



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 25 Νοεμβρίου 2025
Ε. 2098

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Γ.Δ.Φ.)
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ (ΔΙ.ΕΛ.ΔΙ.)
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΨΗΦΙΑΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α' - ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Πειραιώς 180
Ταχ. Κώδικας : 17778 Τάυρος Αττικής
Τηλ. : 213 1410810-17
Url : www.aade.gr
E-Mail : dielidi@aade.gr

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ &
ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΩΝ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ (Γ.Δ.Τ & Ε.Φ.Κ)
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ
ΕΛΕΓΧΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ (Δ.Σ.Τ.Ε.Π.)
ΤΜΗΜΑ Δ'**

Ταχ. Δ/ση : Πειραιώς 180
Ταχ. Κώδικας : 17778 Τάυρος Αττικής
Τηλ. : 213 1410566
Url : www.aade.gr
E-Mail : dstep@aade.gr

Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 57 του ν. 5104/2024 (Α' 58) σε περίπτωση που διαπιστώνονται παραβάσεις του άρθρου 31 του ν. 3784/2009 (Α' 137) που αφορούν στα ολοκληρωμένα συστήματα παρακολούθησης και ηλεκτρονικής μετάδοσης δεδομένων εισροών - εκροών σε πρατήρια υγρών καυσίμων και εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 11 του άρθρου 57 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) σε περίπτωση που διαπιστώνονται παραβάσεις του άρθρου 31 του ν.3784/2009 που αφορούν στα ολοκληρωμένα συστήματα παρακολούθησης και ηλεκτρονικής μετάδοσης δεδομένων εισροών - εκροών κατά τη διενέργεια μερικών επιτόπιων ελέγχων σε πρατήρια υγρών καυσίμων και εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης.

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) ή του λογισμικού Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, που συνιστούν μέρος ενός ενιαίου συστήματος παρακολούθησης εισροών - εκροών, σε οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α' 251), οι οποίες έχουν υποχρέωση εγκατάστασης Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών/Εκροών, βάσει της παρ. 7 του άρθρου 31 του ν.3784/2009.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας εμπίπτουν:

- Οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014.
- Ελεγκτικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ

Σε συνέχεια των διευκρινίσεων που παρασχέθηκαν με την υπό στοιχεία Ε.2180/2021 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ, αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) ή του λογισμικού Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, και με αφορμή ερωτήματα που υποβάλλονται στην υπηρεσία μας σε σχέση με το ανωτέρω θέμα, παρέχονται πρόσθετες διευκρινίσεις με σκοπό την ομοιόμορφη εφαρμογή των σχετικών διατάξεων, ως κάτωθι:

1. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 2 και 3 της υπό στοιχεία Α.1176/2024 (Β' 6827) ΚΥΑ σχετικά με τις Διαδικασίες, τεχνικές προδιαγραφές, όρους και προϋποθέσεις εγκατάστασης, των συστημάτων παρακολούθησης και ηλεκτρονικής μετάδοσης δεδομένων εισροών - εκροών, ως «σύστημα παρακολούθησης εισροών - εκροών» ορίζεται το ολοκληρωμένο σύστημα που διασφαλίζει τη λήψη και ηλεκτρονική μετάδοση των δεδομένων, το οποίο επικοινωνεί και απαρτίζεται από α) υποσύστημα παρακολούθησης εισροών, β) υποσύστημα παρακολούθησης εκροών και γ) υπολογιστική μονάδα λήψης και αποστολής δεδομένων εισροών - εκροών, η οποία συνδέεται αποκλειστικά και αποτελεί ενιαίο σύνολο με τα ανωτέρω υποσυστήματα παρακολούθησης εισροών - εκροών και τους Φορολογικούς Ηλεκτρονικούς Μηχανισμούς (ΦΗΜ) ή τους Παρόχους Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων (Υ.Π.Α.Η.Ε.Σ.). Επισημαίνεται ότι ομοίου περιεχομένου διατάξεις περιέχονταν και στην προϊσχύσασα υπό στοιχεία Φ2 - 1617/07-12-2010 (Β' 1980) ΚΥΑ, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 1 της οποίας κάθε σύστημα ελέγχου εισροών - εκροών που εγκαθίσταται στα πρατήρια υγρών καυσίμων πρέπει, μεταξύ άλλων, να διασφαλίζει ηλεκτρονικά όλα τα δεδομένα που αφορούν τις εισροές και εκροές από τις δεξαμενές καυσίμων συνδεδεμένο με κατάλληλο τύπο εγκεκριμένου Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ). Έχοντας υπόψη τα ανωτέρω, συνάγεται ότι ο συνδεδεμένος ΦΗΜ ή το λογισμικό Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων κατά περίπτωση, σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (Α' 251, εφεξής ΕΛΠ) , θεωρείται σε κάθε περίπτωση μέρος του ενιαίου συνόλου του συστήματος παρακολούθησης εισροών - εκροών και συνεπώς παραβάσεις που διαπιστώνονται επί των ΦΗΜ ή του λογισμικού του Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων επηρεάζουν την ασφάλεια του συνόλου των δεδομένων που διαχειρίζεται το σύστημα παρακολούθησης εισροών - εκροών και

αποτελούν παραβάσεις επί του συστήματος παρακολούθησης εισροών - εκροών κατά τα οριζόμενα στο αρθ. 31 του ν. 3784/2009.

