

中国居民赴以色列 投资税收指南

摘 要

以色列作为“一带一路”沿线的重要国家之一，经济发展水平较高，并且以创新立国，大力发展高新技术产业，在通讯、信息、电子、生化、安保和农业等领域技术先进，高科技产品在国际市场上极具竞争力。2016年其国内生产总值约3183亿美元（全球排名第35），人均GDP达37253美元（全球排名第22），属发达国家行列。为了更好地服务“走出去”企业，我国编写了《中国居民赴以色列投资税收指南》。该指南围绕赴以色列投资的税收环境、税收制度、税收管理与优惠、特别纳税调整、中以税收协定及相互协商程序、在以色列投资可能存在的税收风险、中国居民在以色列取得所得的税收抵免等七个方面进行了详细的解读。

第一部分是以色列概况以及投资主要关注事项。以色列属世贸组织成员，与多国签订了自由贸易协定。在投资方面，以色列鼓励外商投资，除少数跟国家安全相关的领域外，对外商投资行业基本上无限制。以色列对投资企业进行不同分类，分为以色列公司、外商公司、合伙制企业、合作社和合资企业，不同类型企业投资适用不同的法律法规和税收征管办法。

第二部分是以色列税收制度介绍。以色列实行中央和地方两级课税制度，税收立法权和征收权主要集中在中央。以色列现行的主要税种是：以色列现行的主要税种是：企业所得税、个人所得税、增值税、土地税、消费税、社会保障税、关税等。其中，企业所得税税率为25%，增值税率为17%，公司利润预提税率通常为25%，个人所得税实行累进税率，税率在10%-48%之间，并对个人年收入超过64万新谢克尔的个人，征收3%的个人收入附加税。

第三部分介绍了以色列的税收管理与优惠。在基本制度以外，尤其需要注意以色列在投资上给予的税收优惠。以色列的税收优惠政策一方面视个人/公司的居民/非居民身份等条件的不同而有所区别，另一方面视行业区别而有所不同。

第四部分对以色列的特别纳税调整政策进行了介绍，其中重点是以色列的转让定价制度和受控外国公司制度。以色列要求对关联交易相关信息进行披露，但是没有资本弱化制度和一般反避税规定。

第五部分详细介绍了中以税收协定及相互协商程序。我国政府与以色列国政府于 1995 年在北京签订《中华人民共和国政府和以色列国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》和《中华人民共和国政府和以色列国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定书》两份文件，于 1995 年 12 月 22 日生效，并于 1996 年 1 月 1 日执行。协定中对税收管辖权、避免双重征税、处理税务争议等方面都做了详细规定。

第六部分简单分析了在以色列投资可能存在的税务风险，集中表现在投资信息报告、纳税申报等方面。

最后，指南还介绍了在以色列取得所得之后的税收抵免制度。

目 录

摘 要.....	1
第一章 以色列概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境概况.....	3
1.2.1 近年经济发展情况.....	3
1.2.2 资源储备和基础设施.....	3
1.2.3 支柱和重点行业.....	4
1.2.4 投资政策.....	5
1.2.5 经贸合作.....	7
第二章 以色列税收制度简介.....	9
2.1 概览.....	9
2.1.1 税制综述.....	9
2.1.2 税收法律体系.....	9
2.1.3 近三年重大税制变化.....	10
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	10
2.2.1 居民企业.....	10
2.2.2 非居民企业.....	11
2.2.3 其他.....	11
2.2.3.1 企业所得税的征税范围.....	11
2.2.3.2 企业所得税税率.....	12
2.2.3.3 企业所得税税收减免.....	13
2.2.3.4 企业所得税计税方法.....	13
2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)	14
2.3.1 居民纳税人.....	14
2.3.2 非居民纳税人.....	14
2.3.3 其他.....	15
2.3.3.1 个人所得税征税范围.....	15
2.3.3.2 个人所得税的税率.....	16
2.3.3.3 个人所得税减免.....	17
2.3.3.4 个人所得税申报制度.....	19
2.4 增值税 (Value Added Tax)	20
2.4.1 增值税纳税人.....	20
2.4.2 增值税征税范围.....	20
2.4.3 增值税税率.....	21
2.4.4 增值税减免.....	22
2.4.5 其他.....	23
2.5 土地税 (Land Tax)	23

