



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 12/03/2018  
Αριθ. Απόφασης:596

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη  
Ταχ. Κώδικας : 54630  
Πληροφορίες : **Κ. Μαβινίδου**  
Τηλέφωνο : 2313-333245  
Fax : 2313-333258  
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.  
gr  
Url : [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**ΑΠΟΦΑΣΗ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ170Α/26-07-2013).

β. Του άρθρου 11 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/22-03-2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της Απόφασης ΠΟΛ.1064/12-04-2017 του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

2. Την Εγκύκλιο ΠΟΛ.1069/04-03-2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **../11/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου **..... ενδικοφανή προσφυγή** καθώς και το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ ΥΠΕΠΝΥ..... ΕΙ2018 ΕΜΠ/..-02-2018 συμπληρωματικό υπόμνημα της .....**, με **ΑΦΜ: .....**, κατά της με αριθμό πρωτ. **...../-10-2017** αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ **.....** στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής της κατοικίας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό πρωτ. **...../-10-2017** αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ **.....** στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ.αρ.πρωτ. ..../...-11-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της ....., 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 τις με αριθμό πρωτ...../...-02-2017 & ...../...-08-2017 αιτήσεις της, η προσφεύγουσα ζήτησε τη μεταβολή της φορολογικής της κατοικίας από την Ελλάδα στην Ελβετία και κατέθεσε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τα παρακάτω δικαιολογητικά: α) Την αίτηση εφαρμογής της Σύμβασης για την Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης μεταξύ Ελλάδας και Ελβετίας, για το 2016, β) Βεβαίωση εργοδότη από την οποία προκύπτει η σχέση μισθωτής εργασίας.

Ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ...., με την υπ'αριθμ...../...-10-2017 προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση απέρριψε το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας περί αλλαγής της φορολογικής της κατοικίας, επικαλούμενος τους παρακάτω λόγους: α) Την από 30/06/2016 διακοπή εργασιών του ελευθέριου επαγγέλματος της, β) Παραμένει μέλος με ποσοστό συμμετοχής 50% στην εταιρία «.....» με ΑΦΜ ..... και με ποσοστό συμμετοχής 25% στην εταιρία «..... με ΑΦΜ ....., γ) Εισπράττει ενοίκια από εκμίσθωση ακινήτων για το φορολογικό έτος 2016 ποσού 8.043,75€, δ) Διαθέτει δύο Ι.Χ. το ..... και το ..... και ε) Διαθέτει περιουσιακά στοιχεία σημαντικής αξίας, σύμφωνα με την δήλωση του ΕΝΦΙΑ, με αποτέλεσμα να διατηρεί στενούς οικονομικούς δεσμούς με την Ελλάδα.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ζ΄ Θεσσαλονίκης και την αλλαγή της φορολογικής της κατοικίας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Ελβετίας και του άρθρου 3 παρ. 2 ΚΦΕ.
- Ανεπαρκείς και μη νόμιμες αιτιολογίες-εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 4 του ΚΦΕ και των διατάξεων της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας Ελβετίας.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα κατέθεσε τα εξής δικαιολογητικά:

1) Επικυρωμένο αντίγραφο από την από 17 Ιουλίου 2017 **ΑΙΤΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΕΛΛΑΔΑΣ – ΕΛΒΕΤΙΑΣ,**

στην οποία ενσωματώνεται το από ...7.2017 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της, με σφραγίδα και υπογραφή από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές του Καντονίου της Βω,

2) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το με ημερομηνία **2 Μαρτίου 2016 συμβόλαιο αποδοχής μισθωτής εργασίας**, με την εταιρία “.....”, που εδρεύει στη Λωζάνη Ελβετίας, στην οδό ....., ....., ως ειδικός πιστοποίησης ποιότητας, **με ημερομηνία έναρξης εργασιακής σύμβασης την 14<sup>η</sup> Μαρτίου 2016** και με ετήσιο μισθό 60.000 CHF, από το οποίο προκύπτει, ότι από την άνω ημερομηνία ξεκίνησε η εργασιακή της σχέση, με την ως άνω ειδικότητα.

3) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από την **ΑΔΕΙΑ ΠΑΡΑΜΟΝΗΣ ΜΕ ΙΣΧΥ ΓΙΑ ΟΛΗ ΤΗΝ ΕΛΒΕΤΙΑ ΕΩΣ 13 Μαρτίου 2021**, με αριθμό **A .....** και ημερομηνία έκδοσης **13 Μαρτίου 2016**, με γενικό αριθμό πρωτοκόλλου ..... και ειδικό αριθμό πρωτοκόλλου από το Καντόνι του Βω, .....

4) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το με ημερομηνία **«ΑΝΟΙΞΗ 2016» μισθωτήριο** με την εταιρία: «.....», από το οποίο προκύπτει ότι προκειμένου να εγκατασταθεί στην Λωζάνη και να αρχίσει να εργάζεται εκεί, νοίκιασε για το χρονικό διάστημα από **4.4.2016 έως 4.10.2016** ένα «μικρό στούντιο – διαμέρισμα», κείμενο στη Λωζάνη, επί της οδού ....., ....., αντί του μηνιαίου μισθώματος των 1.750 CHF, πλέον φόρου εκ 66,50 CHF, ενώ για ένα (1) περίπου μήνα και μέχρι να προβεί στην εν λόγω μίσθωση, φιλοξενούνταν, σε φίλους, σε γειτονική πόλη.

5) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το με ημερομηνία **«ΦΘΙΝΟΠΩΡΟ 2016» μισθωτήριο** με την εταιρία: «.....», από το οποίο προκύπτει **ότι η ως άνω μίσθωση παρατάθηκε**, από κοινού με τον συγκατάκο σύντροφό της, ....., (πρώην κάτοικο ..... και ήδη φορολογικό κάτοικο εξωτερικού, με Α.Φ.Μ. ....), για **το χρονικό διάστημα από 30.9.2016 έως 30.11.2016**, σε «μεγαλύτερο στούντιο – διαμέρισμα», κείμενο στη ίδια οικοδομή, στη Λωζάνη, επί της οδού ....., ....., αντί του μηνιαίου μισθώματος των 2.790 CHF, πλέον φόρου εκ 106,00 CHF

6) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από το, με ημερομηνία **1 Δεκεμβρίου 2016 μισθωτήριο** με τους κ. κ. ...., από τους οποίους, από κοινού με τον σύντροφό της, ....., (πρώην κάτοικο ..... και ήδη φορολογικό κάτοικο εξωτερικού, με Α.Φ.Μ. ....), νοικιάσανε, **για το χρονικό διάστημα από 1.12.2016 έως και 30.11.2017**, ένα ισόγειο διαμέρισμα, δυόμιση (2,5) δωματίων, αποτελούμενο από κουζίνα σε ανοικτή επαφή με σαλόνι και τραπεζαρία, ένα δωμάτιο με ντρέσιγκ ρουμ, ένα μπάνιο, λουτρό με W.C. και κήπο, αντί του μηνιαίου μισθώματος των 2.900 CHF, πλέον 100 CHF για την θέση στάθμευσης.

7) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από το **διεθνές έντυπο A1** από το οποίο προκύπτει ότι **έχει εξαιρεθεί από το ελληνικό ασφαλιστικό σύστημα από την 1.3.2016 έως και την 28.2.2018** και είναι πλέον ασφαλισμένη, από την εταιρία στην οποία εργάζεται, σε ελβετικό ασφαλιστικό φορέα, **με αριθμό κοινωνικής ασφάλισης .....**

8) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από την από **19.5.2017 Βεβαίωση της Εργοδότηριας Εταιρίας** “.....”, που εδρεύει στη Λωζάνη Ελβετίας, στην οδό ....., ....., την οποία προσκόμισε και προς την αρμόδια Φορολογική Αρχή, από τη οποία προκύπτει ότι από τις 14 Μαρτίου 2016 άρχισε να εργάζεται στην ως άνω εταιρία, όπου και συνεχίζει να εργάζεται έως και σήμερα (Φεβρουάριος 2018).

9) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από την (ενδεικτική επιλογή), με ημερομηνία **27.7.2016 βεβαίωση – εκκαθάριση της μισθοδοσίας της, για τον μήνα Αύγουστο 2017**, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., (η οποία από τον Σεπτέμβριο 2017 μετονομάστηκε σε «.....»), από την οποία προκύπτει: **α)** το ύψος των μικτών μηνιαίων αποδοχών της, **β)** το σύνολο των κρατήσεων της για υγειονομική περίθαλψη, ως ασφαλισμένης σε ελβετικό ασφαλιστικό φορέα, με αριθμό κοινωνικής ασφάλισης **756.3895.3374.99** και **γ)** λοιπές κρατήσεις.

10) Την από 19-05-2017 βεβαίωση του εργοδότη ότι εργάζεται από τις 14-03-2016 έως την ημερ. Έκδοσης της βεβαίωσης ως ειδικός πιστοποίησης ποιότητας στην ως άνω εταιρία.

11) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το πιστοποιητικό ασφάλισης του ελβετικού ασφαλιστικού φορέα AHV AVS, νόμιμα υπογεγραμμένο από την εργοδότηρια εταιρία της, με την επωνυμία: «.....», από τον οποίο προκύπτει ο ελβετικός αριθμός της κοινωνικής της ασφάλισης.

12) Επικυρωμένα αντίγραφα, νόμιμα μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα, από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της, με αριθμό λογαριασμού iban: ..... στην Ελβετική Τράπεζα με την επωνυμία: «.....», “.....”, ενδεικτικά, για τους μήνες:

- **Απρίλιο 2016**, ήτοι για τον πρώτο μήνα κίνησης του εν λόγω λογαριασμού της στην Ελβετία, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.4.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 15.3.2016 έως και 30.4.2016, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 6.308,75 CHF, ενώ στις 29.4.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 1.816,50 CHF.

- **Μάιο 2016**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.5.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.5.2016 έως και 31.5.2016, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 3.816,30 CHF, ενώ στις 31.5.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 1.816,50 CHF.

- **Σεπτέμβριο 2016**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 26.9.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2016 έως και 31.8.2016, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 3.904,60 CHF, ενώ στις 27.9.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 2.896,00 CHF.

- **Ιανουάριο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.1.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2017 έως και 31.1.2017, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 3.905,90 CHF.

- **Μάιο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 26.5.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.4.2017 έως και 30.4.2017, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 4.151,15 CHF.
- **Οκτώβριο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.10.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.10.2017 έως και 31.10.2017, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 4.117,75 CHF, ενώ στις 30.10.2017 κατέθεσε προς τους εκμισθωτές της, την αναλογία της στο ενοίκιο του Νοεμβρίου και στα έξοδα θέρμανσης, εκ 1.925 CHF.
- **Ιανουάριο 2018**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.10.2018 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2018 έως και 31.1.2018, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., ποσού 4.359,55 CHF, ενώ στις 29.1.2018 κατέθεσε προς τους εκμισθωτές της, την αναλογία της στο ενοίκιο του Νοεμβρίου και στα λοιπά κοινόχρηστα έξοδα, εκ 1.700 CHF.

**Επειδή**, στις παραγράφους 1 και 3 του άρθρου 3 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι "1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος."

**Επειδή**, στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι " 1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

- α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων ήτοι τους προσωπικούς ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή
- β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή.

2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα συνεχώς για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα. Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις

τριακόσιες εξήντα πέντε (365) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.”

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του Ν.1502/1984** Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδος και Ελβετικής Ομοσπονδίας ορίζεται ότι: «1. Για τους σκοπούς της παρούσας Σύμβασης ο όρος "κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους" σημαίνει το πρόσωπο που, σύμφωνα με τους νόμους αυτού του Κράτους, **υπόκειται σε φορολογία σ' αυτό λόγω κατοικίας, ή διαμονής του**, ή τόπου διοίκησης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του, ή άλλου παρόμοιας φύσης κριτηρίου. Αλλά ο όρος αυτός δεν περιλαμβάνει οποιοδήποτε πρόσωπο, που φορολογείται στο κράτος αυτό, μόνο όσο αφορά εισόδημα που προέρχεται από πηγές μέσα σ' αυτό. Ο όρος περιλαμβάνει και την προσωπική εταιρία, που έχει συσταθεί, ή έχει οργανωθεί με τους νόμους τους ενός από τα Συμβαλλόμενα Κράτη.

