



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 15/11/2023

Αριθμός απόφασης: 1035e

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

e mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206/4-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 28/06/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού αρ. ..., Τ.Κ., κατά της με αρ. πρωτ. /23-05-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της

Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά επί του με αριθμό/...../4222/ ηλεκτρονικού αιτήματος της προσφεύγουσας για απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος φορολογικών ετών 2020 και 2021 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 28/06/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 τις με αρ. ειδοπ./26-08-2021 και/07-07-2022 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος των φορολογικών ετών 2020 και 2021 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά, που εκδόθηκαν βάσει των αρχικών δηλώσεων, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 €, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.3986/2011.

Στις 12/05/2023, η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτημα για τη διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος των φορολογικών ετών 2020 και 2021 υποβάλλοντας ταυτόχρονα τις με αρ. καταχ. .../2023 και .../2023 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος των οικείων ετών, για τις οποίες εκδόθηκαν αντίστοιχα οι αρ. ειδοπ./12-05-2023 και/12-05-2023 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος. Επί του ανωτέρω αιτήματος με αριθμό καταχώρησης/...../4222 εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η με αρ.πρωτ./23-05-2023 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά στο αίτημα διαγραφής του τέλους επιτηδεύματος.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την διαγραφή του τέλους επιτηδεύματος ισχυριζόμενη ότι δεν έχει συμπληρωθεί ημερολογιακά πλήρης πενταετία (5 έτη) από την αρχική έναρξη εργασιών με κύρια δραστηριότητα «Υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια» σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Ε.2065/2019 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν.3986/2011, όπως ίσχυε πριν την τροποποίησή του με το Ν.4110/2013, «1.Οι επιτηδευματίες και οι ασκούντες ελευθέριο 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.. ... 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 ελευθέριου 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 συνταξιοδότησής του».

Επειδή, στην ΠΟΛ1149/2013 διευκρινίζεται ότι «4. Επίσης, εξαιρούνται της καταβολής του τέλους επιτηδεύματος οι ατομικές επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες κατά τα πέντε πρώτα χρόνια της δραστηριότητάς τους, όπου για το οικονομικό 2013 διευκρινίζεται ότι είναι τα φυσικά πρόσωπα που έκαναν έναρξη για πρώτη φορά μετά την 01/01/2008 και όσοι ασκούν ατομική εμπορική επιχείρηση και είναι άνω των εξήντα δύο ετών (62), όπου για το οικονομικό 2013 είναι τα πρόσωπα που γεννήθηκαν μέχρι την 31/12/1950. Το γεγονός αυτό πρέπει να δηλώνεται υπεύθυνα, από τον ίδιο τον φορολογούμενο, στην περίπτωση 12 του Πίνακα 2 της πρώτης σελίδας της δήλωσης (έντυπο Ε1) στους κωδικούς 027-028».

Επειδή με την ΠΟΛ 1053/2014 ορίζεται : «1. Με τις διατάξεις της [παρ.3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011](#) (ΦΕΚ 152 Α΄) ορίζεται, ότι οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εξαιρούνται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος, 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 συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65° έτος της ηλικίας.

4. Μετά από όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων παραγρ. 3 του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, σας γνωρίζουμε ότι, για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ που θα τηρήσουν βιβλία και θα ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ για πρώτη φορά, η ημερομηνία μεταβολής θα θεωρείται ως πρώτη έναρξη και από την ημερομηνία αυτή και για τα επόμενα πέντε (5) έτη θα εξαιρούνται από την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος. Ομοίως θα εξαιρούνται όσοι αγρότες τηρήσουν βιβλία και ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και έχουν κλείσει το 62° έτος της ηλικίας τους».

Επειδή στην με αρ. Ε.2065/23-4-2019 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε συμμόρφωση με την ΣτΕ 89/2019, ορίζεται ότι :

«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](#) (πιλοτική 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 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».

Επειδή, με το άρθρο 19 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι: «1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. 2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί, εμπρόθεσμα. 3. α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης. β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης...»