2.6	消费税 (Consumer Tax)	23
2.7	社会保障税 (Payroll Tax Social Security Contribution)	24
2.8	预提税 (Withholding Tax)	24
第三章	税收管理与优惠	29
3.1	税收管理机构	29
3.2	税务登记	29
3.2.1	增值税登记	29
3.2.2	代扣工薪所得税	29
3.2.3	国民保险 (社会保障) 税	30
3.2.4	企业所得税登记	30
3.3	对外国投资的税收优惠	30
3.3.1	优惠政策框架	30
3.3.2	鼓励政策	31
3.3.3	特殊经济区域的规定	32
第四章	特别纳税调整政策	33
4.1	转让定价调查	33
4.2	受控外国公司	33
4.3	资本弱化	34
第五章	中以税收协定及相互协商程序	36
5.1	中以税收协定及相互协商程序概述	36
5.2	中以税收协定	37
5.2.1	适用范围	37
5.2.1.1	主体范围	37
5.2.1.2	客体范围	37
5.2.1.3	领土范围	38
5.2.2	中以两国不同类型收入的征税规定	38
5.2.3	无差别待遇原则	41
5.2.4	中以税收协定相关名词解释	42
第六章	在以色列投资可能存在的税收风险	43
6.1	信息报告风险	43
6.2	纳税申报风险	43
6.3	其他风险	44
第七章	中国居民在以色列所得税收抵免	46
7.1	中以税收抵免制度	46
7.1.1	直接抵免及其适用范围	46
7.1.2	间接抵免及其适用范围	47
7.2	企业境外所得的税收抵免	47
7.2.1	适用税收抵免的纳税人	47
7.2.2	可抵免所得税税额	47
7.2.3	境外所得间接负担税额	48
7.2.4	抵免限额	49
7.3	个人境外所得的税收抵免	49
	参考文献	50

第一章 以色列概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

以色列地处亚洲西部，北部与黎巴嫩接壤，东北部与叙利亚、东部与约旦、西南部与埃及为邻，西濒地中海，南临亚喀巴湾。由于以色列与阿拉伯国家的领土纠纷不断，目前以色列实际控制面积约为 2.5 万平方公里，国土呈狭长型，长约 470 公里，东西最宽处约 135 公里，海岸线长 198 公里。

以色列可划分为 4 个自然地理区域：地中海沿岸狭长的平原、中北部蜿蜒起伏的山脉和高地、南部内盖夫沙漠和东部纵贯南北的约旦河谷和阿拉瓦地。



图 1 以色列地图

1.1.2 政治概况

【基本法】以色列没有正式的成文宪法。基本法不是正式的宪法，其法律地位高于普通法律，其制定和修改一般需议会特定多数通过。以色列现有基本法包括《克奈赛特法》（1958 年）、《国家土地法》

(1960年)、《总统法》(1964年)、《政府法》(1968年)、《国家经济法》(1975年)、《以色列国防军法》(1976年)、《耶路撒冷法》(1980年)、《司法制度法》(1984年)、《国家审计长法》(1988年)、《人类尊严与自由法》和《职业自由法》(1922年)等。

【总统】总统为国家元首，由议会从候选人中以简单多数选出，任期7年，最多可连任两届。总统超越各党派和权利机构，是国家象征，其职责主要是利益性和象征性的，如在选举结束或前任政府辞职后，责成一位议会成员着手组织新政府；接受外国使节的图书；签署议会通过的条约和法律；在有关机关推荐下，任命法官、中央银行行长和以色列驻外大使；应司法部长建议，赦免或减轻对罪犯的刑罚。

【议会】议会为一院制，设有120个议席，每4年选举1次。以色列最大的两个政党是前进党和劳工党。

议会职能是立法和监督政府工作。政府和议员提交的法律提案须经议会三读通过，方能成为法律：一读之后，议案交有关委员会讨论；二读由全体会议审议；三读时进行最后表决。此后，该议案经主管部长、总理和总统签署后成为法律。

【政府】政府以总理为首，由总理组阁经议会简单多数通过产生。总理为国家最高行政长官，掌握国家实权。总理必须是议会议员，通常由议会第一大党党首出任。

地方政府方面，市政府和地方政府根据各政党在地方选举中得票多少按比例代表制产生，市长和地方政府的领导人由直接选举产生。地方政府的工作受内政部的监督。地方政府资金主要来自市政税收、政府拨款和参与维持全国公用事业的收入。各市政当局和地方政府打交道，监督议会的有关立法，向地方政府提供工作协议和法律事务等方面的指导。

