



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/03/2021

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 918

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604514

Φαξ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψιν:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 08/09/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., κατά της α) με αριθμό ειδοποίησης/2020 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, επί της με αριθμό καταχώρησης/2020 δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, β) αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ επί της 23-07-2020 ηλεκτρονικής αιτήσεως της προσφεύγουσας περί εκδόσεως νέας Πράξεως

Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019, με περιορισμό του τέλους επιτηδεύματος ανάλογα με τους μήνες παροχής των υπηρεσιών της ως ασφαλιστικού συμβούλου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **08/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. ειδοποίησης/2020 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, της ΑΑΔΕ, που εκδόθηκε στις 19-07-2020, δυνάμει της με αριθμ. /2020 υποβληθείσης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 προέκυψε στην προσφεύγουσα τέλος επιτηδεύματος ποσού ύψους 650,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά κατ' εφαρμογή της εγκυκλίου Ε.2065/23-04-2019 της ΑΑΔΕ τον περιορισμό του τέλους επιτηδεύματος, για το φορολογικό έτος 2019, αναλογικά με τους μήνες άσκησης της δραστηριότητας της και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού του τέλους επιτηδεύματος για το εν λόγω φορολογικό έτος, ισχυριζόμενη ότι την 26/05/1993 προέβη σε έναρξη εργασιών ως δικηγόρος, δραστηριότητα την οποία διέκοψε την 10/05/2016 και την ίδια ως άνω ημερομηνία έκανε έναρξη επιτηδεύματος ως ασφαλιστικός σύμβουλος, δραστηριότητα την οποία διέκοψε την 27/09/2019 και την 01/10/2019 προέβη σε επανέναρξη εργασιών ως δικηγόρος την οποία διατηρεί ως και σήμερα. Επικαλείται δε την με αριθμό 515^Α /2020 απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, ως σχετική με το αίτημα της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 και 2 του άρθρου 31** 'Επιβολή τέλους επιτηδεύματος' του **Ν. 3986/2011**, ορίζεται ότι: «1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελεύθεριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

α) ...β).... γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, σε εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως. δ)

2. Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας μέσα στη χρήση, το τέλος επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της επιχείρησης ή της άσκησης του επαγγέλματος. Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δεκαπέντε (15) ημερών λογίζεται ως μήνας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 3 του άρθρου 31** του ίδιου νόμου «Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως πεντακόσιους (500) κατοίκους και σε νησιά κάτω από τρεις χιλιάδες εκατό (3.100) κατοίκους. Επίσης εξαιρούνται ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και η ατομική άσκηση

ελευθέρου επαγγέλματος, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι περιπτώσεις ατομικών επιχειρήσεων εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησης του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας.

Από το φορολογικό έτος 2018 και εφεξής εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής τέλους οι αγρότες - μέλη αγροτικών συνεταιρισμών που πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 του ν.4384/2016 (Α` 78), οι αγροτικοί συνεταιρισμοί, οι σχολικοί συνεταιρισμοί του άρθρου 46 του ν.1566/1985 (Α` 167), οι Φορείς Κοινωνικής και Αλληλέγγυας Οικονομίας με τη μορφή Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης ή Συνεταιρισμού Εργαζομένων, καθώς και οι επιχειρήσεις ανεξαρτήτως νομικής μορφής που βρίσκονται σε εκκαθάριση, πτώχευση ή αδράνεια. Σε περίπτωση που η αδράνεια δεν καταλαμβάνει ολόκληρο το φορολογικό έτος εφαρμόζεται αναλογικά η παράγραφος 2.

6. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων εφαρμόζονται για τους επιτηδευματίες και ελεύθερους επαγγελματίες που ασκούν επιτήδευμα ή ελεύθερο επάγγελμα, αντίστοιχα, κατά την 1.1.2011 και μετά.

8. Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το τέλος επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαίωσης που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του ΚΦΕ και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία για την επιβολή και βεβαίωση του τέλους επιτηδεύματος στα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ για τα ανωτέρω έτη, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας.

9. Το τέλος επιτηδεύματος του παρόντος άρθρου δεν αφαιρείται από το συνολικό εισόδημα ή από το φόρο της κλίμακας του άρθρου 9 του ΚΦΕ των φυσικών προσώπων που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα και δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων του άρθρου 101 και της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ.».

