας Ν.2859/2000 του Κώδικα ΦΠΑ, της περίπτ. ιβ' της παρ.1 του, ορίζει ότι:



«ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή» και με

-την περίπτ. ιγ' της παρ.1 του άρθρου 22, ορίζει ότι:

«ιγ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης»

Στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1282/23-12-1992 (δεύτερο εδάφιο της παρ.4 του άρθρου 18) διευκρινίστηκε ότι, στην απαλλαγή από το ΦΠΑ εμπίπτουν όλες οι παρεχόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης, επιμόρφωσης ή επανακατάρτισης, που παρέχονται από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από



το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ή από το Υπουργείο Πολιτισμού ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια αρχή κατά περίπτωση.

Στην έννοια της απαλλασσόμενης από το φόρο εκπαίδευσης περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που προσφέρονται από τα ιδιωτικά μουσικά εκπαιδευτήρια όπως προβλέπεται σύμφωνα με τις διατάξεις του ΒΔ 16/1966 (ΦΕΚ Α' 7 /15-1-66) και λειτουργούν με την εποπτεία του Υπουργείου Πολιτισμού.

Με την εγκύκλιο 10/Π.4336/3162/10-7-1987 και την ΕΔΥΟ ΠΟΛ.1282/23-12-1992 διευκρινίστηκε ότι, στην έννοια της απαλλασσόμενης από ΦΠΑ εκπαίδευσης περιλαμβάνεται και η επαγγελματική εκπαίδευση καθώς και η επι-

μόρφωση ή επανακατάρτιση. Ως επαγγελματική εκπαίδευση θεωρείται εκείνη η οποία επιδιώκει να μεταδώσει στους σπουδαστές τεχνικές ή άλλες εξειδικευμένες γνώσεις ή γνώσεις επαγγελματικές και να καλλιεργήσει σε αυτούς επιδεξιότητες, ώστε μετά την αποφοίτησή τους να μπορούν να ασκήσουν με επιτυχία ορισμένο επάγγελμα. Αντίθετα δεν απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παροχή εκπαίδευσης ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που από κάποια σχολή παρέχεται εκπαίδευση επαγγελματική και ερασιτεχνική απαλλάσσεται μόνο η επαγγελματική και όχι η ερασιτεχνική.

Σημειώνεται ότι με την ΠΟΛ.1282/23-12-1992 δεύτερο εδάφιο της παρ.4 του άρθρου 18 στην απαλλαγή από το ΦΠΑ εμπίπτουν όλες οι παρεχόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης, επιμόρφωσης ή επανακατάρτισης, που παρέχονται



από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ή από το Υπουργείο Πολιτισμού ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια αρχή κατά περίπτωση.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1071/8-3-1995 στην περίπτωση που δεν απαιτείται από το νόμο άδεια της αρμόδιας αρχής για τη λειτουργία ενός φορέα εκπαίδευσης ή όταν δε καθορίζεται από το νόμο αρμόδια αρχή για την αναγνώριση ενός φορέα ως παρέχοντος ή όχι εκπαίδευση, αρμόδιος να κρίνει με βάση τα πραγματικά περιστατικά εάν συντρέχει ή όχι η περίπτωση απαλλαγής από το ΦΠΑ είναι ο Προϊστάμενος της αρμόδιας ΔΟΥ.

Επισημαίνεται ότι για τη χορήγηση της ανωτέρω απαλλαγής, λαμβάνεται υπόψη κυρίως:

- Εάν ο φορέας που αιτείται την απαλλαγή παρέχει πράγματι υπηρεσίες εκπαίδευσης (επαγγελματική εκπαίδευση, επιμόρφωση ή επανακατάρτιση υπό μορφή σεμιναρίων) και όχι υπηρεσίες εκπαίδευσης ερασιτεχνικού χαρακτήρα.

Οι προαναφερθείσες υπηρεσίες απαλλάσσονται του ΦΠΑ είτε παρέχονται από φυσικό ή από νομικό πρόσωπο, είτε από το δημόσιο είτε από ιδιώτη αρκεί να παρέχονται από αναγνωρισμένους από την αρμόδια δημόσια αρχή, φορείς.

