



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 03/02/2022

Αριθμός απόφασης: 331

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο: 2131604538

Email: ded.ath@aaade.gr

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 4738/τ. Β' /26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. της ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ 1440/τ. Β' /27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Τη με αριθμό Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β' /01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, Α.Φ.Μ., κατοίκου, οδός αρ., Τ.Κ., κατά της με ημερομηνία έκδοσης 06-09-2021 και με αριθμό ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, η οποία εκδόθηκε την 06-09-2021 βάσει της από 30-07-2021 και με αριθμό/2021 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους του προσφεύγοντος και της οποίας ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου (Α.Χ.Κ. /) φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, η οποία εκδόθηκε την 06-09-2021, βάσει της από 30-07-2021 και με αριθμό /2021 αρχικής ηλεκτρονικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους του προσφεύγοντος, προέκυψε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος εισοδήματος προς επιστροφή ποσού ύψους 90,94€ πλέον τέλους επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 προς καταβολή ποσού ύψους 650,00€, ήτοι συνολικό οφειλόμενο ποσό ύψους 559,06€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά: α) την αποδοχή της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής του και β) την ακύρωση ή την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου φορολογικού έτους 2020 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών κατά το μέρος που με την εν λόγω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου επιβλήθηκε σε βάρος του τέλος επιτηδεύματος του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011 ποσού ύψους 650,00€ για το ως άνω φορολογικό έτος (2020), άλλως και όλως επικουρικώς κατά το ποσό των 433,33€ (= 650,00€ - 216,67€ ή 650,00€ x 8/12), το οποίο αντιστοιχεί στο ποσό του τέλους επιτηδεύματος των πρώτων οκτώ (8) μηνών του φορολογικού έτους 2020 κατά τους οποίους θα έπρεπε να απαλλαγεί, ισχυριζόμενος ότι:

«Το άρθρο 31 του Ν. 3986/2011 ερμηνεύθηκε και εφαρμόστηκε εσφαλμένα από την Φορολογική Διοίκηση στην προκειμένη περίπτωση, καθώς το χρονικό διάστημα της 5ετίας (60 μηνών) από την έναρξη εργασιών του ως δικηγόρου και κατ' επέκταση και της αυτής επαγγελματικής του δραστηριότητας (ως δικηγόρου) ξεκίνησε την 31-08-2015 και συμπληρώθηκε την 31-08-2020. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή, αν ήθελε υποτεθεί ότι νομίμως του επέβαλε τέλος επιτηδεύματος για το φορολογικό έτος 2020, θα έπρεπε να του έχει επιβάλει το ποσό των 216,67€ (= 650,00€ x 4/12), το οποίο αντιστοιχεί στους μήνες Σεπτέμβριο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο του έτους 2020, ήτοι σε ποσοστό 4/12 του ποσού των 650,00€ που αντιστοιχεί σε ολόκληρο το φορολογικό έτος (12 μήνες). Με άλλα λόγια, η φορολογική αρχή του έχει επιβάλει παρανόμως το ποσό των 433,33€ (= 650,00€ - 216,67€), το οποίο αντιστοιχεί στο ποσό του τέλους επιτηδεύματος οκτώ (8) μηνών του φορολογικού έτους 2020 (= 650,00€ x 8/12), για τους οποίους, όμως, δικαιούται απαλλαγής βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, όπως αυτή ερμηνεύθηκε με την ΣΤΕ 89/2019.».

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 31 «Επιβολή τέλους επιτηδεύματος» του Ν. 3986/2011 ορίζεται ότι:

«1. Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας, υποχρεούνται σε καταβολή ετήσιου τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ορίζεται ως εξής:

α) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε οκτακόσια (800) ευρώ ετησίως.

β) Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από διακόσιες χιλιάδες (200.000) κατοίκους, σε χίλια (1.000) ευρώ ετησίως.

γ) Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες, στα εξακόσια πενήντα (650) ευρώ ετησίως.

δ) Για κάθε υποκατάστημα σε εξακόσια (600) ευρώ ετησίως.

...

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.**

3. Εξαιρούνται από τις υποχρεώσεις καταβολής του τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν τη δραστηριότητά 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 65^ο 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 παρ. 2.

Ειδικά για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι αγρότες κανονικού καθεστώτος για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς και οι αλιείς της παράκτιας αλιείας, που εκμεταλλεύονται, είτε ατομικά είτε με τη μορφή συμπλοιοκτησίας ή κοινωνίας αστικού δικαίου αλιευτικά σκάφη μέχρι δώδεκα (12) μέτρα, μεταξύ καθέτων.».

Επειδή, στη με αριθμό Ε. 2065/23-04-2019 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «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» αναφέρεται ότι:

«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 γενικότερου 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 πράγμασιν 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 ενάρξεως 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, στην υπό κρίση περίπτωση, όπως προκύπτει από το υποσύστημα του Μητρώου του συστήματος Taxis, ο προσφεύγων την 31-08-2015 προέβη σε έναρξη εργασιών με κύρια δραστηριότητα «ΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ)» (Κωδ. Δραστηριότητας: 69101000).

Επειδή, εν προκειμένω, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, «ως μήνας λογίζεται χρονικό διάστημα **μεγαλύτερο** των δεκαπέντε (15) ημερών», και, συνεπώς, όσον αφορά στο φορολογικό έτος 2015, και συγκεκριμένα για το χρονικό διάστημα από 31-08-2015 έως 31-12-2015, ο προσφεύγων έτυχε απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος ποσού ύψους 216,67€ (= 650,00€ x 4/12) [ήτοι για χρονικό διάστημα **τεσσάρων (4) μηνών**], ενώ για τα επόμενα **τέσσερα (4) φορολογικά έτη** (ήτοι για τα έτη 2016, 2017, 2018 και 2019) έτυχε απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος ποσού ύψους 650,00€ για καθένα από τα εν λόγω (φορολογικά) έτη (ήτοι για το χρονικό διάστημα από 01-01-2016 έως 31-12-2019) και, ως εκ τούτου, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, «**δικαιούται απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος για το χρόνο που υπολείπεται μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας**», ήτοι για χρονικό διάστημα οκτώ (8) μηνών (για το φορολογικό έτος 2020), ήτοι μέχρι και την 31-08-2020 για ποσό ύψους 433,33€ (= 650,00€ x 8/12 ή 650,00€ - 216,67€).

Επειδή, ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι το (φορολογικό) έτος 2020 η υποχρέωσή του για καταβολή τέλους επιτηδεύματος περιορίζεται αναλογικά στους τέσσερις (4) μήνες του έτους αυτού, καθώς για τους πρώτους οκτώ (8) μήνες του εν λόγω έτους

δικαιούται απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος βάσει της παρ. 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011, όπως αυτή ερμηνεύθηκε με την ΣτΕ 89/2019, γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 06-10-2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με Α.Φ.Μ. και τη διενέργεια από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Α΄ Αθηνών νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2020, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

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.