2. Αν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα φυσικό πρόσωπο είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε η νομική του κατάσταση, καθορίζεται ως εξής:

**α)** Θεωρείται ότι είναι κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους στο οποίο διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία. Αν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, **θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, με το οποίο διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων).**

**β)** Αν το κράτος στο οποίο έχει το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του δεν μπορεί να καθοριστεί, ή αν δεν διαθέτει μόνιμη οικογενειακή εστία σε κανένα από τα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, θεωρείται κάτοικος του κράτους, στο οποίο έχει τη συνήθη διαμονή του.

**γ)** Αν έχει συνήθη διαμονή και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη, ή σε κανένα από αυτά, θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου κράτους, του οποίου είναι υπήκοος.

**δ)** Αν είναι υπήκοος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, ή κανενός από αυτά, οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών διευθετούν το ζήτημα με αμοιβαία συμφωνία.

**3.-** Αν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1, ένα πρόσωπο, εκτός από φυσικό πρόσωπο, είναι κάτοικος και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών, τότε το πρόσωπο αυτό θεωρείται κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους, στο οποίο βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησης των επιχειρήσεών του.»

Περαιτέρω, στο **άρθρο 15 της ίδιας ΣΑΔΦ** (Εξαρτημένες προσωπικές υπηρεσίες) ορίζεται ότι:

**«1.- Με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 16, 18 και 19, μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές, παρόμοιας φύσης, που αποκτώνται από κάτοικο ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, για κάποια εξαρτημένη εργασία, φορολογούνται μόνο στο Κράτος αυτό, εκτός αν η εργασία αυτή ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Αν η εργασία αυτή ασκείται έτσι, η αμοιβή που αποκτάται απ' αυτή, μπορεί να φορολογείται στο άλλο αυτό Κράτος.**

**2.-** Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου τούτου, αμοιβή που αποκτάται από κάτοικο ενός Συμβαλλομένου Κράτους, για εξαρτημένη εργασία που ασκείται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, **φορολογείται μόνο στο πρώτο μνημονευόμενο Κράτος, αν:**

α) Ο δικαιούχος της αμοιβής βρίσκεται στο άλλο Κράτος, για χρονική περίοδο, ή περιόδους, που δεν υπερβαίνουν, συνολικά, τις 183 μέρες, κατά το οικονομικό έτος αυτού του άλλου Κράτους και

β) Η αποζημίωση καταβάλλεται από ή για λογαριασμό, εργοδότη ο οποίος δεν είναι κάτοικος του άλλου Κράτους και

γ) Η αμοιβή δεν βαρύνει μόνιμη εγκατάσταση ή καθορισμένη βάση την οποία ο εργοδότης διατηρεί στο άλλο Κράτος.....»

