

## **Φορολογικός Οδηγός Κατοίκων Εξωτερικού**

Σε μία προσπάθεια να ξεκαθαρίσει το τοπίο με τους Κατοίκους Εξωτερικού το Υπουργείο Οικονομικών δημοσίευσε τις εγκυκλίους ΠΟΛ.1142/12 & ΠΟΛ.1145/12, με τις οποίες διευκρινίζει τον τόπο και τον τρόπο φορολογίας των φυσικών προσώπων που διαμένουν στο εξωτερικό.

Οι τεράστιες αλλαγές στην αντιμετώπιση των κατοίκων εξωτερικού προέκυψαν με τη δημοσίευση του Ν.3943 το Μάρτιο του 2011, που τροποποίησε μια σειρά από άρθρα στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/94), τα οποία εφαρμόζονται στην πράξη. Τα βασικά σημεία είναι τα εξής:

- Το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι διατηρεί τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα, εφόσον η παραμονή του υπερβαίνει συνολικά τις 183 ημέρες μέσα στο ίδιο έτος (παρ. 1, άρθρο 2).
- Διαφοροποιείται η συνήθης διαμονή (residence) από τη φορολογική κατοικία (domicile), όταν το φυσικό πρόσωπο μεταφέρεται σε μη συνεργάσιμα κράτη και χώρες με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (παρ 5 & 6, άρθρο 76).
- Το βάρος της απόδειξης της φορολογικής κατοικίας έχει μεταφερθεί στο φορολογούμενο (παρ 7, άρθρο 61).
- Η φορολογική κατοικία πρέπει να τεκμηριώνεται με δικαιολογητικά (παρ 8, άρθρο 61 & ΠΟΛ.1145/12).
- Τα τεκμήρια διαβίωσης δεν εφαρμόζονται για τους κατοίκους εξωτερικού εκτός αν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα (περ. Η, άρθρο 18).
- Οι κάτοικοι εξωτερικού χάνουν το αφορολόγητο των 5.000 € εφόσον αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα (παρ. 12, άρθρο 9)
- Η δυνατότητα της πίστωσης του φόρου εισοδήματος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή, δίνεται μόνο για χώρες με τις οποίες υπάρχει ΣΑΔΦ σε ισχύ (παρ. 8, άρθρο 9).

### **1. Φορολογική Κατοικία**

Η έννοια της φορολογικής κατοικίας και κατ' επέκταση αυτή του φορολογικού κατοίκου της Ελλάδας είναι η αρχή για την καλύτερη κατανόηση του ζητήματος της φορολόγησης των κατοίκων του

εξωτερικού καθώς η φορολογική κατοικία προσδιορίζει τον τόπο φορολόγησης του εισοδήματος των φορολογουμένων.

Σύμφωνα με το άρθρο 2 § 1 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 12 § 1 του Ν. 3943/2011, από 31-3-2011, φορολογικός κάτοικος της Ελλάδας θεωρείται όποιος διαμένει στην Ελλάδα για διάστημα που υπερβαίνει τις 183 ημέρες μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Το διάστημα αυτό αντιστοιχεί όπως γίνεται αντιληπτό σε διάστημα μεγαλύτερο του μισού του ημερολογιακού έτους. Αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος για τους φορολογικούς κατοίκους της Ελλάδας είναι το παγκόσμιο εισόδημα τους. Αντιθέτως, τα πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι της Ελλάδας ούτε συνήθως διαμένοντες σε αυτήν ορίζεται ότι φορολογούνται μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

## **2.Τεκμηρίωση της φορολογικής κατοικίας**

Όπως αναφέρεται στην παρ. 8 του άρθρου 61 και στην **ΠΟΛ.1145/12**, τα φυσικά πρόσωπα που δηλώνουν τόπο κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην αλλοδαπή οφείλουν να προσκομίσουν μαζί με τη δήλωση εισοδήματος:

A) Πιστοποιητικό Φορολογικής Κατοικίας για τις χώρες με τις οποίες έχουμε υπογράψει ΣΑΔΦΕ.

B) Αντίγραφο της Δήλωσης Εισοδήματος και πιστοποιητικό κατοικίας για τις υπόλοιπες χώρες.