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αρ. Ε. 2065/2019 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με ΘΕΜΑ: Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος σε φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα απαιτείται η εκ μέρους τους άσκηση της αυτής κατ' αντικείμενο επαγγελματικής δραστηριότητας επί πενταετία από την οικεία έναρξη εργασιών - Συμμόρφωση με ΣτΕ 89/2019 «Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Το Β' Τμήμα του Συμβουλίου της Επικρατείας (εφεξής ΣτΕ), στο οποίο εισήχθη προσφυγή κατόπιν πράξης της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 (πilotική δίκη), κλήθηκε να εξετάσει ένα γενικότερο ενδιαφέροντος ζήτημα, το οποίο συνίσταται στο αν, κατά την έννοια του άρθρου 31 του ν.3986/2011, ελεύθερος επαγγελματίας, ο οποίος είχε, κατά το παρελθόν, προβεί στην έναρξη και άλλου επαγγέλματος, διαφορετικού του ενεστώτος επαγγέλματός του, εν συνεχεία, όμως, διέκοψε την επαγγελματική του δραστηριότητα, χωρίς να συμπληρώνει, συνολικώς, πέντε έτη άσκησης ελεύθερου επαγγέλματος, εξαιρείται από την υποχρέωση καταβολής τέλους

επιτηδεύματος εκ μόνου του λόγου ότι η αρχική έναρξη εργασιών είχε λάβει χώρα σε χρόνο πέραν της πενταετίας από τη γένεση της φορολογικής του υποχρέωσης.

2. Το ΣτΕ, λαμβάνοντας υπόψη ότι όσοι ασκούν ελεύθερο επάγγελμα για διάστημα μικρότερο των πέντε ετών «από την πρώτη έναρξη εργασιών», θεωρούνται, κατά την εκτίμηση του νομοθέτη, ως οικονομικά ασθενέστεροι και κατά συνέπεια μειωμένης φοροδοτικής ικανότητας, λόγω των περιορισμένων εσόδων και των αυξημένων δαπανών που απαιτούνται για την οργάνωση του επαγγέλματός τους κατά τα πέντε πρώτα έτη, καθώς και ότι με την οικεία ρύθμιση επιδιώκεται η ομαλή ένταξη των εν λόγω προσώπων στην αγορά εργασίας, με την αριθ. 89/2019 απόφασή του έκρινε τα ακόλουθα: Κατά την αληθή έννοια των διατάξεων του άρθρου 31 παρ. 3 του ν.3986/2011, ως πρώτη έναρξη εργασιών από την οποία άρχεται κατά νόμο η πενταετής περίοδος απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος νοείται η έναρξη που πραγματοποιείται στο αυτό ή συναφές ελευθέριο επάγγελμα, ήτοι σε επάγγελμα στεγαζόμενο υπό τον αυτό κωδικό στο υποσύστημα Μητρώου του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογίας (Taxisnet). Προϋπόθεση, ως εκ τούτου, για την επιβολή τέλους επιτηδεύματος στους ελεύθερους επαγγελματίες είναι η εκ μέρους τους άσκηση της αυτής κατ' αντικείμενο επαγγελματικής δραστηριότητας επί πενταετία από της οικείας ενάρξεως εργασιών. Αντιθέτως, ελεύθεροι επαγγελματίες, οι οποίοι είχαν μεν προβεί κατά το παρελθόν σε έναρξη εργασιών, πλην, όμως σε επάγγελμα διαφορετικό του ενεστώτος επαγγέλματός τους, εν συνεχεία, όμως, διέκοψαν την επαγγελματική τους δραστηριότητα εξαιρούνται επί πενταετία από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος για την άσκηση του νέου επαγγέλματός τους, ανεξαρτήτως του αν η αρχική έναρξη εργασιών είχε λάβει χώρα σε χρόνο προγενέστερο της πενταετίας από τη γένεση της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης και ανεξαρτήτως του αν ο υπόχρεος είχε συμπληρώσει πέντε έτη ασκήσεως της αρχικής επαγγελματικής του δραστηριότητας. Για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος δεν απαιτείται, πάντως, η εν τοις πράγμασι άσκηση του επαγγέλματος, αλλά αρκεί η προ πενταετίας έναρξη εργασιών, εφόσον εν τω μεταξύ δεν επήλθε διακοπή με δήλωση στη φορολογική αρχή της σχετικής επαγγελματικής δραστηριότητας. Σε περίπτωση, εξάλλου, που προ της συμπληρώσεως πενταετίας στην άσκηση του επαγγέλματος, υπεβλήθη δήλωση διακοπής ενώπιον της φορολογικής αρχής, τυχόν εκ νέου έναρξη εργασιών στο ίδιο κατ' αντικείμενο επάγγελμα δεν θεωρείται μεν ως πρώτη έναρξη, ο χρόνος, όμως, διακοπής δεν συνυπολογίζεται για τη συμπλήρωση της πενταετίας.