**Τα κέντρα μελέτης** παιδιών δημοτικού, με βάση ΔΕΕΦ Α 1045742 ΕΞ 2016 έγγραφο από το οποίο προκύπτει ότι δεν απαλλάσσονται του ΦΠΑ.

Ειδικότερα, στην παρ. 4 αναφέρεται:

«4. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω αναφερομένων προκύπτει ότι δεν πληρούνται τα εννοιολογικά στοιχεία προκειμένου τα κέντρα μελέτης μαθημάτων να θεωρηθούν φορείς που παρέχουν εκπαίδευση κατά την έννοια της διάταξης της περίπτ. Ιβ', της παρ.1, του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ και εξ αυτού του λόγου να απαλλάσσονται από το ΦΠΑ. Συνεπώς, οι παροχές των εν λόγω κέντρων υπάγονται στο ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή 24%. Σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος των πραγματικών περιστατικών ανήκει στην αρμοδιότητα της ΔΟΥ που υπάγεται το εκάστοτε κέντρο μελέτης μαθημάτων».

**Από τις ανωτέρω διατάξεις διαπιστώνουμε τα εξής:**

- Στην απαλλαγή από το ΦΠΑ εμπίπτουν οι παρεχόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης δηλαδή η προσχολική, πρωτοβάθμια, δευτεροβάθμια, τριτοβάθμια, ειδική εκπαίδευση για προβληματικά παιδιά, επαγγελματική εκπαίδευση, επιμόρφωση ή επανακατάρτιση υπό μορφή σεμιναρίων, που παρέχονται από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια κατά περίπτωση αρχή.

- Απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

- Στην απαλλαγή από το ΦΠΑ εμπίπτουν όλες οι παρεχόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης, επιμόρφωσης ή επανακατάρτισης, που παρέχονται από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ή από το Υπουργείο Πολιτισμού ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια αρχή κατά περίπτωση.

- Στην έννοια της απαλασσόμενης από ΦΠΑ εκπαίδευσης περιλαμβάνεται και η επαγγελματική εκπαίδευση καθώς και η επιμόρφωση ή επανακατάρτιση. Ως επαγγελματική εκπαίδευση θεωρείται εκείνη η οποία επιδιώκει να μεταδώσει στους σπουδαστές τεχνικές ή άλλες εξειδικευμένες γνώσεις ή γνώσεις επαγγελματικές και να καλλιεργήσει σε αυτούς επιδεξιότητες, ώστε μετά την αποφοίτησή τους να μπορούν να ασκήσουν με επιτυχία ορισμένο επάγγελμα. Αντίθετα δεν απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παροχή εκπαίδευσης ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που από κάποια σχολή παρέχεται εκπαίδευση επαγγελματική και ερασιτεχνική απαλλάσσεται μόνο η επαγγελματική και όχι η ερασιτεχνική

\* Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.16 του άρθρου 8 του Ν.1882/90, υποβάλλονται με τριμηνιαίες καταστάσεις κατά τα οριζόμενα στην απόφαση 1065606/7222/18-7-2000. Όπως έχει γνωστοποιηθεί με την εγκ. 1009015/17-2-2015, τα συμφωνητικά αυτά υποβάλλονται πλέον μέσω της εφαρμογής taxisnet .

## 2. Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013

### Νομικά πρόσωπα

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ΚΦΕ) «**Ν.4172/2013 Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4127/2013** και άλλες διατάξεις (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013)» όπως ισχύει και τροποποιήθηκε με τον με τον Ν.4389/2016 την 30/05/2016, στο ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ, με το άρθρο 58 πραγματοποιείται τον Φορολογικός συντελεστής για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.

Ειδικότερα στην παρ.1 του άρθρου 58 Ν.4172/2013

όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.10 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 αναφέρει τα εξής :

*«1. Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, καθώς και τα νομικά πρόσωπα της περιπτ.γ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά φορολογούνται με συντελεστή είκοσι εννέα τοις εκατό (29%). Τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι υπόχρεοι των περιπτ. β', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία φορολογούνται με συντελεστή 29%»*

Από την παραπάνω διάταξη έχουμε εξομοίωση του συντελεστή φορολόγησης (29%) των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν οι υπόχρεοι των περιπτ. β', δ', ε', στ' και ζ' του άρθρου 45 που τηρούν απλογραφικά βιβλία με εκείνους που τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Ο νέος συντελεστής ισχύει για τα ακόλουθα νομικά πρόσωπα:

