



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 17-4-2026

Αριθμός απόφασης: 936

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

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ.

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 18-12-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου (ELENXIS) ενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS**)
ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία
«.....» με **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 τη με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου
εισοδήματος/επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019**, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, που δραστηριοποιείται στην
εξόρυξη, επεξεργασία, διάθεση και εμπορία μεταλλευτικών ορυκτών (χουντίτη-
υδρομαγνησίτη) από μεταλλεία που βρίσκονται στα- Ν.Κοζάνης (αγροτεμάχιο με
αριθμό 708) φόρος ύψους **97.714,94€**, πρόστιμο άρθρου 58 του Ν.4987/2022 ποσού
48.857,47€, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους **146.572,41€**,

Η διαφορά φόρου για το φορολογικό έτος 2019 προέκυψε επειδή μειώθηκε η μεταφερόμενη
ζημία φορολογικού έτους 2018, κατά το ποσό 407.145,60€ κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε
από το 1ο ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για το φορολογικό έτος 2018.

Συγκεκριμένα μειώθηκε η συνολική ζημία (τρέχουσας χρήσης και παρελθουσών χρήσεων), σε
347.136,06€ έναντι 754.281,66€ βάσει δήλωσης, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τα
ακαθάριστα έσοδά της δαπάνης καταχωρηθείσας στον λογ. 67.03.000 «**ΑΛΛΑ ΑΣΥΝΗΘΗ ΕΞΟΔΑ
ΚΑΙ ΖΗΜΙΕΣ**» των λογιστικών της αρχείων, ποσού 407.145,60€ που αφορούσε την καταστροφή
α' υλών (ορυκτού), 24.120 μετρικών τόνων, αξίας εκάστου 16,88€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 18-11-2025 έκθεσης ελέγχου
φορολογίας εισοδήματος του Ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2019 του 1ου ΕΛΚΕ
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, σε εκτέλεση της υπ'αρ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου
του Προϊσταμένου του.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της
προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας μεταξύ άλλων τους κάτωθι ισχυρισμούς:

-Παρανόμως και εσφαλμένως ο έλεγχος μειώνει το ποσό μεταφερομένων ζημιών από το
φορολογικό έτος 2018, επικαλούμενος τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, που
πραγματοποιήθηκε ως προς το έτος αυτό δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής μερικού
φορολογικού ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και κατέληξε στην έκδοση
της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού / Επιβολής
Προστίμου Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 01.01.2018 – 31.12.2018, με την οποία
προσδιορίστηκε διαφορά ζημίας ύψους 407.145,60 Ευρώ, δεδομένου ότι η οικεία υπόθεση
εκκρεμεί προς δικαστική κρίση ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης κατόπιν
ασκήσεως της με αρ. κατ.: Προσφυγής της εταιρείας, αντίγραφο της οποίας
συνυποβάλλεται (ΣΧΕΤ. Α), δικάσιμος, δε, προς συζήτηση αυτής ορίστηκε η 17-02-2026, ενώπιον
του ΙΓ' Τριμελούς Τμήματος του ανωτέρω Δικαστηρίου, όπως προκύπτει από τη σχετική εκτύπωση

από το ηλεκτρονικό σύστημα παρακολουθήσεως των υποθέσεων του ανωτέρω Δικαστηρίου, που επίσης προσκομίζουμε και επικαλούμαστε (ΣΧΕΤ. Β).

Ειδικότερα, όπως παρανόμως και εσφαλμένως ο έλεγχος καταλογίζει ως λογιστική διαφορά δαπάνη ύψους 407.145,60€, που αφορά στην απόσυρση – καταστροφή απαξιωμένων πρώτων υλών για τους ακόλουθους νομίμους, βασίμους και αληθείς λόγους:

α. Η φορολογική αρχή παραγνωρίζει το πραγματικό γεγονός ότι αρκετές ποσότητες αποθεμάτων (εξορυγμένων) πρώτων υλών, εφ' όσον εμφανίζουν χαμηλού επιπέδου ποιοτικά χαρακτηριστικά (δεν συνάδουν με τις προκαθορισμένες ποιοτικές προδιαγραφές) εξ ορισμού δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία, απαξιώνονται και χρήζουν αποσύρσεως – καταστροφής.