【司法】由最高法院、地区法院和基层法院3级组成，此外还有市政法庭、劳工法庭、行政法庭和宗教法庭等。

1.1.3 经济概况

以色列是经济多元化的工业发达国家，其经济以知识和技术密集

型产业为主。2016年以色列国内生产总值（GDP）约3183亿美元，人均37253美元，生活水平与大多数西欧国家相仿，高于西班牙、希腊等欧盟成员国。以色列在通讯、信息、电子、生化、安保和农业等领域技术先进，高科技产品在国际市场上极具竞争力。出口对以色列的经济增长具有重要作用，出口产品以工业制成品为主，特别是高科技产品。进口则主要是原材料和投资性商品。

1.1.4 文化概况

以色列文化是由犹太教和犹太人数千年以来的历史经验交织构成的。由于以色列拥有来自全世界六大洲上百个国家的各式移民，社会文化相当的丰富多元，也极具艺术创造力。以色列政府鼓励并且也会资助各种艺术活动，特拉维夫、海法和耶路撒冷等城市都建有完善的美术博物馆，许多城镇农场也都有类似的博物馆或古迹景点。位于耶路撒冷的以色列博物馆藏有古老的死海古卷，以及其他大量有关犹太教和犹太人艺术的广泛珍藏品。

1.2 投资环境概况

1.2.1 近年经济发展情况

2003年以来，随着全球经济恢复，以色列政府实施紧急经济计划，经济开始复苏，当年GDP增长2.3%，2004~2007年经济增长加速，分别为5.2%、5.3%、5.2%和5.3%。2008年受金融危机影响，以色列出口萎缩且国内消费能力下降，2008年GDP增长仅为4.1%，2009年为0.5%，为2003年以来最低。2010年，政府大规模刺激经济，经济重新恢复较快增长，全年经济增长4.6%。2011年为4.6%；2012年下降到3.3%；2013年与2012年持平；2014年和2015年有所下滑，增长率为2.8%和2.5%；2016年上升至4.0%。

1.2.2 资源储备和基础设施

以色列自然资源比较贫乏，主要资源是有死海中的较丰富的钾盐、镁和溴等矿产。近年，在地中海海域连续发现多个大型天然气田并进入开发阶段。水资源极度缺乏，主要来自约旦河、加利利湖和一

些小河。动植物资源相对丰富，有 2800 多种植物、300 多种鸟类以及 80 多种爬行动物。

但是以色列基础设施比较良好，陆、海、空运输业发达。其中陆地运输的货物占一半，船舶和航空运输各占四分之一。全国公路通车总里程为 18096 公里，铁路总长度为 1001.4 公里。主要港口有海法、阿什杜德和埃拉特。全国共有 48 个机场，主要机场是本—古里安国际机场，2016 年旅客吞吐量超过 1300 万人次。

1.2.3 支柱和重点行业

【农业】以色列自然环境恶劣，但农业发达，享有欧洲“冬季厨房”的美誉。目前，以色列除了谷物、油菜籽、咖啡、肉类、可可粉、糖类主要依赖进口外，已经实现绝大多数农产品自给自足。2014 年以色列农业总收入 45.63 亿美元，占 GDP 的 1.5%，主要农作物有小麦、棉花、蔬菜、柑桔等。

以色列农业科技含量很高，其滴灌设备、新品种开发技术举世闻名。农村经济主要以基布兹、莫沙夫及个体农场为主。基布兹是集体定居组织，过去以农业为主，现也从事制造业、旅游业及其他服务业。莫沙夫是合作定居组织，以农业为主，主要成员是小农场主。以色列现有 267 个基布兹，约 12.3 万人；442 个莫沙夫，约 23 万人。农业就业人口占以色列劳动人口总数的 2.3%。

【制造业】20 世纪 60 年代末开始，以色列的工业生产不仅能满足国内市场需求，而且还大量出口。20 世纪 90 年代以来，随着劳动成本不断提高，一些传统的劳动密集型产业逐步被淘汰，高科技或技术含量高的产业成为发展重点。主要工业部门有：机械制造、军工、飞机制造、化工、电子和通讯设备、精密仪器和医用激光器材、太阳能利用、建材、纺织、造纸、钻石加工等。2014 年制造业、矿业、采石业占出口比重超过 80%。

【旅游业】旅游业在以色列经济中占有重要的地位。以色列复杂的地形地貌、众多的古迹和宗教场所，以及一年四季灿烂的阳光和地中海沿岸现代化的度假设施，每年都吸引着无数旅游观光者。2014 年以色列接待外国游客数量近 330 万人次，同比下降 8.2%。以色列