3. Κατά συνέπεια, προϋπόθεση για την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος στους ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα αποτελεί η συμπλήρωση πενταετίας (από την οικεία έναρξη εργασιών) στην επαγγελματική δραστηριότητα και μάλιστα στο αντικείμενο για το οποίο επιβάλλεται το τέλος επιτηδεύματος. Σε περίπτωση διακοπής της ανωτέρω επαγγελματικής δραστηριότητας και έναρξης εργασιών σε διαφορετικό αντικείμενο, ως πρώτη έναρξη εργασιών, κατά την έννοια του νόμου, λογίζεται αυτή που αφορά στην άσκηση του νέου επαγγέλματος (από την οποία άρχεται η κατά νόμο πενταετής περίοδος απαλλαγής από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος), ανεξάρτητα εάν ο υπόχρεος είχε συμπληρώσει πέντε έτη άσκησης της αρχικής επαγγελματικής του δραστηριότητας. Περαιτέρω, σε περίπτωση διακοπής και εκ νέου έναρξης εργασιών στην ίδια κατ' αντικείμενο επαγγελματική δραστηριότητα, για τη συμπλήρωση της κατά νόμο κρίσιμης πενταετίας, δε λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος διακοπής των εργασιών της επιχείρησης.

4. Βάσει της πιο πάνω ερμηνείας του ΣτΕ θεωρείται ότι λαμβάνει χώρα έναρξη εργασιών σε διαφορετική κατ' αντικείμενο επαγγελματική δραστηριότητα, μόνο εφόσον δηλώνεται επαγγελματική δραστηριότητα στεγαζόμενη υπό νέο τετραψήφιο Κωδικό Αριθμό Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) της Εθνικής Ονοματολογίας Οικονομικών Δραστηριοτήτων. Συγκεκριμένα, οποιοσδήποτε ασκών επιχειρηματική δραστηριότητα έχει δηλώσει στο Υποσύστημα Μητρώου έναν ή περισσότερους τετραψήφιους κωδικούς (ως κύρια ή δευτερεύουσες δραστηριότητες) ή την ανάλυση αυτών σε υποκατηγορίες (πενταψήφιους, εξαψήφιους, οκταψήφιους κωδικούς όπου υφίστανται) και προβεί σε διακοπή της επαγγελματικής του δραστηριότητας και στη συνέχεια σε εκ νέου έναρξη εργασιών δηλώνοντας δραστηριότητα/τες (κύρια και δευτερεύουσες) στεγαζόμενη/νες υπό διαφορετικούς τετραψήφιους κωδικούς σε σχέση με τους προηγούμενους, δικαιούται την κατά νόμο πενταετή απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος, δεδομένου ότι με βάση την ως άνω απόφαση του ΣτΕ για την επιβολή τέλους επιτηδεύματος απαιτείται η άσκηση της αυτής κατ' αντικείμενο επαγγελματικής δραστηριότητας επί πενταετία από της οικείας έναρξης εργασιών. Περαιτέρω, σε περίπτωση που κατά την εκ νέου έναρξη εργασιών (κύριας ή/και δευτερευουσών δραστηριοτήτων), έστω και ένας από τους κωδικούς που δηλώνονται από τον φορολογούμενο είναι ίδιος με κάποιον από αυτούς της προηγούμενης επαγγελματικής του δραστηριότητας (αυτής που διέκοψε), δεν λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος της διακοπής των εργασιών και ως εκ τούτου με την νέα του έναρξη δικαιούται απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος για τον χρόνο που υπολείπεται μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας. Σημειώνεται ότι για τον προσδιορισμό άσκησης της αυτής ή διαφορετικής κατ' αντικείμενο επαγγελματικής δραστηριότητας προκειμένου για την εφαρμογή των ανωτέρω, λαμβάνονται υπόψη όλες οι προηγούμενες τυχόν ενάρξεις και διακοπές εργασιών επαγγελματικής δραστηριότητας που έχουν πραγματοποιηθεί από τον φορολογούμενο. Επιπλέον, διευκρινίζεται ότι η πενταετία άρχεται από την ημερομηνία έναρξης εργασιών του φορολογουμένου και όχι από την ημερομηνία των τυχόν μεταγενέστερων προσθηκών ή μεταβολών δραστηριοτήτων. Ως εκ τούτου, εάν γίνει εκ νέου έναρξη εργασιών στην ίδια (ή συναφή) δραστηριότητα με αυτή που είχε προστεθεί εκ των υστέρων, για τον προσδιορισμό του χρόνου που υπολείπεται μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία έναρξης των εργασιών πριν τη διακοπή και όχι η ημερομηνία της εκ των υστέρων προσθήκης/μεταβολής της ίδιας (ή συναφούς) δραστηριότητας. Τέλος, ο έλεγχος για τη διαπίστωση εάν πρόκειται περί ίδιας ή διαφορετικής δραστηριότητας διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση συγκρίνοντας τα τέσσερα πρώτα ψηφία των σχετικών Κ.Α.Δ. της Εθνικής Ονοματολογίας Οικονομικών Δραστηριοτήτων.