β. Εσφαλμένα η φορολογική αρχή θεωρεί ότι κατά το τέλος κάθε έτους η εταιρία προχωρεί σε πρόβλεψη απομειώσεως αποθεμάτων που εξορύχθηκαν έως και το προηγούμενο έτος, διαλαμβάνοντας ότι αφενός ο υπολογισμός του κόστους κτήσεως αποθεμάτων που διενεργείται κατά το τέλος του έτους αποτελεί και την αρχική αναγνώριση των αποθεμάτων που παρήχθησαν το έκαστο έτος, χωρίς να μπορεί να γίνει μεταγενέστερη επιμέτρηση την ίδια ημερομηνία και αφετέρου ερμηνεύοντας εσφαλμένα την παρ. 20.6.4. της Λογιστικής Οδηγίας εφαρμογής του ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».

γ. Το απαξιωμένο υλικό μεταφέρθηκε και εναποτέθηκε σε χώρο εντός του μεταλλείου, σε απόσταση 450μ. από το χώρο εξορύξεως, γεγονός που βαρύνει τη Φορολογική Αρχή να το επιβεβαιώσει, ενώ επιβεβαιώνεται κι από ανεξάρτητο τρίτο.

δ. Η φόρτωση και μεταφορά του εν λόγω υλικού πραγματοποιείται στα πλαίσια της ετήσιας εξορυκτικής διαδικασίας και δεν διαχωρίζεται από αυτή (δηλ. σε εξόρυξη και σε καταστροφή/απόσυρση). Προς επίρρωση των ισχυρισμών της συνυποβάλλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή φωτογραφίες από το θαμμένο απόθεμα, που αποδεικνύουν και επιβεβαιώνουν την ύπαρξή του (σχετ. 2).

ε. Προσκομίστηκε στον έλεγχο το από 20-08-2018 Πρακτικό του Διοικητικού Συμβουλίου της Εταιρείας, δυνάμει του οποίου λήφθηκε η απόφαση για την απόσυρση, καταστροφή και επίχωση των απαξιωμένων αποθεμάτων εξορυγμένων πρώτων υλών στον χώρο αποθέσεως του μεταλλείου και η ανάθεση της μεταφοράς αυτών σε εργολάβους.

στ. Προσκομίστηκαν στον έλεγχο νομίμως θεωρημένα ιδιωτικά συμφωνητικά με εργολάβους, δυνάμει των οποίων οι τελευταίοι είχαν αναλάβει εν γένει την αποχωμάτωση, φόρτωση, μεταφορά και απόθεση υλικών και εξορυχθέντος μεταλλεύματος εντός των μεταλλείων, καθώς και στον χώρο του εργοστασίου της Εταιρείας. Δεν υπήρχε εξ αντικειμένου ανάγκη διακριτής αναφοράς της μεταφοράς και αποσύρσεως των απαξιωμένων εξορυγμένων πρώτων υλών στα συναφθέντα συμφωνητικά και εκδοθέντα παραστατικά, καθώς το εν λόγω υπόεργο εντασσόταν πλήρως στις συμβατικές υποχρεώσεις, την τιμολόγηση και το συνολικό έργο, που είχαν αναλάβει οι σχετικοί εργολάβοι.

ζ. Προσκομίστηκε στον έλεγχο το από 27-08-2018 Πρωτόκολλο Καταστροφής, νομίμως και προσηκόντως υπογεγραμμένο από την επιτροπή καταστροφής, που όρισε το Δ.Σ. της Εταιρείας, ήτοι έχει πληρωθεί και η αντίστοιχη τυπική και ουσιαστική προϋπόθεση για την αναγνώριση της επίμαχης καταστροφής.