的主要旅游景点有：耶路撒冷、拿撒勒、海法等重要宗教城市和港口城市埃拉特、死海以及地中海沿岸地区。2007年10月，中国与以色列签署了旅游谅解备忘录，从2008年9月15日起，中国居民可以组团到以色列旅游。2013年6月起，以色列对中国居民开放个人游。2014年游客主要来源于欧洲国家和美国。

【信息通讯和高科技产业】以色列高新技术发展在全球处于领先地位，有着很强的学术基础建设、丰富的军事和民事研发经验，同时得到了政府和私有企业的大量支持。2013年以色列高科技产业公司659家，2014年达到688家；融资额由2013年的23亿美元增长到2014年的34亿美元，增长了48%。

以色列信息通讯产业发达，是该国处于前沿的高科技行业之一，拥有从电子元件到最终设备及服务的完整产业链。该行业内为数众多的新兴创业企业，为以色列带来大量的风险投资和并购投资机会，其中许多公司已经成为各自领域的全球领先企业。

【生物技术】以色列非常重视生命科学及生物技术产业，其生物技术产业综合实力全球领先。2007年以色列有生物技术公司900多家，其中在业界有一定影响的公司近100家，包括特华制药等全球知名的生物制药企业。

以色列生物产业多为跨学科技术，特别是信息技术与生物技术的交叉十分明显，充分体现了以色列在这些领域的全球技术领先地位和整体研发实力。以色列医疗器械产品有95%使用了现代信息技术，为全球医疗器械制造领域信息技术运用最为广泛的国家。在生物技术产业中，生物制药和医疗器械约占72%，生物农业约占4%，生物信息产品和疾病诊断技术等约占22%。

1.2.4 投资政策

以色列主管投资的政府部门是经济部，其下设的以色列投资促进中心负责协调各政府部门和有关机构，并为外国投资者提供帮助和服务。

以色列对外商投资采取积极和开放的政策。政府制定吸引外资的政策来促进以色列出口和增加就业。除少数跟国家安全相关的领域

外，对外商投资行业基本上无限制。以色列企业也积极寻求与国外投资者合作，以拓展国际市场，提高产品竞争力。

【禁止行业】 博彩业。

【限制行业】 国防工业、通信、发电和铁路运输的某些领域。

【鼓励行业】 由于以色列在科技水平、劳动力素质、政府对研发的鼓励政策、培育环境等方面的领先优势，外商特别适合投资高科技产业，尤其是在以色列设立研发中心。以色列高科技产业和技术创新企业是外资投资重点。以色列政府特别鼓励有利于提高以色列产品竞争力、创造就业机会、推动工业研发型企业和技术创新型企业发展的长期投资。对工业研发有大量鼓励措施。

有关投资方式的规定表明在以色列可以进行多种形式的投资和商业运作。不同类型的企业分别由相应法律法规加以规范，适用不同的税收办法。

一般分为 5 类：

【以色列公司】 以色列企业最通常的组织形式为公司，包括股份有限公司、有限责任公司和无限责任公司 3 种，均应遵守《公司条令》（2000 年 2 月修订）的规定。

【外国公司】 在海外成立的公司可以在以色列设立分支机构或其他业务场所（包括股份转让或股份注册办事处），但必须于设立分支机构 1 个月内在以色列注册为外国公司。

【合伙制企业】 合伙制企业需遵循《合伙条令》，并在其成立 1 个月内到司法部合伙制企业注册局注册，但某些农业合伙企业可以免于注册。合伙制企业中合伙人数量一般不超过 20 人，公司及外国居民也可以获得合伙人身份。

【合作社】 根据《合作社条令》，合作社应在经济部合作社注册局注册，合作社成员的责任一般仅限于其所拥有的股份或在合作社章程中规定的额度，每个成员拥有一票决定权，所占有资本不超过总资本 20%。

【合资企业】 合资企业是由 2 个或 2 个以上的合作方共同开展某项活动或在特定基础上进行交易的企业类型。当有多方参与时，在不

同情况下合资企业可能采取“利益共享”、“财团”、“成本分摊”等不同形式。典型的合资企业可能联合不同国家、不同大陆的实体，表现为一种涉及各方的国际战略联盟。合资企业与合伙企业类似，但区别在于合资企业通常进行特定情况下的某项单一活动或单一交易。

以色列鼓励吸收外国投资，对外商在以色列投资基本上没有外汇控制。外汇管理机构为以色列央行的外汇管理中心。对外资企业或合资企业总体上并无限制。外国居民在以色列可从事房地产和证券投资并将投资所得汇出境外。对此并无必须有以色列人参股外资企业的要求。