## **3.Συνήθους Διαμονή**

**Η «συνήθους διαμονή» εξαρτάται από το χρόνο στον οποίο βρίσκεται το φυσικό πρόσωπο σε μία χώρα. Η διεθνής πρακτική που εφαρμόζεται πλέον και στην Ελλάδα είναι η διαμονή να υπερβαίνει τις 183 ημέρες.**

## **4.Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνήθους διαμονής**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 § 1 του Κ.Φ.Ε., το βάρος της απόδειξης της συνήθους διαμονής το φέρει ο φορολογούμενος. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 § 7 και 8 του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκαν με το άρθρο 12 § 5 του Ν. 3943/2011, το φυσικό πρόσωπο που δηλώνει ότι υπόκειται σε φόρο μόνο για το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλλει

τα δικαιολογητικά που ορίζονται σύμφωνα με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Αν τα δικαιολογητικά δεν υποβληθούν ή υποβληθούν εκπρόθεσμα, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Το γεγονός μάλιστα ότι το βάρος της απόδειξης έχει μεταφερθεί στο φορολογούμενο είναι πολύ πιθανό να οδηγήσει σε ένα νέο καθεστώς, στο οποίο η τεκμηρίωση της συνήθους διαμονής θα γίνεται σε ετήσια βάση, όπως συμβαίνει σε άλλες χώρες (πχ. Ηνωμένο Βασίλειο, Αμερική). Σε κάθε περίπτωση η ΠΟΛ.1145 δεν ξεκαθαρίζει αν η τεκμηρίωση της φορολογικής κατοικίας θα πρέπει να γίνεται σε ετήσια βάση.

**Α) Αποδεικτικά Διαμονής στην Αλλοδαπή:** Δεδομένου ότι το σημαντικότερο στοιχείο απόδειξης της συνήθους διαμονής είναι ο χρόνος παραμονής εκτός Ελλάδας, τα πιο ισχυρά αποδεικτικά στοιχεία είναι τα αεροπορικά εισιτήρια και οισφραγίδες του διαβατηρίου για την είσοδο και έξοδο από τη χώρα.

**Β) Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος:** το φυσικό πρόσωπο πρέπει να μπορεί να αποδείξει ότι υπέβαλε δήλωση στη χώρα που έχει μεταφέρει τη συνήθη διαμονή του και φορολογήθηκε σε αυτή.

**Γ) Δικαιολογητικά Διαμονής & Εργασίας:** η εργασία, η μόνιμη ασφάλιση και η διαμονή στην αλλοδαπή αποτελούν τεκμήρια αλλαγής της φορολογικής κατοικίας. Πιστοποιητικό κατοικίας εκδίδουν οι Ελληνικές πρεσβείες και τα προξενεία.

### 5. Χώρες που δεν έχουμε υπογράψει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας

Σε φορολογικό αδιέξοδο βρίσκονται οι Έλληνες που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα και αποκτούν εισοδήματα σε χώρες που δεν έχουμε υπογράψει ΣΑΔΦ. Σύμφωνα με την παρ.10 του άρθρου 9 του ΚΦΕ, προκειμένου να εκπέσει (πιστωθεί) ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή πρέπει να υπάρχει ΣΑΔΦ σε ισχύ.

### 6. Χώρες της παρ.4 του άρθρου 51Α (μη συνεργάσιμα κράτη)

Μη συνεργάσιμα κράτη είναι εκείνα που δεν είναι ικράτη –μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η κατάσταση των οποίων σχετικά με τη διαφάνεια και την ανταλλαγή των πληροφοριών σε φορολογικά θέματα έχει εξεταστεί από τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), και τα οποία:

α)δεν έχουν συνάψει με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα και

β)δεν έχουν υπογράψει τέτοια σύμβαση διοικητικής συνδρομής με τουλάχιστον δώδεκα άλλα κράτη.

Τέτοια κράτη σύμφωνα με την «ΔΟΣΑ1011408ΕΞ20.1.2012» απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ενδεικτικά είναι: Ανδόρα, Μπαχρέιν, Βερμούδες, Μπελίζ, Παρθένες Νήσοι (BVI), Κόστα Ρίκα, ΧονγκΚόνγκ, Λίβανος, Λιβερία, Λιχτενστάιν, Μαλαισία, Μονακό, Παναμάς, Φιλιππίνες, Σιγκαπούρη κ.α.