η. Γενικώς, ο έλεγχος πλανάται και οδηγείται σε συλλογιστικό σφάλμα, απομονώνοντας τη διαδικασία αποσύρσεως – καταστροφής από το σύνολο της εξορυκτικής διαδικασίας και αξιολογώντας τούτη αποσπασματικά και μεμονωμένα, καίτοι αυτή, ακριβώς λόγω του συνήθους

χαρακτήρα της εξορύξεως πρώτων υλών μη εχουσών τα ποιοτικά χαρακτηριστικά, που απαιτούνται για την ένταξή τους στην παραγωγική διαδικασία, περιλαμβάνεται αναπόσπαστα στον συνολικό κύκλο της εξορύξεως, πραγματοποιείται δυνάμει των εργολαβικών συμφωνιών, που συνάπτονται εν γένει για τις ανάγκες μεταφορές, οι οποίες απαντώνται στο πλαίσιο της εξορυκτικής διαδικασίας, και συντελείται εντός του χώρου του μεταλλείου.

θ. Προσκόμισε και επικαλέστηκε φωτογραφίες από το θαμμένο απόθεμα που πλήρως αποδεικνύουν και επιβεβαιώνουν την ύπαρξή του.

ι. Προσκόμισε στον έλεγχο τεχνική μελέτη (ανεξάρτητου συμβούλου, με εγγυήσεις αμεροληψίας και πιστοποιημένες τεχνικές γνώσεις), με την οποία επιβεβαιώνεται το απόθεμα, που είναι θαμμένο στο μεταλλείο, ως απαξιωμένο και μη εκμεταλλεύσιμο.

ια. Επιπροσθέτως προσκόμισε στον έλεγχο υπεύθυνες δηλώσεις των μεταφορέων, που επιβεβαιώνουν ότι εκτελέστηκε από αυτούς το συγκεκριμένο έργο.

Επικαλείται δε την υπ' αριθμ. 3422/1991 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας με την οποία έγιναν δεκτά ως νόμιμα αποδεικτικά στοιχεία για την καταστροφή των πρώτων υλών της επιχειρήσεως τα συνταχθέντα από υπαλλήλους της πρωτόκολλα καταστροφής, διότι, εφ' όσον ούτε στη νομοθεσία περί απεικονίσεως των συναλλαγών ούτε στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος προβλέπονται ειδικά δικαιολογητικά για την απόδειξη της καταστροφής πρώτων υλών, αρκεί οποιοδήποτε νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο, όπως είναι τα ανωτέρω έγγραφα, απορριπτομένου του ισχυρισμού του Δημοσίου ότι στο πρωτόκολλο καταστροφής έπρεπε δήθεν να συμμετέχει δημόσιο όργανο (βλ. επίσης ΣτΕ 4169/1988 και 2936/1988) και την υπ' αριθμ. 15193/2007 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών με την οποία κρίθηκε ότι, εφ' όσον ούτε στη νομοθεσία περί εκδόσεως φορολογικών στοιχείων ούτε στη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος προβλέπονται ειδικά δικαιολογητικά για την απόδειξη της καταστροφής των απαξιωμένων αποθεμάτων, αρκεί οποιοδήποτε νόμιμο αποδεικτικό στοιχείο, όπως είναι το πρωτόκολλο καταστροφής, νομίμως υπογεγραμμένο από τα μέλη της επιτροπής, που συγκροτήθηκε από το Διοικητικό της Συμβούλιο.

Από τα ανωτέρω δικαιολογητικά αποδεικνύεται και επιβεβαιώνεται το πραγματικό γεγονός της αποσύρσεως – καταστροφής των εξορυγμένων πρώτων υλών και η μεταφορά τους προς ταφή σε χώρο εντός του μεταλλείου.

Επισημαίνει δε και τα εξής:

-Η εταιρεία δεν είναι υποχρεωμένη να πραγματοποιήσει εγγραφή καταστροφής την ημερομηνία καταστροφής ή επιμετρήσεως (6.1.4 και 20.6.3).

-Η εταιρεία βαρύνει τα αποθέματά της με έμμεσο κόστος παραγωγής όλου του έτους αναλογικά (20.3.2).

-Η εταιρεία υπολογίζει το μεσοσταθμικό κόστος απολογιστικά (6.1.4 και 20.3.3).