**Επειδή,** σύμφωνα με την **ΠΟΛ1201/2017** ορίζεται ότι: «**1.** Το φυσικό πρόσωπο το οποίο πρόκειται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο εξωτερικό οφείλει να υποβάλει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο Τμήμα ή Γραφείο Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογουμένους της Δ.Ο.Υ. όπου είναι υπόχρεος υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος: αίτηση (έντυπο Μ0) με συνημμένα τα έντυπα Μ1 και Μ7 συμπληρωμένα, όπως ορίζουν οι κείμενες διατάξεις, και επιπλέον για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου του στην Ελλάδα έγγραφη δήλωση με βεβαιωμένο το γνήσιο της υπογραφής τους...**2.** Το προαναφερθέν φυσικό πρόσωπο οφείλει να προσκομίσει, το αργότερο έως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του πρώτου δεκαήμερου του μηνός Σεπτεμβρίου του φορολογικού έτους που ακολουθεί το φορολογικό έτος αναχώρησης, στο ως άνω Τμήμα ή Γραφείο της Δ.Ο.Υ.: **(α)** Βεβαίωση φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, από την οποία να προκύπτει ότι είναι φορολογικός κάτοικος αυτού του κράτους. Εάν ο φορολογούμενος έχει εγκατασταθεί σε κράτος με το οποίο υφίσταται Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος (στο εξής ΣΑΔΦΕ), μπορεί να προσκομίσει, αντί της βεβαίωσης, την προβλεπόμενη Αίτηση για την Εφαρμογή της ΣΑΔΦΕ όπου είναι ενσωματωμένο το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας (δίγλωσσα έντυπα) ή **(β)** Σε περίπτωση που δεν προβλέπεται η έκδοση των ανωτέρω από την αρμόδια φορολογική αρχή, αντίγραφο της εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή, ελλείψει εκκαθάρισης, αντίγραφο της σχετικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του, που υπέβαλε στο άλλο κράτος ως φορολογικός κάτοικος του κράτους αυτού. **γ)** Σε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα ανωτέρω δικαιολογητικά (υπό α' ή β'), επειδή αποδεδειγμένα η αλλοδαπή φορολογική αρχή δεν τα εκδίδει, τότε απαιτείται βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος. **3. Επιπλέον των οριζόμενων στην παράγραφο 2, ο φορολογούμενος οφείλει να προσκομίσει, κατά περίπτωση, και τα κάτωθι: α) Δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την ημερομηνία αναχώρησης και εγκατάστασής του στη χώρα όπου δηλώνει**

κάτοικος, προκειμένου να διαπιστώνεται ότι έχει συμπληρώσει τουλάχιστον 183 ημέρες στη χώρα αυτή μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος, ήτοι στο προηγούμενο έτος από εκείνο εντός του οποίου γίνεται η αίτηση μεταβολής. Τα δικαιολογητικά αυτά μπορεί να είναι, εναλλακτικά και ενδεικτικά, έγγραφα περί ανάληψης μισθωτής εργασίας, έναρξης επαγγελματικής δραστηριότητας στην εν λόγω χώρα και υπαγωγής του στην ασφαλιστική νομοθεσία της χώρας αυτής, εγγραφής σε δημοτολόγιο της εν λόγω χώρας, μίσθωσης κατοικίας, εγγραφής ή παρακολούθησης σχολείων των τέκνων στη χώρα αυτή. Αντί των πιο πάνω επιπλέον δικαιολογητικών, ο φορολογούμενος δύναται να προσκομίζει πιστοποιητικά φορολογικής κατοικίας από τη χώρα στην οποία δηλώνει κάτοικος των δύο (2) προηγούμενων ετών από το έτος στο οποίο υποβάλλεται η αίτηση μεταβολής. ....

4. Τα ως άνω αλλοδαπά δημόσια έγγραφα, όπως αυτά καθορίζονται στις διατάξεις του [άρθρου 1](#) του ν.[1497/1984](#) (Α'188) θα προσκομίζονται κατά τα διεθνή νόμιμα (σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, κατά τα οριζόμενα σε διεθνείς συνθήκες που έχουν κυρωθεί με νόμο από την Ελλάδα, κατά περίπτωση). Για τις Υπηρεσίες και τα πρόσωπα που δικαιούνται να διενεργούν επίσημες μεταφράσεις ισχύουν τα αναφερόμενα στο αριθ.770/ΑΣ3333/11.6.2009 έγγραφο της Ε3 Διεύθυνσης Διοικητικών και Δικαστικών Υποθέσεων του Υπουργείου Εξωτερικών, το οποίο είχε σταλεί, μεταξύ άλλων, με το αριθ.[1063343/701/0006Δ/1.7.2009](#) έγγραφο της Διεύθυνσης Οργάνωσης της Γενικής Διεύθυνσης Διοικητικής Υποστήριξης της Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων και σε όλες τις Φορολογικές Υπηρεσίες, Κεντρικές, Ειδικές Αποκεντρωμένες και Περιφερειακές, με περαιτέρω οδηγίες για την ορθή εφαρμογή. Από τη διαδικασία αυτή εξαιρούνται οι ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ, όπως αυτές έχουν συμφωνηθεί με τα πενήντα επτά (57) κράτη με τα οποία η Ελλάδα έχει συνάψει Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας. Ειδικές προβλέψεις διέπουν τις ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΑΔΦΕ με ΗΠΑ, ΤΟΥΡΚΙΑ και ΜΟΛΔΑΒΙΑ όπως περιγράφονται στις [ΠΟΛ.1107/5.4.1999](#), [ΠΟΛ.1092/23.6.2005](#), [ΠΟΛ.1210/15.9.2015](#) αντίστοιχα για κάθε κράτος.

8. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για αιτήσεις μεταβολής φορολογικής κατοικίας που υποβάλλονται εντός του 2017 και επόμενα και αφορούν μεταβολή φορολογικής κατοικίας φυσικού προσώπου για τα έτη 2016 και επόμενα, αντίστοιχα. Οι φορολογούμενοι των οποίων οι υποβληθείσες εντός του 2017 αιτήσεις απορρίφθηκαν, δύνανται να προβούν σε εκ νέου υποβολή σχετικής αίτησης, η οποία εξετάζεται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρούσα, εφόσον πληρούν τις τιθέμενες στην παρούσα προϋποθέσεις».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1260/2014**, αν προσκομισθούν δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν ότι ο φορολογούμενος διαμένει σε μόνιμη και σταθερή βάση στην αλλοδαπή και πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας τότε η κατοχή ακινήτου στην Ελλάδα, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή στη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών στην Ελλάδα, από μόνα τους δεν μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία ώστε να χαρακτηριστεί το φυσικό πρόσωπο ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

**Επειδή**, εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. .... τις με αρ.πρωτ. ..../-02-2017 και ..../-08-2017 αιτήσεις για αλλαγή φορολογικής κατοικίας με μεταφορά αυτής στην Ελβετία, προσκομίζοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά και συγκεκριμένα:

**1)** Επικυρωμένο αντίγραφο από την από 17 Ιουλίου 2017 **ΑΙΤΗΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΕΛΛΑΔΑΣ – ΕΛΒΕΤΙΑΣ**, στην οποία ενσωματώνεται το από 18.7.2017 πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της, με σφραγίδα και υπογραφή από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές, με το οποίο βεβαιώνεται, ότι για το έτος 2016, ήταν κάτοικος Ελβετίας, κατά την έννοια των διατάξεων της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδος και Ελβετίας, **2)** Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το με ημερομηνία **2 Μαρτίου 2016 συμβόλαιο αποδοχής μισθωτής εργασίας**, με την εταιρία “.....”, που εδρεύει στη Λωζάνη Ελβετίας, στην οδό ....., ως ειδικός πιστοποίησης ποιότητας, **με ημερομηνία έναρξης εργασιακής σύμβασης την 14<sup>η</sup> Μαρτίου 2016** και με ετήσιο μισθό 60.000 CHF, από το οποίο προκύπτει, ότι από την άνω ημερομηνία ξεκίνησε την μισθωτή εργασία της, με την ως άνω ειδικότητα στην Λωζάνη Ελβετίας, **3)** Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από την **ΑΔΕΙΑ ΠΑΡΑΜΟΝΗΣ ΜΕ ΙΣΧΥ ΓΙΑ ΟΛΗ ΤΗΝ ΕΛΒΕΤΙΑ ΕΩΣ 13 Μαρτίου 2021, με αριθμό Α 27078902 και ημερομηνία έκδοσης 13 Μαρτίου 2016**, με γενικό αριθμό πρωτοκόλλου ..... και ειδικό αριθμό πρωτοκόλλου από το Καντόνι του Βω, ....., **4)** Επικυρωμένα αντίγραφα, νόμιμα μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα μισθωτήρια, από τα οποία προκύπτει ότι προκειμένου να εγκατασταθεί στην Λωζάνη και να αρχίσει να εργάζεται εκεί, νοίκιαζε διαμέρισμα για το χρονικό διάστημα από 4.4.2016 έως 30.11.2017, **5)** Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από **το διεθνές έντυπο Α1** από το οποίο προκύπτει ότι **έχει εξαιρεθεί από το ελληνικό ασφαλιστικό σύστημα από την 1.3.2016 έως και την 28.2.2018** και είναι πλέον ασφαλισμένη, από την εταιρία στην οποία εργάζεται, σε ελβετικό ασφαλιστικό φορέα, **με αριθμό κοινωνικής ασφάλισης .....**