- β)** οι προσωπικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- δ)** συνεταιρισμοί και ενώσεις αυτών,
- ε)** κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- στ)** κοινοπραξίες,
- ζ)** οι νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του ΚΦΕ και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

Έναρξη ισχύος, είναι για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα σύμφωνα με την παρ. 11 του ίδιου άρθρου 112 του Ν.4387/2016

#### ΠΙΝΑΚΑΣ 1: Φορολογία ΝΠ απλογραφικών και διπλογραφικών βιβλίων

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017	Απλογραφικά βιβλία	Διπλογραφικά βιβλία
Φορολογητέα κέρδη εταιρείας ΝΠ	50.000,00	50.000,00
Συντελεστής φορολογίας ΝΠ	<b>29,00%</b>	<b>29,00%</b>
ΦΕ ΝΠ	14.500,00	14.500,00
Υπόλοιπο κερδών για διανομή	35.500,00	35.500,00
Συντελεστής φορολογίας διανεμομένων κερδών	<b>0,00%</b>	<b>15,00%</b>
Φόρος διανεμομένων κερδών	0,00	5.325,00
Κέρδη προς διανομή	35.500,00	30.175,00
Εταίρος Α 50%	17.750,00	15.087,50
Εταίρος Β 50%	17.750,00	15.087,50

#### Συμπέρασμα:

Με βάση τα παραπάνω, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα κυμαίνονται κάτω του ποσού των € 1.500.000,00 (όριο απλογραφίας) συμφέρει ένα νομικό πρόσωπο να έχει την μορφή ΟΕ ή ΕΕ ή να μετατραπεί σε ΟΕ ή ΕΕ (άρθρο 1 παρ.2γ Ν.4308/14) με απλογραφικά λογιστικά αρχεία, ώστε τα διανεμόμενα κέρδη να μην υπόκεινται σε φορολογία, σύμφωνα με τις διατάξεις του δευτέρου και τρίτου εδαφίου της παρ.3 της ΠΟΛ.1042/26-01-2015, η οποία αναφέρεται στη φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου ΚΦΕ (Ν.4172/2013), με τις οποίες διευκρινίζεται ότι: «Σε περίπτωση απόληψης κερδών από τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, δεν διενεργείται παρακράτηση φόρου, καθόσον τα κέρδη αυτά φορολογούνται μόνο στο όνομα του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας».





### Φυσικά Πρόσωπα - Ατομικές

Με βάση το άρθρο 29 παρ.1. Ν.4172/2013, τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα φορολογούνται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15, αφού προστεθούν σε τυχόν εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Επισημαίνεται ότι για τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν εφαρμόζονται οι μειώσεις του άρθρου 16.

Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 112 του Ν.4387/2016 που έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα (παρ. 11 του ίδιου άρθρου 112), τροποποιήθηκε η παρ.1 του άρθρου 15 και ορίζεται η νέα κλίμακα βάσει της οποίας υποβάλλεται σε φόρο το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15 περιορίζονται οι φορολογικές κλίμακες και οι αντίστοιχοι φορολογικοί συντελεστές με την πρόβλεψη τριών κατηγοριών συντελεστών προκειμένου να απλοποιηθεί η διαδικασία και ο τρόπος φορολόγησης. Επιπρόσθετα, προβλέπεται ειδική αυτοτελής φορολόγηση για συγκεκριμένες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία.

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις, Επιχ. Δραστηριότητα)	Φορ. Συντελεστής
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 -	45%

Με την παρ.2 του άρθρου 29 Ν.4172/2013 προβλέπεται για τα φυσικά πρόσωπα με πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη άσκησης της δραστηριότητάς τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας της παρ.1 μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%), εφόσον το ετήσιο ακαθάριστο εισόδημά τους από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

### 3. ΕΛΠ Ν.4308/2014

Στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης ΦΕΚ Α' 251 με ημερομηνία 24/11/2014 δημοσιεύθηκε ο Ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις». Με το νόμο αυτό καταργείται, μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών

(υποπαρ.Ε1 της παρ.Ε του νόμου Ν.4093/2012), το ΠΔ 1123/1980 (ΦΕΚ Α' 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, οι λογιστικές διατάξεις του ΚΝ 2190/1920, και σειρά άλλων διατάξεων νόμων που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38.

