

Основы правового регулирования налогообложения физических лиц в Израиле

Глоссарий

Законодательство о контролируемых иностранных компаниях (controlled foreign companies, CFC legislation) - законодательство, ограничивающее возможность ухода от налогов резидентов данного государства при помощи низконалоговых иностранных компаний. Суть его состоит в том, что если такая иностранная компания контролируется резидентами данного государства, то ее доходы принудительно включаются в налогооблагаемый доход этих резидентов.

Налог при смене резидентства (exit tax) - налог, взимаемый государством с лица, которое являлось резидентом этого государства, в связи с утратой статуса резидента.

Низконалоговая юрисдикция - страна, где внутренним национальным законодательством предусмотрена возможность регистрации юридических лиц со льготным режимом налогообложения (офшорных или низконалоговых компаний), предназначенных для ведения международного бизнеса.

Введение

Израиль (официальное название Государство Израиль). Для удобства в данной статье мы будем использовать наименование Израиль. Столица Израиля Иерусалим. Государственными языками являются иврит и арабский. Израиль представляет собой унитарное государство. Форма правления - парламентская республика. Территория Израиля подразделяется на 6 административных округов.

Израиль расположен на ближнем Востоке, у восточного побережья Средиземного моря. На севере граничит с Ливаном, на северо-востоке — с Сирией, на востоке — с Иорданией и территорией Западного берега реки Иордан, на юго-западе — с Египтом и сектором Газа.

Все чаще россияне рассматривают Израиль как страну для постоянного места жительства. В связи с этим актуальным является вопрос правового регулирования налогообложения физических лиц в Израиле, который будет рассмотрен в данной статье.

Понятие резидента

В соответствии с налоговым законодательством Израиля налогоплательщики подразделяются на два вида: резиденты и нерезиденты.

Налоговые резиденты Израиля подлежат налогообложению по принципу обложения всемирного дохода.

Нерезиденты уплачивают налог на доход, полученный только от источников из Израиля. Также нерезиденты обязаны уплачивать налог на прирост капитала от отчуждения активов, находящихся на территории Израиля.

Закон о налоге на доход определяет резидента как лицо, чей центр жизненных интересов находится в Израиле. При определении места нахождения центра жизненных интересов у физического лица анализируются ряд факторов.

Существуют определенные презумпции относительно того, где находится центр жизненных интересов у лица, эти презумпции могут быть опровергнуты либо физическим лицом, либо налоговым органом.

Любое физическое лицо, которое пребывало на территории Израиля в течение определенного налогового периода в течение 183 дней и более, считается, что у него центр жизненных интересов находится в Израиле и соответственно, данное лицо рассматривается налоговым резидентом Израиля.

Любое физическое лицо, которое находилось на территории Израиля в течение налогового периода 30 и более дней и общее количество дней, которое лицо провело на территории Израиля в течение двух предыдущих годов, составляет 425 дней и более, то действует презумпция, что у данного лица центр жизненных интересов находится в Израиле.

Необходимо отметить, что ключевым критерием определения, считается ли лицо резидентом, является именно критерий нахождения центра жизненных интересов в Израиле. В случае если лицо не соответствует объективному критерию (количество дней нахождения в Израиле), то данное лицо, тем не менее, все равно может быть признано налоговым резидентом.

В случае если в соответствии с внутренним законодательством обоих государств лицо является налоговым резидентом, то применяются правила, предусмотренные в налоговом соглашении между Израилем и другим государством (если такое соглашение имеется). Обычно при определении данного вопроса учитываются следующие обстоятельства: наличие тесных экономических связей с государством, наличие тесных семейных, родственных связей, наличие постоянного места жительства, в редких случаях значение имеет гражданство.

В Законе о налоге на доход, нерезидент определяется как лицо, которое не является налоговым резидентом Израиля. А также в законе указывается, что нерезидентом является лицо, которое удовлетворяет следующим критериям:

(1) Лицо провело за пределами Израиля как минимум 183 дня в течение налогового года и года, следующего за налоговым периодом и

(2) Центр жизненных интересов данного лица не находился в Израиле в течение третьего и четвертого годов, следующих за налоговым годом.

Для того, чтобы предоставить возможность физическим лицам, приезжающим в Израиль на постоянное место жительства, принять взвешенное решение относительно вопроса оставаться ли жить в Израиле, таким лицам предоставляется один год для акклиматизации с даты приезда на территорию Израиля. В течение этого первого года физические лица могут подать запрос в налоговые органы, чтоб не рассматриваться в качестве налоговых резидентов. Если физические лица желают

воспользоваться данной возможностью, они должны направить такой запрос в налоговые органы в течение 90 дней с момента приезда на территорию Израиля.