1.2.5 经贸合作

中已于 1992 年 1 月 24 日正式建交。建交以来，中以双边经贸关系发展较快，合作领域逐步拓宽，贸易额逐年增长。中国是以色列在亚洲的第一大贸易伙伴，也是其全球第三大贸易伙伴。

中国对以色列主要出口商品有机电产品、纺织品、服装、鞋类、陶瓷制品等。中国自以色列进口商品除钾肥外，均为高技术产品，主要有机电产品、医疗仪器及器械、电讯产品等。

以色列主管贸易的政府部门是经济部（原工贸部），与出口相关的大部分事宜由经济部负责，该部颁布有关规定，协调有关程序。海关是被授权执行规定的部门。以色列与贸易相关的主要法律有《标准法》、《贸易征税法》、《海关法》、《自由进口法令》、《消费者保护法》等。

以色列总体上采取自由贸易政策，与美国、欧盟等国家和地区签署了自由贸易协议，是世界贸易组织成员（WTO）。以色列工业产品贸易自由化程度很高。实施进口许可证管理的商品多是出于安全方面的考虑，仅占全部日用商品种类的 7.8%。对进口商品征收的国内税费也与本国产品相同。目前以色列实施进口限制的领域主要包括农产品、食品、医疗产品、化学产品、涉及安全的产品等。限制方式主要包括高关税、季节调节税（主要是水果和蔬菜）、各种进口税费、保障措施、关税配额和数量限制、许可证、卫生和植物检疫、安全、环保、技术标准等。

以色列是 WTO 成员国，按照 WTO 有关规定，进口完税价格主要根据进口商支付价格决定。税额一般按完税价格百分比计算，少数货物采用固定税额或上述两种方式结合的办法。

以色列对进口货物实施海关检查，根据原产地及海关税则号码不同征收有关税费。进口关税由财政部关税与增值税司负责制订，具体通关业务由各入境口岸的海关负责。

目前以色列的平均最惠国关税为 8.9%，但农产品平均关税仍然很高，为 32.9%。对来自自由贸易协定国家的进口工业产品基本免除关税，农产品也享受优惠税率。最惠国非农产品平均关税为 5.1%。约有 48.5% 的税目实行零税率，其他经常商品的税率包括 12%(2094 项)、10%(614 项)、8%(603 项)等不同档次。

主要商品的进口关税见下表。

表 1 主要商品进口关税

商品名称	平均关税税率	商品名称	平均关税税率
农产品	32.9%	电子产品	24.2%
冶金产品	21.3%	自行车、摩托车	15.5%
纺织品、服装	12%	汽车零部件	41.8%
鞋	12%	玩具	22.5%
陶瓷玻璃制品	22.5%	打火机	20.1%

资料来源：以色列税务总局网站

第二章 以色列税收制度简介

2.1 概览¹

以色列实行属地税法和属人税法相结合的征税制度。其税收制度的基本原则与多数西方国家相似，但 80 年代的高通货膨胀迫使以色列采取了广泛的联系制度，计算各项税务时通常要与消费者物价指数联系，有时也采取与外汇联系或以外币结算形式。

以色列实行中央和地方两级课税制度，税收立法权和征收权主要集中在中央。在以色列的税收收入中，直接税占 50% 左右，间接税占 40% 左右。

2.1.1 税制综述

以色列税制体系包括：企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、土地税、社会保障税和关税等。主要的税收法律包括：《所得税法令》、《增值税法》、《消费税法》、《土地税法》等。另外各地方、各行业还有一些各自的征税和交费。每种税都有特例情况可以予以减免。

2.1.2 税收法律体系

以色列的法律体系受到英美普通法的影响，但是并不是完全的普通法系，而是属于“混合司法”的法律体系。因此，以色列的税收法律体系也属于“混合司法”形式，遵循基本法，但是在审判中，之前的判例和法律文献都是重要的依据。

以色列《所得税税收法令》（Income Tax Ordinance）源于英国法体系，与美国《国内收入法》（Internal Revenue Code）相似。此外还有一系列规定、通知作为立法的补充。

另外，以色列的增值税、土地税、消费税等都颁布了相关的税收法令。

¹ 税制数据主要来源于 IBFD tax database。

2.1.3 近三年重大税制变化

近三年来，以色列税制的重大变化主要体现在增值税和所得税改革上。首先，应对数字经济的挑战，对增值税进行了完善。2016年3月12日，以色列财政部公布了关于增值税法令的修正案草案，草案指出外国居民通过互联网提供的发生在以色列境内的商品和服务，应该具有申报和缴纳增值税的义务。