Ιδιαίτερα σε ότι αφορά στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, καταργείται επίσης ρητά και κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύσαντος ΠΔ 186/1992.

Ο Νόμος **Ν.4308/2014** που αφορά τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, ρυθμίζει το λογιστικό πλαίσιο μέσα στο οποίο θα πρέπει οι οντότητες να λειτουργούν και να τηρούν τα λογιστικά τους Αρχεία (Βιβλία και παραστατικά).

Με την παρ.2 του Άρθρου 1 (Πεδίο εφαρμογής) Ν.4308/2014, καθορίζονται οι οντότητες που υπάγονται στο σύνολο των διατάξεων αυτού του νόμου. Ιδιαίτερα, με την περίπτ. (γ) της παρ.2 υπόκειται στις ρυθμίσεις του νόμου και κάθε οντότητα που βάσει της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών αρχείων.

Η **ΠΟΛ.1003/31-12-2014** αναφέρεται ενδεικτικά, ότι στην περίπτ. (γ) της παρ.2 εντάσσονται οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**Με βάση το άρθρο 13§1 Ν.4174/2013 - Βιβλία και Στοιχεία**, κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

**Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.**

**Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά βιβλία» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά).**

### Υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων

Οι διατάξεις των ΕΛΠ δεν ορίζουν υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων, όπως παλαιότερα ο ΚΒΣ και ο ΚΦΑΣ για το έτος 2013, στο έτος 2014 είχε καταργηθεί η σχετική διάταξη. Επίσης, ο κώδικας ΦΠΑ Ν.2859/2000 και ο ΚΦΕ Ν.4172/2013 δεν προβλέπουν υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου για τις δραστηριότητες ιδιωτικής εκπαίδευσης.

Επίσης με βάση την παρ.1 του άρθρου 23 του ΚΦΔ ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».

Ως «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά) για την ιδιωτική εκπαίδευση, ενδεικτικά είναι τα παρακάτω:

<b>Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών (Άρθρο 12 Ν.4308/2014 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών)</b>	<b>Τιμολόγιο (Άρθρο 8 Ν.4308/2014 Τιμολόγιο πώλησης)</b>
<p>Το παραστατικό αυτό χρησιμοποιείται στην παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες .</p> <p><b>Αναγράφεται :</b></p> <p>α) Η ημερομηνία έκδοσης.</p> <p>β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.</p> <p>γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ), με βάση τον οποίο ο παρέχων πραγματοποίησε την παροχή των υπηρεσιών.</p> <p>δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του παρέχων των υπηρεσιών.</p> <p><b>Σημείωση:</b></p> <p>1. Απαλλάσσονται τα εκπαιδευτήρια από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών για την έκδοση στοιχείων λιανικής. (ΠΟΛ.1002/31-12-2014 Άρθρο 1 παρ.α)</p> <p><b>Σημείωση:</b></p> <p>Σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό (ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Άρθρο 12 παρ.8)</p> <p>2. Με βάση το Άρθρο 20. Διασφάλιση και έλεγχος συναλλαγών παρ.3 Ν.3842/2010 τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αγοραστές των υπηρεσιών, αποκλειστικώς με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, όπως ενδεικτικά άλλα όχι περιοριστικά τραπεζικό έμβασμα, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού.</p> <p><b>Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά.Εάν η οντότητα δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ.1 του άρθρου 20 του Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α΄ 58) με βάση άρθρο 54 παρ.1 περίπτ.ιγ συνδυαστικά με άρθρο 54 παρ.2 περίπτ.α επιβάλλεται εκατό (100) ευρώ πρόστιμο ανά παραστατικό.</b></p>	<p>Το παραστατικό αυτό εκδίδεται για παροχή υπηρεσιών σε οντότητες του άρθρου 1 παρ.2α, 2β, 2γ Ν.4308/2014, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα. Επίσης σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό (ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Άρθρο 12 παρ.8)</p> <p><b>Αναγράφεται :</b></p> <p>α) Η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.</p> <p>β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.</p> <p>γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ), με βάση τον οποίο έγινε η παροχή των υπηρεσιών.</p> <p>δ) Τον ΑΦΜ του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παροχή των υπηρεσιών.</p> <p>ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του παρέχων και του πελάτη που λαμβάνει τις υπηρεσίες.</p> <p>στ) Την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο. (σύμβαση)</p> <p>ζ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.</p> <p>η) Την αξία υπηρεσιών</p> <p><b>Σημείωση:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Συντάσσονται και σε γλώσσα άλλη από την ελληνική</li> <li>• Τα ποσά εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.</li> <li>• Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.</li> </ul>



Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών (Άρθρο 12 Ν.4308/2014 Εκδιδόμενα στοιχεία για Λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών)	Τιμολόγιο (Άρθρο 8 Ν.4308/2014 Τιμολόγιο πώλησης)
<p><b>Χρόνος έκδοσης Άρθρο 13 Ν.4308/2014</b></p> <p>α) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.</p> <p>β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής, υπηρεσίας εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας.</p> <p><b>(Βλέπε ανάλυση παρακάτω)</b></p>	<p><b>Χρόνος έκδοσης Άρθρο 11 Ν.4308/2014</b></p> <p>α) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.</p> <p>β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης υπηρεσίας, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί.</p> <p>γ) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.</p>

### Συνεχιζόμενη Παροχή Υπηρεσίας

(Βλέπε ΠΟΛ.1003/31-12-2014 άρθρο 11 παρ.2 και άρθρο 13 παρ.1)

Με βάσει την ΠΟΛ.1003/31-12-2014 όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1024/21-1-2015, τη Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του Ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» και τη ΠΟΛ.1261/3-12-2015 διευκρινίστηκε ότι για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου ή τις Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών για συνεχιζόμενη υπηρεσία (π.χ. διδασκαλία συγκεκριμένων μαθημάτων, το κρίσιμο στοιχείο είναι το εάν ο πωλητής, βάσει σύμβασης ή της συνήθους επιχειρηματικής πρακτικής δύναται να απαιτήσει / διεκδικήσει πληρωμή για το μέρος των υπηρεσιών που έχει προσφέρει. Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης του Τιμολογίου (ΠΟΛ.1003/31-12-2014 Άρθρο 12 παρ.8) ή τις Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών για συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσιών δεν διαφοροποιείται από το γεγονός ότι η έναρξη της παροχής μπορεί να ξεκινήσει πριν το τέλος της ετήσιας (διαχειριστικής) περιόδου και συνεχίσθηκε στην επόμενη. Η αναφορά στο νόμο σε **«μέρος της αμοιβής που καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί»**, υποδηλώνει ότι, βάσει της σχετικής σύμβασης (προφορικής ή έγγραφης) των δύο μερών, γίνεται δεκτή τμηματική ολοκλήρωση της υπηρεσίας.

Στην περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για συνεχιζόμενη υπηρεσία, δε γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου ή Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών. Για τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «Απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται το τιμολόγιο ή τις Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών.

Παράδειγμα ΠΟΛ.1003 παρ. 11.2.1 - Χρόνος έκδοσης τιμολογίου σε συνεχιζόμενη υπηρεσία

Επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης συμφώνησε με άλλη οντότητα να αναλάβει την εκπαίδευση προσωπικού για το διάστημα 1η Σεπτεμβρίου 20X5 έως 30η Ιουνίου 20X6 με αμοιβή 10.000 ευρώ. Εάν έχει συμφωνηθεί η πληρωμή να γίνει με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας (30η Ιουνίου), το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι 15 Ιουλίου 20X6.

Στην περίπτωση αυτή, ωστόσο, με βάση την αρχή του δουλευμένου η επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εσόδου που αφορά το 20X5, ανεξάρτητα από την μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Το ίδιο ισχύει και για το αντισυμβαλλόμενο μέρος που οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εξόδου του 20X5.