**6)** Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα από την από **19.5.2017 Βεβαίωση της Εργοδότηριας Εταιρίας “.....”**, που εδρεύει στη Λωζάνη Ελβετίας, στην οδό ....., την οποία προσκόμισε και προς την αρμόδια Φορολογική Αρχή, από τη οποία προκύπτει ότι από τις 14 Μαρτίου 2016 άρχισε να εργάζεται στην άνω εταιρία, όπου και συνεχίζει να εργάζεται έως και σήμερα (Φεβρουάριος 2018).

**7)** Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από την (ενδεικτική επιλογή), με ημερομηνία **27.7.2016 βεβαίωση – εκκαθάριση της μισθοδοσίας της, για τον μήνα Αύγουστο 2017**, από την εργοδότηρια εταιρία της ....., (η οποία από τον Σεπτέμβριο 2017 μετονομάστηκε σε «.....»), από την οποία προκύπτει: **α)** το ύψος των μικτών μηνιαίων αποδοχών της, **β)** το σύνολο των κρατήσεων της για υγειονομική περίθαλψη, ως ασφαλισμένης σε ελβετικό ασφαλιστικό φορέα, με αριθμό κοινωνικής ασφάλισης **.....**

και γ) άλλες κρατήσεις για λοιπές αιτίες, καθώς και ότι συνεχίζει, έως και σήμερα την εργασία της στην Λωζάνη Ελβετίας.

8) Επικυρωμένο αντίγραφο, νόμιμα μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, από το πιστοποιητικό ασφάλισης του ελβετικού ασφαλιστικού φορέα AHV AVS, νόμιμα υπογεγραμμένο από την εργοδότη εταιρία, με την επωνυμία: «.....», από το οποίο προκύπτει ο ελβετικός αριθμός της κοινωνικής ασφάλισης.

9) Επικυρωμένα αντίγραφα, νόμιμα μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα, από την κίνηση του τραπεζικού λογαριασμού της, με αριθμό λογαριασμού iban: ..... στην Ελβετική Τράπεζα με την επωνυμία: «.....», “.....”, ενδεικτικά, για τους μήνες:

- **Απρίλιο 2016**, ήτοι για τον πρώτο μήνα κίνησης του εν λόγω λογαριασμού της στην Ελβετία, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.4.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 15.3.2016 έως και 30.4.2016, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 6.308,75 CHF, ενώ στις 29.4.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 1.816,50 CHF.

- **Μάιο 2016**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.5.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.5.2016 έως και 31.5.2016, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 3.816,30 CHF, ενώ στις 31.5.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 1.816,50 CHF.

- **Σεπτέμβριο 2016**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 26.9.2016 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2016 έως και 31.8.2016, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 3.904,60 CHF, ενώ στις 27.9.2016 κατέθεσε το μηνιαίο μίσθωμά της, στην εταιρία ..... εκ 2.896,00 CHF.

- **Ιανουάριο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.1.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2017 έως και 31.1.2017, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 3.905,90 CHF.

- **Μάιο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 26.5.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.4.2017 έως και 30.4.2017, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 4.151,15 CHF.

- **Οκτώβριο 2017**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.10.2017 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.10.2017 έως και 31.10.2017, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 4.117,75 CHF, ενώ στις 30.10.2017 κατέθεσε προς τους εκμισθωτές της, την αναλογία της στο ενοίκιο του Νοεμβρίου και στα έξοδα θέρμανσης, εκ 1.925 CHF.