-Η εταιρεία επιμετρά το κόστος κτήσεως των μεταλλευμάτων της σωρευτικά κατ' είδος και όχι ανά εξόρυξη.

Περαιτέρω ζητά να της επιστραφεί, και δη εντόκως, από της καταβολής του, άλλως από της ασκήσεως της παρούσης, κάθε ποσό, το οποίο κατέβαλε ή θα καταβάλει, εκουσίως ή αναγκαστικώς, στο Ελληνικό Δημόσιο δυνάμει της προσβαλλομένης καταλογιστικής πράξεως.

Αιτείται, τέλος, να κληθεί από την Υπηρεσία μας και να παραστεί κατά τη συζήτηση της ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των ισχυρισμών της.

Ως προς το αίτημα της προσφεύγουσας να κληθεί από την Υπηρεσία μας και να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανομένων σε αυτή ισχυρισμών της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 5 του ν.5104/2024, «5. ... η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση. ... Αν η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών το κρίνει απαραίτητο, δύναται να καλέσει τον υπόχρεο σε ακρόαση. Σε περίπτωση που προσκομισθούν νέα στοιχεία στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος καλείται υποχρεωτικά σε ακρόαση...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 παρ. 1-5 της υπ' αρ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά [...] τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο. 2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται [...] να καλεί τον υπόχρεο [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, [...], προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημα του νέα πραγματικά περιστατικά. [...]. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεση της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσαλλόμενης πράξης. 4. ...η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης [...] και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο. 5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 [...] ακρόαση διεξάγεται προφορικά[...].»

Επειδή, σύμφωνα με όσα διευκρινίστηκαν με την παρ. Δ' της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/ 4.3.2014 εγκυκλίου του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών: «1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση, εκδίδει απόφαση [...]. 2. [...]. 3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα

παραπάνω οριζόμενα. [...]»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα αιτείται να κληθεί από την Υπηρεσία μας να παραστεί κατά τη συζήτηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής προς ανάπτυξη των διαλαμβανόμενων σε αυτή ισχυρισμών της. Όπως όμως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 5 του ΚΦΔ και του άρθρου 3 παρ. 1 -5 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, η Υπηρεσία μας δύναται να καλέσει το υπόχρεο πρόσωπο (εν προκειμένω, την προσφεύγουσα) σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει τις απόψεις της προφορικά, κάτι που μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις μπορεί να συμβεί και μόνον εφόσον κατά την κρίση της Υπηρεσίας μας συντρέχει λόγος ως προς τα επιμέρους ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρισμούς. Στην προκειμένη περίπτωση, κάτι τέτοιο δεν κρίθηκε απαραίτητο. Συνεπώς το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας απορρίπτεται.

Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022, που ίσχυσε έως 18.04.2024, οριζόταν ότι: «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 αρχεία (βιβλία και 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.»

Επειδή, με το άρθρο 27 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: 1. Εάν με τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα το αποτέλεσμα είναι ζημία εντός του φορολογικού έτους, η ζημία αυτή μεταφέρεται για να συμψηφισθεί με τα επιχειρηματικά κέρδη διαδοχικά στα επόμενα πέντε (5) φορολογικά έτη. Η ζημία του προγενέστερου έτους συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα έναντι της ζημίας μεταγενέστερου έτους.

Επειδή, με το άρθρο 44 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: « 1.Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων» είναι ο φόρος που επιβάλλεται ετησίως στα κέρδη που πραγματοποιούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες.

Επειδή, με το άρθρο 45 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:α) οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή, [...]»

Επειδή, με την παρ. 8 του άρθρου 27 του ν.5104/19.04.2024 ορίζεται ότι: ... 8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις

που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου....».

Επειδή, η αιτιολογία της πράξης μπορεί να παρέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣΤΕ 949, 950/2012, 962/2012).