Εάν όμως έχει συμφωνηθεί και καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, π.χ. 2.000 ευρώ κάθε δίμηνο, το σχετικό τιμολόγιο για το πρώτο δίμηνο (Σεπτέμβριος – Οκτώβριος 20X5) θα εκδοθεί μέχρι 15 Νοεμβρίου 20X5 με ποσό 2.000 ευρώ. Σε κάθε περίπτωση, όταν ολοκληρωθεί η συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας ή το έργο, το τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται κατ' ανώτατο στο χρόνο της περίπτ. (α) της παρ. 2 του άρθρου 11, δηλαδή μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα που ολοκληρώθηκε η παροχή της υπηρεσίας.

Παράδειγμα ΠΟΛ.1003 παρ.11.2.2 - Χρόνος έκδοσης παραστατικού πώλησης σε συνεχιζόμενη υπηρεσία.

Μαθητής εγγράφεται σε εκπαιδευτήριο για να παρακολουθήσει την 2α Γυμνασίου στις 5 Σεπτεμβρίου 20X1 με συνολικό κόστος ευρώ 10.000. Βάσει της σύμβασης, ο μαθητής καταβάλλει έναντι του συνολικού τιμήματος 1.000 ευρώ με την εγγραφή, 3.000 ευρώ στις 30 Νοεμβρίου, 3.000 ευρώ στις 10 Μαρτίου, 1.000 ευρώ στις 5 Μαΐου και 2.000 ευρώ στις 20 Ιουνίου.

Με βάση τα δεδομένα, το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι της 15 Ιουλίου 20X2 καθόσον η υπηρεσία βάσει της σύμβασης ολοκληρώνεται στις 20 Ιουνίου, οι δε καταβολές έχουν γίνει έναντι του συνολικού τιμήματος, δηλαδή ήταν προκαταβολές. Συνεπώς, δεν απαιτείται η έκδοση παραστατικού πώλησης για τις ενδιάμεσες εισπράξεις.

**Πίνακας 2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΞΟΔΩΝ**

Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών ή Αποδείξεις Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών (ΦΤΜ), Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών Λιανικώς	Τιμολόγιο ή Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, Τιμολόγιο Πώλησης	Τίτλος κτήσης ή Απόδειξη Επαγγελματικής Δαπάνης ή Συμφωνητικό, ή Υπεύθυνη Δήλωση
<p>Τα παραστατικά αυτά λαμβάνονται για τη αγορά αγαθών ή υπηρεσιών από εμπορικές επιχειρήσεις</p> <p><b>Σημείωση:</b> Στις αποδείξεις αυτές εμπεριέχεται υποχρεωτικά ο ΦΠΑ.</p>	<p>Τα παραστατικά αυτά λαμβάνονται για την αγορά Αγαθών ή Υπηρεσιών.</p> <p><b>Σημείωση:</b> Με βάση άρθρο 23 περίπτ.β Ν.4172/2013, η εξόφληση των παραστατικών αυτών γίνεται μέσω επιταγής ή τραπεζικού λογαριασμού ή με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής* όταν εμπεριέχουν αξίες άνω των 500 ευρώ καθαρή αξία (χωρίς ΦΠΑ).**</p>	<p>Το παραστατικό αυτό χρησιμοποιείται σε περίπτωση που καταβάλλεται αμοιβή σε φυσικό πρόσωπο που είναι περιστασιακά απασχολούμενος, απασχολείται ευκαιριακά, δηλαδή παρεπόμενα και όχι κατά σύστημα. Η ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα, τα οποία κρίνονται από τον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ.</p> <p>Τέτοια πραγματικά γεγονότα αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών και γενικότερα εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.</p> <p><b>Σημείωση:</b> Επί της αμοιβής γίνεται παρακράτηση φόρου 20% που αποδίδεται στη ΔΟΥ ενώ αποδίδεται επίσης και χαρτόσημο και ΟΓΑ χαρτόσημου 3,6%.</p> <p>Βάσει του άρθρου 55 του Ν.4509/2017 αναμένεται να προσδιοριστούν και ασφαλιστικές εισφορές με απόφαση του Υπουργού Εργασίας.</p>

\*Ως τραπεζικό μέσο πληρωμής, προκειμένου για την εφαρμογή των κοινοποιούμενων διατάξεων, νοείται:

- Η κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό του προμηθευτή, είτε με μετρητά είτε με μεταφορά μεταξύ λογαριασμών (έμβασμα),
- Η χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών της εταιρείας που πραγματοποιεί την πληρωμή,
- Η έκδοση τραπεζικής επιταγής της επιχείρησης ή η εκχώρηση επιταγών τρίτων,





• Η χρήση συναλλαγματικών οι οποίες εξοφλούνται μέσω τραπεζής,

• Η χρήση ταχυδρομικής επιταγής – ταχυπληρωμής ή η κατάθεση σε λογαριασμό πληρωμών των Ελληνικών Ταχυδρομείων.