其次，企业所得税税率降低，从2016年1月1日起，以色列的企业税率从26.5%下降到25%，未来几年还将进一步降低。同时，企业所得税还积极应对G20的“税基侵蚀与利润转移”计划，加强了反避税的管理。2016年10月10日，以色列税务局发布有关国外专业公司（FVCs）税收的文件，旨在将居民专业人员在外国公司工作获得的国外收入的纳税额归入专业收入，从而进一步限制和减少不正当的递延纳税行为。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

2.2.1 居民企业

以色列本国企业以及在以色列有分支机构的外国企业都应该缴纳以色列国的企业所得税。以色列居民企业应该就其在全世界范围内获得的收入缴税，非居民企业只需就其在以色列境内发生的，或者从以色列获得的收入缴税。

满足以下规定的企业被判定为居民企业：

（1）该企业在以色列成立，并且主要的经营活动都发生在以色列。

（2）公司经营的控制和管理都在以色列境内。

不管是以色列的法律还是以以色列法院在对“实际经营管理”这个词的直接讨论中，都没有对“实际经营管理”给出定义。因此，很难判断在国外成立的企业的实际经营管理机构是否在以色列国内，需要根据不同情况进行判断。当一家企业既是以色列的税收居民又是外国的税收居民时，如果该国与以色列国签有关于所得税的税收协定，那么在判定该企业的税收居民身份时，一般以税收协定作为判定标准。

2.2.2 非居民企业

【外国公司】外国公司必须在以色列有固定基地或者设有常设机构或者从事产生上述所得和收益的经营活动，才向以色列负有纳税义务。

【常设机构】根据由以色列和以色列国内的外国居民企业所在国签订的税收协定，外国居民企业进行的与常设机构无关的活动，可以免征企业所得税。

2.2.3 其他

2.2.3.1 企业所得税的征税范围

所有在以色列注册的公司均需缴纳企业所得税，企业取得的生产经营所得和其他所得需缴纳所得税。

生产经营所得是指从事制造业、采掘业、交通运输业、建筑安装业、农业、林业、畜牧业、渔业、水利业、商品流通业、金融业、保险业、邮电通信业、服务业，以及国务院、财政、税务部门确认的其他营利事业取得的合法所得；还包括卫生、物资、供销、城市公用和其他行业的企业，以及一些社团组织、事业单位开展多种经营和有偿服务活动，取得的合法经营所得。

其他所得是指纳税人取得的股息、利息、租金、转让各类资产所得、特许权使用费，以及营业外收益等所得。

居民公司和居民个人均应就其来源于世界各地的资本利得征税，而非居民则应根据适用的税收协定，仅就直接或者间接与在以色列的资产有关的资本利得征税。

应税收益分为实际收益和“通货膨胀”收益两部分计算。资本资产成本乘以以色列消费者价格指数即计算出“通货膨胀”收益。

自 2003 年 1 月 1 日起对“实际”收益按 25% 的税率征税。此前，对“实际收益”按公司所得税税率征税。对在 1993 年 12 月 31 日前增长的“通货膨胀”金额按 10% 的税率征税，而对 1993 年 12 月 31 日之后增长的“通货膨胀”金额免于征税。

2016 年，从资本资产销售（包括证券）中获得资本收益，不管

是否公开交易，如果个人总收入超过 64 万新谢克尔适用 25%-30%税率外加 3%的附加税。

对以外币购买的资产，非居民股东可以选择使用相应的外币兑换率取代消费者价格指数计算通货膨胀金额。对非居民出售股份（不是其他资产的），如果使用外币兑换率，对所有发生的通货膨胀金额均适用零利率（包括在 1993 年 12 月 31 日前增长的“通货膨胀”金额）。

此外，对股份出售，股东在持股期间（最长 7 年）累积的可分配的公司留存利润也视为一项附加的“通货膨胀金额”按 10%的税率征税。

以色列税务机关认为“与以色列做生意”同“在以色列做生意”有着概念上的区别，以色列对本国和外国公司实行业务合伙类型的企业，通常不以一个实体征税，而是按合伙人各自在合伙利润中所占份额征税。