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με την παρ. Α4 του άρθρου 3 της υπό στοιχεία Α. 1166/2024 (Β' 6791) ΚΥΑ, με την οποία κατηγοριοποιούνται οι παραβάσεις που αφορούν στα ολοκληρωμένα συστήματα παρακολούθησης και ηλεκτρονικής μετάδοσης δεδομένων εισροών - εκροών σε πρατήρια υγρών καυσίμων και εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης και εξειδικεύονται οι σχετικές κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 31 του ν. 3784/2009 (Α' 137), ορίζεται ότι στην περίπτωση που διαπιστωθεί μη εξουσιοδοτημένη τροποποίηση ή αλλοίωση, με οποιονδήποτε τρόπο και μορφή, μηχανικών μερών, ή λογισμικού ή παραγόμενων στοιχείων του συστήματος εισροών - εκροών, που διατηρούνται στην εγκατάσταση ή/και αποστέλλονται στο πληροφοριακό σύστημα παρακολούθησης εισροών - εκροών της ΑΑΔΕ, επιβάλλεται, μεταξύ άλλων κυρώσεων, στον εκμεταλλευτή της εγκατάστασης και αυτοτελώς σε έκαστον εξ' όσων συνέπραξαν ή προσέφεραν συνδρομή, καθ' οιονδήποτε τρόπο, στην τέλεση των παραβάσεων αυτών, διοικητικό πρόστιμο εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ (150.000 €).
3. Τα ανωτέρω, σύμφωνα με την παρ. Α5 του άρθρου 3 της υπό στοιχεία Α. 1166/2024 (Β' 6791) ΚΥΑ, εφαρμόζονται και σε περίπτωση διαπίστωσης έκδοσης παραπονημένων ή εικονικών αποδείξεων εσόδου ή τιμολογίων ή δελτίων, που τα στοιχεία τους δεν έχουν αποσταλεί στο πληροφοριακό σύστημα παρακολούθησης εισροών - εκροών της ΑΑΔΕ, ή έχουν αποσταλεί παραπονημένα, ή σε περίπτωση μη έκδοσης αποδείξεων εσόδου ή τιμολογίων ή δελτίων από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών/Εκροών.
4. Με τις διατάξεις της περ. α) της παρ. 11 του άρθρου 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024, εφεξής «ΚΦΔ») ορίζονται πρόστιμα για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) ή του λογισμικού Παρόχου Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων. Επισημαίνεται ότι ομοίου περιεχομένου διατάξεις περιέχονταν και στους προϊσχύσαντες Κώδικες Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013 (Α' 170) και ν. 4987/2022 (Α' 206)) και πιο συγκεκριμένα στο άρθρο 54ΣΤ' του ν. 4174/2013, το οποίο προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 (Α' 148) και το οποίο σύμφωνα με το άρθρο 144 του ίδιου νόμου ισχύει από 31/07/2020, και στο αντίστοιχο άρθρο 54ΣΤ' του ν. 4987/2022, το οποίο επαναλήφθηκε ως είχε στον ν. 4174/2013, με την παρ. 1 του οποίου οριζόταν το ύψος των κυρώσεων για παραβάσεις παραβίασης ή παραποίησης ή επέμβασης στη λειτουργία των ΦΗΜ κατά οποιονδήποτε τρόπο.
5. Περαιτέρω, με την παρ. 2 της υπό στοιχεία Ε.2051/2023 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ με την οποία παρασχέθηκαν διευκρινίσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54ΣΤ' του ν.4987/2022, αφενός διευκρινίστηκε ότι κάθε ΦΗΜ, ανεξαρτήτως είδους και τύπου, θεωρείται πάντοτε ως ενιαίο λειτουργικό σύνολο με λοιπά μέρη που ενδέχεται να διασυνδέονται εξωτερικά, μέσω κατάλληλων καναλιών επικοινωνίας, με σκοπό την ορθή έκδοση των παραστατικών και αφετέρου με την παρ. 3 της εν λόγω εγκυκλίου αποσαφηνίστηκαν οι έννοιες της παραβίασης, της παραποίησης ή της επέμβασης στη λειτουργία των ΦΗΜ. Πιο συγκεκριμένα, με βάση την ανωτέρω εγκύκλιο διευκρινίστηκαν τα ακόλουθα:

- α) Παραβίαση του ΦΗΜ συνιστά η παραβίαση της σφραγίδας της κεφαλής της βίδας ασφαλείας και η παρέμβαση στο υλικό του ΦΗΜ (hardware) ή στον μικροκώδικα (firmware) του ΦΗΜ ή σε περίπτωση χρήσης ΦΗΜΑΣ η τροποποίηση στο λογισμικό υποστήριξης (driver) που βρίσκεται εγκατεστημένο στον ηλεκτρονικό υπολογιστή και είναι υπεύθυνο για την επικοινωνία ΦΗΜΑΣ με τον ηλεκτρονικό υπολογιστή.
- β) Παραποίηση των αρχείων ΦΗΜ συνιστά η αλλοίωσή τους, δεδομένου ότι η έννοια της παραποίησης σχετίζεται αποκλειστικά με τα παραγόμενα από τους ΦΗΜ αρχεία (a.txt, b.txt, e.txt, c.txt, d.txt, s.txt).
- γ) Επέμβαση στη λειτουργία του ΦΗΜ με οποιοδήποτε τρόπο συνιστά η κάθε παρεμβολή ή παρέμβαση στην λειτουργία του που διασπά τη σχετική ενότητα και διακόπτει την αλληλουχία τεκμηρίωσης του εκδοθέντος παραστατικού. Επέμβαση στη λειτουργία του ΦΗΜ με οποιονδήποτε τρόπο συνιστά, επίσης, και η κάθε είδους παράκαμψη αυτού.

6. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020 (Α' 148), σε οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α' 251) οι οποίες έχουν υποχρέωση εγκατάστασης Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών/Εκροών βάσει της παρ. 7 του άρθρου 31 του ν.3784/2009, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα της παρ. 1 του άρθρου 54ΣΤ' του ν. 4174/2013, (και ήδη της παρ.11 του άρθρου 57 ΚΦΔ), εφόσον για τις σχετικές παραβάσεις επιβληθούν τα πρόστιμα που ορίζονται με το άρθρο 31 του ν.3784/2009.

7. Κατά συνέπεια, με βάση τα ανωτέρω συνάγεται ότι εφόσον διαπιστώνονται παραβάσεις μη εξουσιοδοτημένης τροποποίησης ή αλλοίωσης, με οποιονδήποτε τρόπο και μορφή, μηχανικών μερών ή λογισμικού όπως είναι ο ΦΗΜ ή του λογισμικού Παρόχου Ηλεκτρονικής Έκδοσης Στοιχείων, κατά περίπτωση, το οποίο συνιστά μέρος του ενιαίου λειτουργικού συνόλου του συστήματος παρακολούθησης εισροών - εκροών, ή παραβάσεις επέμβασης στη λειτουργία τους ή έκδοσης παραποιημένων ή εικονικών αποδείξεων εσόδου ή τιμολογίων ή λοιπών αρχείων που παράγουν οι ΦΗΜ, από οντότητες του άρθρου 1 του ν.4308/2014 (Α' 251) οι οποίες έχουν υποχρέωση εγκατάστασης Ολοκληρωμένου Συστήματος Ελέγχου Εισροών/Εκροών βάσει της παρ. 7 του άρθρου 31 του ν. 3784/2009, συντρέχει μεν καταρχήν η επιβολή κυρώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις της περ. α) της παρ. 11 του άρθρου 57 του ΚΦΔ και της παρ. 10 του άρθρου 31 του ν. 3784/2009, ωστόσο κατά ρητή διατύπωση της παρ. 8 του άρθρου 101 του ν. 4714/2020, δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα της περ. α) της παρ. 11 του άρθρου 57 του ΚΦΔ, καθόσον επιβάλλονται τα πρόστιμα της παρ. 10 του άρθρου 31 του ν.3784/2009 με τη διαδικασία που ορίζεται στην υπό στοιχείο Α.1166/2024 ΚΥΑ.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Όλες οι Δ.Ο.Υ.
2. Όλα τα Ελεγκτικά Κέντρα (ΕΛ.ΚΕ.)
3. Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Φορολογουμένων (Κ.Ε.ΜΕ.Φ.)
4. Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης Αττικής (ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε.)
5. Όλες οι Υπηρεσίες Φορολογικής Εξυπηρέτησης (Υ.Φ.Ε.)
6. Όλες οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.)
7. Όλες οι Φορολογικές Περιφέρειες
8. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
2. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέως Φορολογικής Πολιτικής
4. Διεύθυνση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.)
5. Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.)
6. Διεύθυνση Εξυπηρέτησης (Δ.ΕΞΥ.)
7. Αποδέκτες Πίνακα Β' (εκτός του αριθ. 2), Πίνακα Ζ' (οι αριθ. 1 και 7), Πίνακα Η' (εκτός των αριθ. 4, 10 και 11) και Πίνακα Ι' (οι αριθ. 1 και 4)

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας
3. Γραφείο Προϊσταμένου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Λειτουργιών
4. Γραφείο Προϊσταμένης της Γενικής Διεύθυνσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
5. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
6. Φορολογική και Τελωνειακή Ακαδημία
7. Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών
8. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών
9. Δ/νση Ελεγκτικών Διαδικασιών- Τμήμα Α'