Σε περιπτώσεις συναλλαγών, που διενεργούνται σε ημέρες και ώρες μη λειτουργίας των τραπεζών ή που για αντικειμενικούς λόγους δεν είναι δυνατή η εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής και καταβάλλονται σε μετρητά ή παραδίδονται συναλλαγματικές οι οποίες εξοφλούνται εκτός τραπεζικού συστήματος, προκειμένου η δαπάνη να αναγνωρισθεί φορολογικά από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης, η εταιρεία που παρέχει την υπηρεσία ή πουλάει τα αγαθά, υποχρεούται να καταθέσει εντός δύο (2) εργάσιμων ημερών από την έκδοση του παραστατικού (απόδειξη είσπραξης μετρητών ή παραλαβής συναλλαγματικών εκτός τραπεζικού συστήματος) σε τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί σε οποιαδήποτε αναγνωρισμένη τράπεζα ή πιστωτικό οργανισμό το ποσό των μετρητών που εισέπραξε.

**Σημείωση:** Σύμφωνα με τις διευκρινίσεις τις ΠΟΛ.1113/2-6-2015 για την εφαρμογή της περίπτωσης αυτής, στην έννοια της αγοράς των αγαθών και της λήψης των υπηρεσιών εμπίπτουν οι αγορές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορευμάτων, υλικών, παγίων, κ.λπ., οι πάσης φύσεως δαπάνες της επιχείρησης καθώς και οι πάσης φύσεως υπηρεσίες που λαμβάνει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 του Ν.4172/2013 και δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις λοιπές περιπτώσεις του παρόντος άρθρου.

**Η μη εξόφληση των ως άνω δαπανών με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής δεν συνιστά, από μόνη της, εικονικότητα ως προς τη συναλλαγή και δεν έχει ως αποτέλεσμα τον προσδιορισμό του εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ίδιου νόμου, εφόσον δεν συντρέχουν και άλλοι λόγοι.**

Διευκρινίζεται ότι η προϋπόθεση της περίπτωσης αυτής (εξόφληση με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής) δεν απαιτείται για τις παρακάτω κατηγορίες δαπανών :

• Μισθώματα ακινήτων, καθότι δεν πρόκειται για λήψη υπηρεσιών αλλά για χρήση μισθίου (εισόδημα από κεφάλαιο για τον εκμισθωτή, σχετ. άρθρο 39 Ν.4172/2013).

• Τόκους και συναφή έξοδα, καθόσον δεν εμπεριέχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της παροχής υπηρεσίας.

**Δημοσιότητα διδάκτρων (βλέπε [http://gge.gov.gr/?page\\_id=3715](http://gge.gov.gr/?page_id=3715))**

Σύμφωνα με το άρθρο 87 της Υ.Α Α2-718/31-7-2014 (ΦΕΚ Β΄ 2090) τα κάθε είδους Φροντιστήρια, Ιδιωτικά Ινστιτούτα Επαγγελματικής Κατάρτισης, Εργαστήρια Ελευθέρων Σπουδών, Ιδιωτικοί Βρεφονηπιακοί και Παιδικοί Σταθμοί, έχουν υποχρέωση να καταθέτουν σε ηλεκτρονική μορφή στην υπηρεσία Παρατηρητηρίων Τιμών και Τιμοληψιών της Γεν. Γραμματείας Εμπορίου και Καταναλωτή του Υπουργείου Ανάπτυξης Ανταγωνιστικότητας, το αργότερο **μέχρι την 15η Ιουνίου εκάστου έτους, τιμοκατάλογο των παρεχόμενων υπηρεσιών** για την επόμενη σχολική περίοδο.