【透明公司】“透明公司”是指符合以下条件的公司：

- （1）以色列居民公司；
- （2）根据公司章程不能公开上市的私人有限责任公司（根据公司法）；
- （3）所有股东是以色列居民个人；
- （4）股东不超过 50 人（税务局同意更高的限额的除外）；
- （5）股票种类仅有一种（持股人有表决权的股票除外）且其股东无法改变股票所具有的权利（表决权除外）；
- （6）公司不属于 1975 年增值税法规定的金融机构；
- （7）公司已向税务局提交申请认定为“透明公司”的申请书。该申请书必须经所有股东签名，于公司成立之日起 60 天内提交；
- （8）股东享有同等的分享公司利润和清算所得的权利；
- （9）分享公司利润的权利仅仅取决于所占的股份。

作为透明公司的任何实体不视作纳税实体，而是按照股东在公司中所占的股份对股东征税。

2.2.3.2 企业所得税税率

从 2016 年 1 月 1 日起，以色列的企业税率从 26.5%下降到 25%，

并还将进一步降低，预计 2018 年下降至 23%。石油和天然气企业税率为 20%—50%。

2.2.3.3 企业所得税税收减免

能够给以色列出口带来增长或者设在人口相对稀少地区的企业，如果取得“核准企业”的认定，可以享受长达 10 年的免税期。

主营海外贸易的国际贸易公司可能获得 10 年免税。

以色列是创新大国，对高新企业有较多的税收优惠政策：

- (1) 公司收入低于 100 亿新谢克尔的税率为 12%；
- (2) “优先地区”的相关企业税率为 7.5%；
- (3) 国外常驻机构的高新技术收入预提税税率为 4%；
- (4) 具有“优先级”资格的科技公司税率为 12%，其中“优先级”

是指：

- a. 公司总费用的 7%以上用于科研；
- b. 从事研发的劳动力占全部雇员的 20%以上；
- c. 公司事先接受风险资本投资；
- d. 公司销售额年平均增长率达到 25%或者 3 年内员工人数增长 25%；
- e. 其余符合财政部条件的公司。

(5) 总收入超过 100 亿谢克尔（约 25.9 亿美元）的特殊优先级公司税率为 6%。

2.2.3.4 企业所得税计税方法

依据适用的税收协定的规定，现在以色列对以色列居民来源于世界各地的所得征税，不考虑该所得在何处产生，取得或者收到。因此，改革前一些特殊的规定已经废止。

根据适用的以色列与非居民的居住国缔结的避免双重征税协定，非居民仅就其来源于以色列的所得征税。税改在这一点上未作变动。

此外，以色列居民来源于世界各地的资本利得必须征税。非居民仅就其出售以色列境内资产和出售与这些资产有关的直接或间接权益取得的资本利得征税。在对居民来源于世界各地的所得征税，而对

非居民仅就来源于以色列的所得征税这一点上,对所得与资本利得的征税原则相似。

以色列的税收协定规定,如果非居民的营业利润是通过在以色列的一个固定场所或者常设机构获得,通常该营业利润在以色列要征税。如果没有签订税收协定,以色列通常仅对在以色列从事的经营活动所得征税。原则上,以应税收入扣除费用后的所得作为应纳税所得额。

与应税所得有关的费用通常情况下可在所属纳税年度扣除,某些费用适用特殊规定,例如研究开发经费(R&D)、交通旅行费。另外,还规定了有关费用必须在正常所得、享受优惠税率的所得和免税所得之间进行分配。

除税法中有明确单独规定的项目外,以色列税务机关通常要求采用权责发生制,只有在少数情况下,才允许采用收付实现制。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

以色列居民纳税人是指纳税年度内“生活中心”在以色列的个人。在判定一个人的“生活中心”时应考虑:(1)该个人的经常性住所所在地;(2)该个人的家庭、经济和社会关系;(3)该个人固定或者通常的工作单位所在地;(4)该个人有效的、实际的经济权益所在地;(5)长期保持会员关系的社会组织。

此外,符合以下条件可被认定为以色列居民:

一个纳税年度内在以色列境内的天数达到或者超过 183 天;

一个纳税年度内个人在以色列境内的天数达到至少 30 天,而且在所属以及之前 2 个纳税年度内在以色列境内的天数达到或者超过 425 天;