5. Κατόπιν των ανωτέρω, προκειμένου για την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών τέλους επιτηδεύματος σε όσες περιπτώσεις πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις και αφορούν σε φορολογικά έτη στα οποία δεν έχει παραγραφεί η αξίωση επιστροφής των ανωτέρω ποσών (χρήσεις 2013 και εντεύθεν), οι φορολογούμενοι υποβάλλουν έγγραφο σχετικό αίτημα στις Δ.Ο.Υ. ώστε να εκδοθεί νέα πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα), στην οποία δεν περιλαμβάνεται το τέλος επιτηδεύματος, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 32 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ), χωρίς την επιβολή κυρώσεων. Διευκρινίζεται ότι τα ανωτέρω ισχύουν και για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος που θα βεβαιωθεί με τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018. Ειδικά για τα φορολογικά έτη

2015 και επόμενα, εντός δύο (2) μηνών από την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου, θα δοθεί και η δυνατότητα μέσω της ηλεκτρονικής εφαρμογής των τροποποιητικών δηλώσεων, ώστε οι φορολογούμενοι να υποβάλλουν εκ νέου δήλωση (χωρίς ωστόσο να παρεμβαίνουν σε κάποιο από τα πεδία αυτής), προκειμένου να εκδοθεί νέα πράξη προσδιορισμού του φόρου στην οποία δεν περιλαμβάνεται το τέλος επιτηδεύματος, χωρίς την επιβολή κυρώσεων, κατά τα ανωτέρω.

6. Τέλος, λαμβάνοντας υπόψη ότι προ του έτους 2008 η κωδικοποίηση των επαγγελματιών στο Μητρώο της Δ.Ο.Υ ήταν διαφορετική σε σχέση με την υφιστάμενη, οι φορολογούμενοι που είχαν πραγματοποιήσει έναρξη εργασιών βάσει της παλιάς κωδικοποίησης δεν εισέρχονται στην ηλεκτρονική εφαρμογή, αλλά μόνο προσέρχονται στη Δ.Ο.Υ., όπου απαιτείται να προσκομίζουν, μαζί με το έγγραφο αίτημά τους, και το αποδεικτικό της προηγούμενης έναρξης εργασιών που είχαν πραγματοποιήσει στην οποία περιγράφεται η τότε επαγγελματική τους δραστηριότητα, ώστε να κριθεί από τη Δ.Ο.Υ εάν πρόκειται για ίδιο ή συναφές ή, αντίθετα, διαφορετικό κατ' αντικείμενο επάγγελμα, προκειμένου να εφαρμοστούν οι διατάξεις περί απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος σύμφωνα με την ανωτέρω ερμηνεία του ΣΤΕ.».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου και από το υποσύστημα μητρώου του taxis, προκύπτουν τα εξής:

Με την με αριθμό/1993 δήλωση έναρξης, η προσφεύγουσα προέβη την 26-05-1993 στην έναρξη εργασιών με αντικείμενο δραστηριότητας ως δικηγόρος όπου καταχωρήθηκε στον ΚΑΔ 78270 «Νομικές Δραστηριότητες» και κατόπιν τροποποίησης, το έτος 2008, της κωδικοποίησης των επαγγελματιών στο Μητρώο, καταχωρήθηκε στον Κ.Α.Δ. 6910100 «Νομικές Υπηρεσίες Δικηγόρου».