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου και από το Υποσύστημα Μητρώου του taxis προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα έκανε έναρξη εργασιών με αντικείμενο «Υπηρεσίες ενοικίασης επιπλωμένων δωματίων ή διαμερισμάτων για μικρή διάρκεια» και ασκούσε το επάγγελμα για τα εξής διαστήματα 19/05/2015 έως 30/09/2015 , 03/06/2016 έως 30/09/2016, 17/05/2017 έως 30/09/2017 , 01/06/2018 έως σήμερα.

Με τις αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2020 και 2021 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα τέλος επιτηδεύματος ποσού 650,00 € για κάθε έτος. Η προσφεύγουσα, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της Ε.2065/23-4-2019 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις, προκειμένου να τύχει απαλλαγής από το τέλος επιτηδεύματος, λόγω της μη συμπλήρωσης πενταετίας από την έναρξη εργασιών της, ήτοι από την 19/05/2015. Οι εν λόγω τροποποιητικές δηλώσεις απορρίφθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Επειδή, στην έβδομη σκέψη της ΣτΕ 89/2019 απόφασης αναφέρεται ότι : «... Για την επιβολή του τέλους δεν απαιτείται, πάντως, η εν τοις πράγμασιν άσκηση του επαγγέλματος, αλλ' 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, ερμηνευτική εκδοχή υπέρ της οποίας συνηγορεί και η πρόβλεψη του άρθρου 31 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011 περί αναλογικού περιορισμού του τέλους επιτηδεύματος σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητας για ορισμένο χρονικό διάστημα εντός της οικείας χρήσεως (πρβλ. και ΣΤΕ Ολομέλεια 2527-2531/2013, με τις οποίες κρίθηκε ότι η ρύθμιση του άρθρου 31 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011 καταλαμβάνει όλες τις περιπτώσεις που, για λόγους ανωτέρας βίας, προσηκόντως αποδεικνυόμενους από τους υπόχρεους προς καταβολή του φόρου, προκύπτει ότι αυτοί δεν άσκησαν εν τοις πράγμασιν επαγγελματική δραστηριότητα). Μόνη, κατά συνέπεια, η παρέλευση πενταετίας από την έναρξη εργασιών, ακόμη και αν αφορά την ίδια κατ' αντικείμενο επαγγελματική δραστηριότητα, δεν αρκεί κατά νόμον για την επιβολή του τέλους, εφόσον, προ της συμπληρώσεως πέντε ετών ασκήσεως του επαγγέλματος, επήλθε διακοπή εργασιών, με την υποβολή σχετικής δηλώσεως ενώπιον της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όρος που περιορίζει τον κίνδυνο καταστρατηγήσεως των σχετικών διατάξεων».

Επειδή σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην προαναφερθείσα απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, από την πρώτη έναρξη εργασιών της προσφεύγουσας στις 19/05/2015 μέχρι και το φορολογικό έτος 2020, καθώς και το φορολογικό έτος 2021, μη συμπεριλαμβανομένου του χρονικού διαστήματος από την διακοπή μέχρι την επανέναρξη εργασιών της στη συναφούς κατ' αντικείμενο επαγγελματική δραστηριότητα, δεν παρήλθε το χρονικό διάστημα των πέντε ετών, όπως ορίζεται στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 31 του Ν.3986/2011. Επομένως έως την 31/12/2020 η προσφεύγουσα εργάστηκε σαράντα τέσσερις μήνες (44) μήνες και έως την 31/12/2021 πενήντα έξι μήνες (56). Συνεπώς, η προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2020 και 2021, υπάγεται στις εξαιρέσεις της του άρθρου 31 παρ. 2 εδαφ. β' του ν. 3986/2011 και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από 28/06/2023 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ και την ακύρωση της με αρ. πρωτ./23-05-2023 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Λαγκαδά επί του με αριθμό/...../4222/ ηλεκτρονικού αιτήματος της προσφεύγουσας για απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος φορολογικών ετών 2020 και 2021.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

Τέλος επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2020: 0,00 €

Τέλος επιτηδεύματος φορολογικού έτους 2021: 0,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.