Τα ιδιωτικά σχολεία, στην πλειονότητά τους, δεν εφαρμόζουν ενιαία τιμολογιακή πολιτική για το σύνολο των πελατών





## Η δημοσιοποίηση τιμοκατάλογου των παρεχόμενων υπηρεσιών τα κάθε είδους Φροντιστήρια, Ιδιωτικά Ινστιτούτα Επαγγελματικής Κατάρτισης, Εργαστήρια Ελευθέρων Σπουδών, Ιδιωτικοί Βρεφονηπιακοί και Παιδικό Σταθμοί, αποτελεί τεκμήριο σε ενδεχόμενο έλεγχο για την οντότητα

τους. Ειδική τιμολογιακή πολιτική είναι, για παράδειγμα, η παρεχόμενη μείωση στα δίδακτρα ή η χορήγηση έκπτωσης προς γονείς – πελάτες, ανάλογα με τον αριθμό των τέκνων που ο κάθε γονέας στέλνει προς φοίτηση στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο ή και ανάλογα με τον αριθμό των σχολικών ετών που εξακολουθεί να φοιτά στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο το τέκνο. Έτσι, γονέας που και τα δύο παιδιά του φοιτούν στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο έχει μεγαλύτερη έκπτωση ή μεγαλύτερη μείωση στα δίδακτρα σε σύγκριση με άλλο γονέα του οποίου μόνο ένα παιδί φοιτά στο ως άνω ιδιωτικό σχολείο. Στις προαναφερόμενες ειδικές τιμολογιακές πολιτικές που εφαρμόζουν τα ιδιωτικά σχολεία συμπεριλαμβάνεται και η μείωση των διδάκτρων ή η δωρεάν φοίτηση για τα παιδιά εργαζόμενων, διευθυντών, διαχειριστών και μελών διοίκησης αυτών. Η παρεχόμενη αυτή μείωση εξυπηρετεί τις ανάγκες της επιχείρησης (ιδιωτικού σχολείου) καθώς αποτελεί κίνητρο για τους εργαζόμενους ή διοικούντες αυτό, δεσμεύοντάς τους κατ' αυτόν τον τρόπο σε μακροχρόνια συνεργασία αλλά και ενισχύοντας την απόδοση του έργου τους.

Επομένως η δημοσιοποίηση τιμοκατάλογου των παρεχόμενων υπηρεσιών, τα κάθε είδους Φροντιστήρια, Ιδιωτικά Ινστιτούτα Επαγγελματικής Κατάρτισης, Εργαστήρια Ελευθέρων Σπουδών, Ιδιωτικοί Βρεφονηπιακοί και Παιδικό Σταθμοί, αποτελεί τεκμήριο σε ενδεχόμενο έλεγχο για την οντότητα.

Θα ήθελα να τονίσω ότι με το παρόν άρθρο εκφράζω τις προσωπικές μου απόψεις που στηρίζονται στη δική μου ερμηνευτική προσέγγιση. Σε καμία περίπτωση δεν διεκδικώ το αλάθητο και θα δεχθώ τις όποιες επισημάνσεις ή παρατηρήσεις σας.

### Πηγές:

• Εφημερίς της Κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας, Νόμος υπ' αριθμ. 4172, Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του Ν.4046/2012, του Ν.4093/2012 και του Ν.4172/2013 και άλλες διατάξεις, Αριθμός φύλλου 167, 23 Ιουλίου 2013

• Νόμος Ν.4308/2014

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις

• ΠΟΛ.1003/31-12-2014

Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».

• Ανάκτηση πληροφοριών από:

ΔΕΕΦ Α 1139606 ΕΞ 2015/27-10-2015, ΕΔΥΟ 1030141/1349/393/ΠΟΛ.1071/8-3-1995

• Νόμος Ν.2859/2000

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

• Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος Ν.4172/2013 /Ανάλυση - Ερμηνεία Ν.4172/2013, Νασόπουλος Α. Αντώνιος, Αθήνα 2016 Β' έκδοση.

• Λογιστικά Αρχεία & Παραστατικά Πωλήσεων, ΕΛΠ 1-15/Ανάλυση - Ερμηνεία Ν.4308/2014, Νασόπουλος Α. Αντώνιος, Αθήνα 2016 Β' έκδοση