В случае, если налоговый резидент Израиля прекращает быть резидентом для налоговых целей, то применяются специальные положения о налогообложении при смене резидентства (exit tax), которые будут рассмотрены ниже.

Налогообложение дохода физических лиц

К налогооблагаемым доходам физических лиц относятся активный и пассивный доход. Активный доход включает в себя доход от трудовой деятельности и доход от коммерческой предпринимательской деятельности. Доходом от трудовой деятельности (трудовой доход) является доход, полученный работником от работодателя в связи с выполнением трудовых обязанностей. Он включает в себя заработную плату, бонусы, премии и иные вознаграждения, выплачиваемые работодателем работнику. Доход от коммерческой деятельности это доход, получаемый физическим лицом от его предпринимательской деятельности или профессиональной деятельности (артисты, художники, юристы, стилисты и т.д.).

К пассивным доходам относятся проценты, дивиденды, роялти, прирост капитала.

Активный доход подлежит налогообложению по прогрессивной шкале, начиная с 10% и до 50% в зависимости от размера полученного дохода. Пассивный доход облагается по другим ставкам, которые рассмотрены в данной статье ниже.

При уплате налога на доходы физических лиц (доходы от активной деятельности) физические лица имеют право получить налоговые вычеты. Налоговые вычеты снижают размер налогооблагаемой базы. Размер налогового вычета зависит от коэффициента, применяемого к налогоплательщику. 1 коэффициент предоставляет возможность снизить налогооблагаемую базу на 650 долларов США в год. Для резидентов Израиля для женщин применяется коэффициент 2,75. Для мужчин 2, 25.

С полученной суммы после применения вычетов должен быть уплачен налог на доходы физических лиц в бюджет Израиля. Как было отмечено, налог взимается по прогрессивной шкале, в зависимости от размера оплаченного дохода.

Для удобства приведем таблицу налоговых ставок, применяемых к доходу от активной деятельности, получаемых физическими лицами в 2015 году¹.

Ставка налога	Доход (NIS) ²
10%	1-63 240
14%	63 241-108 000

¹ http://galitzercpa.com/img/2015%20Israeli_and_US_Tax_Rates.pdf

² NIS аббревиатура официальной валюты Израиля (шекель). По курсу на 22.05.2015 1 доллар США (USD) равняется 3.86 шекелю. Иногда аббревиатура шекель (ILS или IS)

21%	108 001-167 880
31%	167 881-239 760
34%	239 761-501 480
48%	501 481-810 720
50%	810 721 и выше

Налогообложение дивидендов

Дивидендный доход является налогооблагаемым доходом. К нему применяются специальные правила. Обычно дивидендный доход подлежит налогообложению по ставке в размере 25%.

В случае получения дивидендов от специально одобренных юридических лиц применяется ставка в размере от 15% до 20%. В данном случае действует специальный режим, который применяется только к определенным юридическим лицам, которые удовлетворяют критериям, содержащимся в Законе о поощрении инвестиций.

При получении дивидендов нерезидентом применяется стандартная ставка в размере 25%. В случае если нерезидент (получатель дивидендов) является резидентом, с которым у Израиля есть международное соглашение об избежании двойного налогообложения, то в данном случае применяется ставка, указанная в соглашении. Обычно ставки, содержащиеся в налоговых соглашениях, являются меньшими по размеру, чем установленные в национальном законодательстве.

Налогообложение процентного дохода

По общему правилу доход в форме процентов подлежит налогообложению по ставке в размере 25%.

Процентный доход, полученный от инвестиций в финансовые институты или от инвестиций вотируемые на бирже ценные бумаги, может подлежать налогообложению по ставке в размере 15%.

Также как и для дивидендов, для нерезидентов, получающих процентный доход от источника в Израиле, ставка налога может быть снижена налоговым соглашением между Израилем и государством, где лицо (получатель дохода) является резидентом. В случае отсутствия соглашения или невыполнения критериев, предусмотренных в соглашении, применяется стандартная ставка.

Если нерезидент получает процентный доход от размещения денежных средств в иностранной валюте на депозит в израильском банке, то данный доход может быть освобожден от налогообложения при выполнении определенных условий.

Для привлечения иностранных инвестиций в Израиле действует специальный льготный налоговый режим для нерезидентов, которые вкладывают денежные средства в корпоративные облигации, которые торгуются на бирже. Так полученный процентный доход физического лица, нерезидента

от корпоративных облигаций, может быть освобожден от уплаты налога при соблюдении определенных условий.