Για τα κράτη αυτά, ακόμα και αν ο υπόχρεος σε δήλωσή του μεταφέρει εκεί την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του, θεωρείται ότι έχει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική κλίμακα.

### **7.Χώρες της παρ.7 του άρθρου 51Α (προνομιακό φορολογικό καθεστώς)**

Σύμφωνα με τις παρ. 5 & 6 του άρθρου 76 το υΚΦΕ (ΠΟΛ.1225/2011), η φορολογική κατοικία του φυσικού προσώπου δεν μεταβάλλεται αυτόματα με την αλλαγή της συνήθους διαμονής, όταν μεταφέρεται σε χώρες με προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Στην περίπτωση αυτή, δεν αρκεί να παραμείνει κάποιος εκτός Ελλάδας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 183 ημερών προκειμένου να απαλλαγεί από τη φορολόγηση του παγκόσμιου εισοδήματός του στην Ελλάδα. Τέτοιες χώρες είναι η Κύπρος, η Βουλγαρία, η Μολδαβία, η Αλβανία, η Ιρλανδία και πολλές άλλες.

Ο νομοθέτης έχει ορίσει ότι η ύπαρξη «σημαντικών οικονομικών συμφερόντων» αποτελεί τεκμήριο διατήρησης της φορολογικής κατοικίας (ανεξάρτητα από τη συνήθη διαμονή) στην Ελλάδα για 5έτη από την μεταβολή της συνήθους διαμονής, με αποτέλεσμα να συνεχίσει να φορολογείται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του.

Η αντιμετώπιση αυτή είναι απόλυτα σύμφωνη με τους κανόνες του ΟΑΣΑ και υφίσταται σε πολλές άλλες ευρωπαϊκές χώρες.

Όπως προκύπτει από τα παραπάνω αν το φυσικό πρόσωπο μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία σε συνεργάσιμες χώρες (Αμερική,

Καναδάς, Αυστραλία, Γαλλία, Γερμανία, Αγγλία, Ρωσία κτλ.) δεν υφίσταται καμία αμφισβήτηση.

### **8. Διαδικασία και Χρόνος Αλλαγής της Φορολογικής Κατοικίας**

Υπό την προϋπόθεση ότι για την αλλαγή της συνήθους διαμονής απαιτείται η παραμονή στην αλλοδαπή άνω των 183 ημερών, πρακτικά, η αλλαγή της φορολογικής κατοικίας δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί πριν την 1η Ιουλίου του εκάστοτε ημερολογιακού έτους. Για τη μεταβολή της φορολογικής κατοικίας το φυσικό πρόσωπο πρέπει να ορίσει ένα αντίκλητο που θα υποβάλει αίτηση μεταβολής (έντυπο Μ7) στο μητρώο της αρμόδιας εφορίας, προκειμένου να μεταφερθεί στη ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού. Μαζί με το έντυπο Μ7 «Δήλωση Σχέσεων Φορολογούμενου» συνυποβάλλεται και το έντυπο Μ1 για τη «Μεταβολή Ατομικών Στοιχείων».

### **9. Πότε ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο θεωρείται ότι υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς**

Σύμφωνα με το άρθρο 51Α § 7 του Κ.Φ.Ε, το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα θεωρείται ότι υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς σε κράτος εκτός της Ελλάδας, ακόμα και αν η κατοικία του ή η καταστατική ή η πραγματική έδρα ή η εγκατάσταση του ευρίσκεται σε κράτος – μέλος της Ε.Ε., εάν σε αυτό το κράτος:

α) δεν υπόκειται σε φορολογία ή εάν υπόκειται, δε φορολογείται εν τοις πράγμασιν ή

β) υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, ο οποίος είναι κατώτερος σε ποσοστό πάνω από το ήμισυ του φόρου που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν κάτοικος ή είχε την έδρα του ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατά την έννοια του άρθρου 100 του Κ.Φ.Ε.