- **Ιανουάριο 2018**, από τον οποίο αποδεικνύεται ότι στις 25.10.2018 έγινε κατάθεση της μισθοδοσίας της, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2018 έως και 31.1.2018, από την εργοδότη εταιρία της ....., ποσού 4.359,55 CHF, ενώ στις 29.1.2018 κατέθεσε προς τους εκμισθωτές της, την αναλογία της στο ενοίκιο του Νοεμβρίου και στα λοιπά κοινόχρηστα έξοδα, εκ 1.700 CHF.

**Επειδή**, σύμφωνα με το υποσύστημα μητρώου του πληροφοριακού συστήματος Taxis, η προσφεύγουσα είχε έναρξη εργασιών ως μεταφράστρια και προέβη στις 30/06/2016 διακοπή εργασιών, τα ακαθάριστα έσοδα της ως άνω δραστηριότητας, για το φορολογικό έτος 2016 ανέρχονταν στο ποσό των 827,90€. Επιπλέον, η προσφεύγουσα είναι μέλος με ποσοστό συμμετοχής 50% στην εταιρία «.....» με ΑΦΜ ..... και με ποσοστό συμμετοχής 25% στην εταιρία «..... με ΑΦΜ ....., οι ως άνω εταιρίες δεν είναι προσωπικές και η προσφεύγουσα δεν έχει την ιδιότητα της διαχειρίστριας ή του νόμιμου εκπρόσωπου, συνεπώς δεν ασκεί διοίκηση και δεν είναι απαραίτητη η φυσική της παρουσία στην Ελλάδα.

**Επειδή**, σύμφωνα με τα ως άνω η προσφεύγουσα διατηρεί στενότερους οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς με την Ελβετία, όπου και κατοικεί συνεχώς τα τελευταία δύο (2) χρόνια, καθόσον εκεί το εισόδημα μισθωτής της εργασίας ανέρχεται ετησίως στο ποσό των 50.000-60.000 ευρώ, ενώ στην Ελλάδα, αποκτά το ποσό των 8.043,75 ευρώ (εισόδημα από ακίνητη περιουσία).

**Επειδή**, λαμβάνοντας υπόψιν ότι για το φορολογικό έτος 2016, η προσφεύγουσα εργαζόταν με μόνιμη, πλήρους απασχόλησης σύμβαση στην ως άνω εταιρία, προσκόμισε δικαιολογητικά βάσει των οποίων προκύπτει το εισόδημα που έλαβε, το σύνολο των κρατήσεων της για υγειονομική περίθαλψη, ως ασφαλισμένης σε ελβετικό ασφαλιστικό φορέα, καθώς και δικαιολογητικά από τα οποία προκύπτει ότι η προσφεύγουσα πράγματι βρίσκεται εκτός Ελλάδας και έχει οργανώσει τη ζωή της στην Ελβετία κατά τρόπο μόνιμο και διαρκή.

**Επειδή**, για να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία, εν προκειμένω από τα ως άνω αποδεικτικά στοιχεία που κατατέθηκαν και λαμβάνοντας υπόψη τα κριτήρια που θέτει η Συμφωνία μεταξύ Ελλάδος και Ελβετίας περί αποφυγής διπλής φορολογίας προκύπτει ότι κατά τον κρινόμενο χρόνο, ο τόπος διαμονής, ο τόπος άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς) της προσφεύγουσας είναι η Ελβετία.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα πληροί τις προϋποθέσεις όπως αυτές ορίζονται στις ως άνω εγκυκλίους και διαταγές καθώς και στις σχετικές διατάξεις, ώστε να μην θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας για το 2016. Ως εκ τούτου βάσει των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το φορολογικό έτος 2016 δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος αλλά της Ελβετίας βασίμως προβάλλεται.

**Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την αποδοχή της από ..-11-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ....., με ΑΦΜ: ....., κατά της με αριθμ. πρωτ...../-10-2017 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ..... στο αίτημα αλλαγής της φορολογικής της κατοικίας.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

**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.