Налогообложение роялти

Роялти считается пассивным доходом. Роялти представляет собой вознаграждение, которое получает лицо (налогоплательщик) за то, что предоставил кому-либо право пользоваться объектами интеллектуальной собственности, которые принадлежат данному физическому лицу. В Израиле доход, полученный в форме роялти, подлежит налогообложению по ставке в размере 26.5%.

Если нерезидент Израиля получает роялти от источников из Израиля, то при выплате роялти удерживается налог у источника по ставке в размере 26.5%. Ставка может быть снижена двусторонним налоговым соглашением между Израилем и государством, в котором лицо, получившее доход в форме роялти, является резидентом.

Налогообложение арендного дохода

Доход от сдачи в аренду имущества считается арендным доходом. Он считается налогооблагаемым доходом и подлежит налогообложению. Так же как и доход от активной деятельности арендный доход облагается по прогрессивной шкале, чем выше размер дохода, тем выше применяемая ставка. Однако ставки, применяемые к активному доходу, отличаются от ставок, применяемых к арендному доходу.

Для удобства приведем ставки, применяемые к арендному доходу в 2015.

Ставка налога	Арендный доход (IS)
31%	1-239 760
34%	239 761-501 480
48%	501 481-810 720
50%	810 721 и выше

Налогообложение при смене резидентства (налог при выходе)

В случае если резидент Израиля прекращает быть резидентом Израиля для налоговых целей, то при отчуждении имущества, действует правило, в соответствии с которым считается, что имущество было продано за день до того, как лицо утратило статус резидента.

Налог на прирост капитала может быть уплачен в день утраты статуса резидентства, или налогоплательщику может быть предоставлена отсрочка по уплате налога до момента реального отчуждения активов физического лица. Смысл заключается в том, что даже если при утрате статуса резидента активы не были реально отчуждены, для налоговых целей, считается, что они были отчуждены. Данное правило позволяет Израилю получить в бюджет налог на прирост капитала, который возникнет у физического лица при реальном отчуждении имущества.

Другие налоги

В Израиле отсутствуют какие-либо местные налоги, соответственно административные округа не имеют право взимать какие-либо налоги.

Участие в контролируемой иностранной компании

В Израиле действует законодательство о контролируемых иностранных компаниях. Суть данного законодательства сводится к тому, что даже нераспределенная прибыль контролируемой иностранной компании включается в налогооблагаемую базу по налогу на доход физического лица. Факт распределения прибыли и получения дивидендов не имеет значения.

Контролируемой иностранной компанией считается компания, в которой резидент Израиля имеет долю участия в размере 10% и более. В данном случае резидент Израиля считается контролируемым лицом.

Для признания компании контролируемой иностранной компанией, она должна соответствовать ряду критериев: в частности, компания по большей части должна получать пассивный доход (прирост капитала, проценты, дивиденды, роялти), и данный пассивный доход должен облагаться в стране регистрации иностранной компании по ставке, которая не превышает 15%.

Соответственно, если физическое лицо, резидент Израиля владеет долей в компании, которая соответствует критериям контролируемой иностранной, то нераспределенная прибыль компании пропорционально доле, которой владеет физическое лицо, включается в налоговую базу по налогу на доход физического лица, и в последующем подлежит налогообложению на уровне физического лица.

Налоговое администрирование

Налоговый год является календарным годом. Концом налогового периода соответственно является 31 декабря.

Физические лица обязаны подавать налоговую декларацию до 30 апреля года, следующего за отчетным годом или до 31 мая, если декларация подается в электронном виде.

Нерезиденты обязаны подавать налоговую декларацию, если они получили доход с территории Израиля, но налог не был удержан у источника выплаты.

Резидентные налогоплательщики, чей основной доход составляет трудовой доход, не обязаны подавать налоговую декларацию, поскольку ее подает работодатель как налоговый агент. Также резидентные налогоплательщики не обязаны подавать налоговую декларацию, если с полученного дохода, при его выплате был удержан налог у источника.

Выводы

В Израиле действует довольно сложная система налогообложения. Резидентом считается лицо, чей центр жизненных интересов находится в Израиле. Нерезидентом считается лицо, у которого центр жизненных интересов находится за пределами Израиля. Доход от трудовой и предпринима-

тельской деятельности подлежит налогообложению по прогрессивной шкале. К дивидендам, процентам, роялти, приросту капитала применяются особые правила.

В Израиле действует законодательство о контролируемых иностранных компаниях, что препятствует возможности уклонения от уплаты налогов резидентов Израиля при помощи создания компаний в низконалоговых юрисдикциях и аккумуляции денежных средств на счетах этих компаний в безналоговом режиме. Также в Израиле действует так называемое налогообложение при выходе (exit tax) (налогообложение при смене резидентства).

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (495) 790-2660; 926-2990