### **10. Πότε ένα πρόσωπο θεωρείται ότι έχει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα**

Σύμφωνα με το άρθρο 76 § 6 περ. β' του Κ.Φ.Ε., όπως προστέθηκε με το άρθρο 12 § 6 του Ν. 3943/2011, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι έχει σημαντικά οικονομικά συμφέροντα στην Ελλάδα, εφόσον κατά τη δήλωση μεταβολής της κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του:

- α) συμμετέχει σε ποσοστό τουλάχιστον 25% σε εταιρεία που υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 2 (Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λπ.) ή συμμετέχει σε ποσοστό τουλάχιστον 5% σε νομικό πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 (Α.Ε., Ε.Π.Ε. και κάθε είδους κερδοσκοπικό ή μη κερδοσκοπικό νομικό πρόσωπο), ή
- β) το εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα υπερβαίνει το 30% των συνολικών του εισοδημάτων ή υπερβαίνει το ποσό των σαράντα πέντε χιλιάδων ευρώ (45.000€), ή
- γ) η αξία των περιουσιακών του στοιχείων στην Ελλάδα, από τα οποία προκύπτει εισόδημα, υπερβαίνει το 30% της αξίας των συνολικών περιουσιακών του στοιχείων ή υπερβαίνει σε ύψος το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων ευρώ (150.000€).

### **11. Ειδικές κατηγορίες**

Παρουσιάζονται ακολούθως ενδεικτικά και όχι περιοριστικά περιπτώσεις φυσικών προσώπων κατοίκων του εξωτερικού που τυγχάνουν διαφορετικής αντιμετώπισης από τα γενικώς οριζόμενα στον Κ.Φ.Ε..

- Τα φυσικά πρόσωπα με ελληνική ιθαγένεια που υπηρετούν στην αλλοδαπή και συνδέονται με οποιαδήποτε σχέση εργασίας με Φορέα της Γενικής Κυβέρνησης ή με θεσμικό όργανο της Ε.Ε. ή διεθνή οργανισμό (όπως π.χ. οι διπλωμάτες και άλλα πρόσωπα σε κυβερνητικές υπηρεσίες) θεωρείται ότι συνεχίζουν να έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και επομένως φορολογούνται στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημα τους παρότι δεν κατοικούν ούτε διαμένουν στην Ελλάδα. Ομοίως, θεωρούνται ότι έχουν την κατοικία τους στην Ελλάδα και τα μέλη της οικογένειας που το βαρύνουν, εκτός αν έχουν την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε κράτος στο οποίο υπόκεινται σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά τους και το κράτος αυτό δεν περιλαμβάνεται στον κατάλογο των μη συνεργάσιμων κρατών» (Άρθρο 2 § 2 του Κ.Φ.Ε.)
- Για τους καθηγητές που εργάζονται σε σχολεία της Γερμανίας με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου, τα εισοδήματά τους απαλλάσσονται κατά 50%, σύμφωνα με την περίπτωση 5ε' του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 21 § 1 περ. α' του ν. 3943/2011. Ισχύει για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1.1.2010 και μετά.

- Το αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στη χώρα μας με βάση τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών εταιριών, φορολογείται μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.

### **12. Χρόνος υποβολής**

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος εγκαθίσταται προσωρινά στο εξωτερικό ή για χρονικό διάστημα μέχρι ένα έτος, η δήλωση υποβάλλεται στην προθεσμία υποβολής που ισχύει σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του Κ.Φ.Ε. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος, πριν τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, πρόκειται να εγκατασταθεί οριστικά στο εξωτερικό ή να μεταναστεύσει στο εξωτερικό για χρονικό διάστημα πάνω από έτος ή να μεταφέρει στην αλλοδαπή την περιουσία του που βρίσκεται στην Ελλάδα, θεωρείται, σύμφωνα με το άρθρο 62 § 2 του Κ.Φ.Ε. ότι «λήγει η διαχειριστική περίοδος στην ημερομηνία αυτή και (ο φορολογούμενος) υποχρεούται να υποβάλει δήλωση και να καταβάλει το φόρο που αναλογεί στο συνολικό εισόδημά του, το οποίο απέκτησε μέχρι τη χρονολογία της αναχώρησής του ή της μεταφοράς της περιουσίας του στο εξωτερικό.»