Επειδή, με το άρθρο 76 του ν.5104 /19.04.2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή στο άρθρο 77 του Ν.5104/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρία δραστηριοποιείται στην εξόρυξη, επεξεργασία, διάθεση και εμπορία μεταλλευτικών ορυκτών (χουντίτη-υδρομαγνησίτη) των μεταλλείων που βρίσκονται στα- Ν. Κοζάνης (αγροτεμάχιο με αριθμό και τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα των ΕΛΠ του ν.4308/2014.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δυνάμει της υπ'αρ. εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα στην με αριθμό δήλωση φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν. 4172/2013 (έντυπο Ν) που υποβλήθηκε για το φορολογικό έτος 2019 (διαχειριστική χρήση 01.01.2019 – 31.12.2019), δήλωσε μεταφερόμενες ζημίες από το φορολογικό έτος 2018 ύψους 754.281,66 αντί της συνολικής μεταφερόμενης ζημίας ποσού 347.136,06€ που είχε αναγνωρισθεί κατά τον προηγούμενο έλεγχο του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ για το φορολογικό έτος 2018.

Κατόπιν των ανωτέρω από τη φορολογική αρχή για το φορολογικό έτος 2019 επαναπροσδιορίστηκαν τα αποτελέσματα χρήσεως ως προς την ορθή μεταφοράς ζημιών παρελθουσών χρήσεων ως εξής:

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ	Δήλωσης	Ελέγχου	Διαφορά
Φορολογικά κέρδη χρήσης	752.409,52	752.409,52	0,00
Μη εκπιπόμενες επιχειρηματικές δαπάνες	40.866,60	40.866,60	0,00
Σύνολο κερδών	793.276,12	793.276,12	0,00
Ζημιά παρελθουσών χρήσεων	754.281,66	347.136,06	407.145,60
ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ	38.994,46	446.140,06	407.145,60

Επειδή, οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας στο σύνολό τους αναφέρονται στον έλεγχο που διενεργήθηκε από το 1^ο ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2018 δυνάμει της με αριθμό εντολής ελέγχου, του προϊσταμένου του.

Ειδικότερα για τη δαπάνη ύψους 407.145,60€, που αφορούσε την απόσυρση – καταστροφή των εν λόγω απαξιωμένων ά υλών ποσότητας μετρικών τόνων είκοσι τέσσερις χιλιάδες εκατόν είκοσι (24.120) συνολικής αξίας (407.145,60 €) (24.120 * 16,88 €/μετρικό τόνο), η οποία δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση με αποτέλεσμα η συνολική ζημία (τρέχουσα χρήσης και παρελθουσών χρήσεων) να ανέλθει μετά τη φορολογική αναμόρφωση σε **347.136,06€** έναντι της δηλωθείσας ζημίας 754.281,66€ (βάσει της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018) εκδόθηκε η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2018**, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ. Κατά της εν λόγω πράξης ασκήθηκε από την προσφεύγουσα η με αρ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή με τους ίδιους ισχυρισμούς οι οποίοι εξετάσθηκαν με την με αρ. απορριπτική απόφαση της υπηρεσίας μας.

Περαιτέρω εφόσον εξαλείφθηκε η ζημία 407.145,60€ έτους 2018 μετά τα αποτελέσματα του προηγθέντος ελέγχου και δεν έχει εκδοθεί τελεσίδικη απόφαση δικαστηρίου που να τροποποιεί ή να ακυρώνει τα αποτελέσματα αυτά, εξακολουθούν να παράγουν έννομες συνέπειες.

Συνεπώς η προσφεύγουσα δεν νομιμοποιούνταν να μεταφέρει την εν λόγω ζημία παρελθουσών χρήσεων στο επόμενο ελεγχόμενο έτος 2019 και οι επιμέρους σχετικοί ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από **18-12-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου (**ELENXIS**) ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος/ επιβολής προστίμου **φορολογικού έτους 2019**, του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΚΕ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

Φορολογικό έτος 2019	Ποσά σε €
Διαφορά φορολογητέου εισοδήματος	407.145,60
Χρεωστικό ποσό	97.714,94
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 ν. 4174/2013	48.857,47
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	146.572,41

Επί του οφειλόμενου φόρου κ.λ.π. θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ

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 Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.