Με την με αρ./2016 δήλωση μεταβολής, η προσφεύγουσα προέβη στην διακοπή εργασιών του Κ.Α.Δ. 6910100 «Νομικές Υπηρεσίες Δικηγόρου» με ημερομηνία διακοπής 10/05/2016 και στην έναρξη εργασιών με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες Ασφαλιστικού Συμβούλου, χωρίς επαγγελματική εγκατάσταση» με ΚΑΔ 66221003 και με ημερομηνία έναρξης την 10/05/2016.

Με την με αρ./2019 δήλωση μεταβολής καταχωρήθηκε στον ΚΑΔ 66221001 «Υπηρεσίες Ασφαλιστικού Πράκτορα και Ασφαλιστικού Συμβούλου» με ημερομηνία έναρξης 14/05/2019.

Με την με αρ./2019 δήλωση διακοπής, προέβη στη διακοπή της ως άνω δραστηριότητας με ημερομηνία διακοπής την 27-09-2019.

Με την με αρ./2019, προέβη σε επανέναρξη με αντικείμενο δραστηριότητας «Νομικές Υπηρεσίες (Δικηγόρου)», με ΚΑΔ 69101000 και ημερομηνία έναρξης την 01/10/2019.

Επειδή, εν προκειμένω, καθόσον η προσφεύγουσα έκανε νέα έναρξη εργασιών στις 10.05.2016 και δηλώθηκε σε νέο Κ.Α.Δ. (66221003 – Υπηρεσίες Ασφαλιστικού Συμβούλου), που αφορά αντικείμενο επαγγελματικής δραστηριότητας διαφορετικό από το προγενέστερο που ασκούσε (Κ.Α.Δ. 69101000– Νομικές Υπηρεσίες) κατά τα έτη 1993-2016, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011 και της εγκυκλίου **Ε. 2065/2019** του Διοικητή της ΑΑΔΕ όπου ορίζεται ότι «Σε περίπτωση διακοπής της ανωτέρω επαγγελματικής δραστηριότητας και έναρξης εργασιών σε διαφορετικό αντικείμενο, ως πρώτη έναρξη εργασιών, κατά την έννοια του νόμου, λογίζεται αυτή που αφορά στην άσκηση του νέου επαγγέλματος (από την οποία άρχεται η κατά νόμο πενταετής περίοδος απαλλαγής από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος), ανεξάρτητα

εάν ο υπόχρεος είχε συμπληρώσει πέντε έτη άσκησης της αρχικής επαγγελματικής του δραστηριότητας. Περαιτέρω, σε περίπτωση διακοπής και εκ νέου έναρξης εργασιών στην ίδια κατ' αντικείμενο επαγγελματική δραστηριότητα, για τη συμπλήρωση της κατά νόμο κρίσιμης πενταετίας, δε λαμβάνεται υπόψη ο χρόνος διακοπής των εργασιών της επιχείρησης», γίνεται δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας για περιορισμό του τέλους επιτηδεύματος ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας, της άσκησης του ανωτέρω επαγγέλματος, για το φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **08/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ ως προς την μη επιβολή αναλογικού τέλους επιτηδεύματος του Ν.3986/2011 για το φορολογικό έτος 2019, κατά τους 9 μήνες (01/01/- 27/09/2019) όπου η προσφεύγουσα ήταν δηλωμένη ως ασφαλιστικός σύμβουλος, και την επιβολή αναλογικού τέλους επιτηδεύματος του Ν.3986/2011 για τους 3 μήνες όπου η προσφεύγουσα προέβη σε επανέναρξη εργασιών ως δικηγόρος (01/10 - 31/12/2019) καθώς και την διενέργεια νέας εκκαθάρισης από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΑΜΑΡΟΥΣΙΟΥ σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

ΚΥΡΙΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.