### **13.Ορισμός αντιπρόσωπου**

Σύμφωνα με το άρθρο 61 του Κ.Φ.Ε., αν ο φορολογούμενος κατοικεί στην αλλοδαπή, υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης είναι αλληλεγγύως με αυτόν, οι αντιπρόσωποι του ή οι πράκτορες του στην Ελλάδα. Σημειώνεται ότι ο φορολογούμενος ορίζει τον αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα με την αναγραφή των στοιχείων αυτού στην ένδειξη του ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ του Πίνακα 1 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (Ε1). Ο αντιπρόσωπος του φορολογούμενου μπορεί να είναι συγγενικό ή φιλικό πρόσωπο που κατοικεί στην Ελλάδα και όχι υποχρεωτικά λογιστής. (Σχετ. Εγγ. 1066592/1147/Α0012/5.7.2007). Για την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος από τον αντιπρόσωπο του κατοίκου της αλλοδαπής απαιτείται σχετική εξουσιοδότηση προς αυτόν.

### **14.Δυνατότητα υποβολής δήλωσης ηλεκτρονικά**

Υφίσταται, σύμφωνα με το άρθρο 62 § 1 του Κ.Φ.Ε., η δυνατότητα υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου. Στην περίπτωση της ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης εισοδήματος, ο φορολογούμενος οφείλει και πάλι να

αναγράφει τον αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα (Σχρετ. Εγγ. 1114036/2185/A0012/28.11.2007).

### **15.Τεκμήρια δαπανών διαβίωσης – απόκτησης περιουσιακών στοιχείων κατοίκων εξωτερικών**

Από 1.1.2011 και μετά, σύμφωνα με την περ. η' του άρθρου 18 του Κ.Φ.Ε., όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 21 § 3 του ν. 3943/2011, τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης (άρθρο 16 Κ.Φ.Ε.) και δαπανών απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (άρθρο 17 Κ.Φ.Ε.) δεν εφαρμόζονται "προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική του κατοικία (κατοικία ή συνήθη διαμονή) στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα."

Επομένως, οι κάτοικοι της αλλοδαπής που δεν αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα δε θα φορολογηθούν – από τη δήλωση εισοδήματος που θα υποβάλλουν απο το 2011 – για το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει για τα περιουσιακά στοιχεία που τυχόν έχουν στη διάθεση τους. Έτσι, για παράδειγμα, για κάτοικο εξωτερικού που έχει στην κατοχή του δευτερεύουσα κατοικία στην Ελλάδα (την οποία ιδιοχρησιμοποιεί) και ένα Ι.Χ. αυτοκίνητο και δεν έχει ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ εισοδήματα στην Ελλάδα, δε θα υπολογιστεί τεκμαρτό εισόδημα βάσει των διατάξεων του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε. Αντιθέτως, αν έχει εισόδημα από οποιαδήποτε αιτία στην Ελλάδα (π.χ. ενοίκια), θα υπολογιστεί κανονικά το τεκμαρτό του εισόδημα βάσει των διατάξεων του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε. και θα φορολογηθεί σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις βάσει του υψηλότερου εισοδήματος μεταξύ πραγματικού και τεκμαρτού.

### **16.Κλίμακα φορολογίας εισοδήματος κατοίκων εξωτερικού για τα εισοδήματα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα**

Σύμφωνα με το άρθρο 9 § 12 του Κ.Φ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 38 § 2 του Ν. 4024/2011, όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, στο ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο πρώτο κλιμάκιο της φορολογικής κλίμακας της παρ. 1 του άρθρου 9, προστίθεται ο φόρος ο οποίος προκύπτει με την εφαρμογή του αναλογικού συντελεστή 10%.

Επομένως, η κλίμακα με βάση την οποία φορολογούνται τα εισοδήματα για το οικονομικό έτος **2013** των κατοίκων εξωτερικού από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα είναι η ακόλουθη:



Κλιμάκιο Εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός Συντελεστής %	Φόρος Κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Σύνολο Φόρου (ευρώ)
5.000	10	500	5.000	500
7.000	10	700	12.000	1.200
4.000	18	720	16.000	1.920
10.000	25	2.500	26.000	4.420
14.000	35	4.900	40.000	9.320
20.000	38	7.600	60.000	16.920
40.000	40	16.000	100.000	32.920
Άνω των 100.000	45			

**ΠΡΟΣΟΧΗ:**

- ΜΟΝΟ οι κάτοικοι χωρών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του 90% του συνολικού εισοδήματος τους διατηρούν το αφορολόγητο των 5.000 ευρώ της γενικής κλίμακας του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. Από τις διατάξεις προκύπτει ότι οι κάτοικοι χωρών εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα φορολογούνται και για το πρώτο κλιμάκιο της φορολογικής κλίμακας με συντελεστή 10% ανεξάρτητα από την κατανομή του εισοδήματος τους στην Ελλάδα και στο εξωτερικό.

**17.Υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε., το κατά περίπτωση αφορολόγητο ποσό ισχύει, εφόσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του και τα τέκνα που τους βαρύνουν.

Δεδομένου ότι το αφορολόγητο αυτό ποσό δεν ισχύει για τους κατοίκους της αλλοδαπής, προκύπτει ότι οι κάτοικοι αλλοδαπής που

αποκτούν εισόδημα από πηγή στην Ελλάδα δεν έχουν υποχρέωση να προσκομίσουν αποδείξεις.

Ιδιαίτερα, σημειώνεται επίσης ότι, όπως ορίζεται ρητά στο άρθρο 9 § 1 του Κ.Φ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 38 § 2 του ν. 4024/2011, δεν έχουν υποχρέωση προσκόμισης αποδείξεων δαπανών:

- Οι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή και τα λοιπά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του ΚΦΕ και
- Οι κάτοικοι κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους

### **18.Εκπτώσεις από το φόρο εισοδήματος**

Σύμφωνα με το άρθρο 9 § 13 του Κ.Φ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 38 § 2 του Ν. 4024/2011, όσοι κατοικούν στην αλλοδαπή και αποκτούν εισόδημα από πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα, δε δικαιούνται τις μειώσεις που ορίζονται στις παραγράφους 2, 3 και 4 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. Ενδεικτικά στην περίπτωση των κατοίκων του εξωτερικού δεν εφαρμόζεται η αύξηση του αφορολόγητου ορίου λόγω τέκνων, αναπηρίας ή ασθένειας κ.λπ. καθώς και η μείωση του φόρου κατά ποσοστό 10% στα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, στα μισθώματα που καταβάλλονται ετησίως για κύρια κατοικία του φορολογούμενου, στο ποσό της δαπάνης για φροντιστήρια, ιδιαίτερα μαθήματα κ.λπ.

Εξαιρετικά, τις εκπτώσεις αυτές δικαιούνται οι κάτοικοι των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα πλέον του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους.

### **19.Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας**

Το ζήτημα της φορολόγησης των κατοίκων του εξωτερικού ενδέχεται να ρυθμίζεται από τις Συμβάσεις/Συμφωνίες για την αποφυγή της διπλής φορολογίας που έχουν συναφθεί μεταξύ της Ελλάδας και ενός σημαντικού αριθμού κρατών. Οι φορολογούμενοι που κατοικούν σε κάποια χώρα του εξωτερικού οφείλουν να μελετούν την αντίστοιχη σύμβαση, εφόσον μία τέτοια σύμβαση έχει συναφθεί.

### **20.Αρμόδια Δ.Ο.Υ.**

Σύμφωνα με το άρθρο 63 § 2 του Κ.Φ.Ε., για τα πρόσωπα που είναι κάτοικοι αλλοδαπής και έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση στην Ελλάδα, εφόσον δεν ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή των δηλώσεων και τον έλεγχο τους είναι η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού.

Στην περίπτωση που ο αντιπρόσωπος που έχει οριστεί υπάγεται σε οποιαδήποτε Δ.Ο.Υ. άλλου νομού πλην του νομού Αττικής, αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι η Δ.Ο.Υ. της έδρας της πρωτεύουσας του συγκεκριμένου νομού της χώρας. Αν λειτουργούν σε κάποια πρωτεύουσα νομού περισσότερες της μία Δ.Ο.Υ. αρμόδια είναι η Α' Δ.Ο.Υ. της πρωτεύουσας του νομού εκτός του Νομού Θεσσαλονίκης όπου αρμόδια είναι η Θ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

Τέλος, για τους κατοίκους αλλοδαπής που ασκούν ατομικώς εμπορική επιχείρηση γενικά ή ελευθέριο επάγγελμα, αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι η Δ.Ο.Υ. της έδρας της κύριας επιχείρησης τους ή του κυρίου επαγγέλματος τους.