但是上述两个条件,只能用于认定以色列居民。如果不能满足以上条件,却不能据此就给予非以色列居民的认定。

2.3.2 非居民纳税人

非居民纳税人是指在任一纳税年度在以色列境内逗留的时间少

于 6 个月的自然人。以色列一般不对其收到的的境外所得征税。

拥有收入的非居民纳税人，如果其收入在以色列境内产生或从以色列获得，必须递交个人所得税年度申报表，除非在获得收入时已被代扣代缴税款。

2.3.3 其他

2.3.3.1 个人所得税征税范围

以色列对其居民在全球内的所得征税，非居民就其在以色列境内所得纳税，既包括现金所得，也包括实物所得。此外，带有资本性质的收益，如因转让销售符合按照所得税法令（ITO）第 88 条法定的资产定义的资产而获得的收益，不能作为所得。这些收益应依照 ITO 第 E 章的规定作为资本利得征税。

ITO 将个人分成雇佣劳动者与独立从业人员两类区别对待。对前者的所得作为雇佣所得（包括在雇佣劳务过程中获得的工资薪金和其他福利）征税，而对后者的所得则作为企业经营、专业或者职业所得征税（此项也适用于对非个人征收的营业所得税）。

应纳税雇佣所得包括：雇佣报酬和收益、雇主给予雇员的任何福利或者津贴、为雇员支付的包括用车或者电话、出国旅行或者取得职业资格证书或者购置服装（但不包括前面提到的允许雇员作为费用使用的费用支出）在内的雇员的支出费用、以及由此产生的使用价值，无论是以货币形式还是以等价实物形式直接或者间接地支付给雇员，或者为了雇员的利益支付给其他人的上述项目。

在以色列除了雇佣所得以外，其他应纳税所得包括以下几类：（1）营业所得或者交易所得；（2）股息、利息、汇兑差异与有关债券和票据的贴现；（3）养老金或者年金；（4）租金收入和有关房地产的收益；（5）从其他财产获得的租金收入；（6）农业收益或者利润；（7）销售专利或者著作权的收益；（8）特许权使用费和许可费；（9）某些赠与以及放弃的债权；（10）以低于市场价格行使取得资产或者劳务的权利获得的收益；（11）除了供需平衡外，无息贷款或者利息低于通货膨胀率时，估算的贷款利息；（12）个人赎回可赎回的股份

超过购买金额获得的收益；（13）没有特别排除或者免税的其他所得；（14）赌博、彩票和获奖所得；（15）被认为在反滥用立法下实现的收入。

2.3.3.2 个人所得税的税率

【居民】以色列居民适用累进税率，个人劳动收入适用的税率如下表：

表 2 2016 年所得税率表

应税收入级距（以色列新谢克尔）	等级内收入适用的税率（%）
0-62,640	10
62,641-107,040	14
107,041-166,320	21
166,321-237,600	31
237,601-496,920	34
496,920 以上	48

这些税率同样适用于 60 岁以上的个人赚取的收入，适用特殊税率的收入除外。60 岁以下的人获得的其他来源的收入适用的税率（不包括适用特殊税率的收入）如下：

表 3 2016 年所得税率表

应税收入级距（以色列新克尔）	等级内收入适用的税率（%）
0-237,600	31
237601-496,920	34
496,921-803,520	48
803,520 以上	50

对个人收入超过 64 万新谢克尔的个人，征收 3% 的个人收入附加税。

【资本市场的消极所得】个人从资本市场（储蓄计划、短期存款等）获得的利息所得，按照 15% 的税率对其获得的“真实”利润征税。“真实”利润是总收益减去因通货膨胀调整数剩下的净收益。对名义利

润，如折价发行债券，适用 10% 的税率征税。

此外，上述所得还可享受特别扣除，即“无能力”的家庭每年可获得 5,000 新谢克尔的特殊扣除额，单个年金领取者可获得 4,000 新谢克尔或者一对领取年金的夫妇 6,000 新谢克尔的特殊扣除额。

【储蓄基金报酬】对储蓄基金产生的利息和股息，按“真实”收益的 15% 征税。但只能对非退休金性质的储蓄基金报酬征收，并且只能在提取时征税。

【境外租金所得】在以色列境外租金所得即使没有汇回以色列也应征税。如果纳税人没有申请对租金所得进行费用扣除或者未向以色列申请外国税收抵免，可按 15% 的特惠税率对其租金所得征税。但是，纳税人可申请对上述租金所得扣除折旧费用。

【附加税】对不是从营业或者雇佣获得的消极所得与实际资本利得以及土地增值一般按最低 30% 的税率征税。

一对夫妇可以指定他们中的任何一方为基本的（或者登记的）受纳税评估对象，如果夫妻双方的经济各自独立，所得来源互不相关，另一方可申请对各自的雇佣所得或者自营所得进行分别核算。在扣缴工薪税以及按年征税时，常常值得分别核算征税，而且实际上通常自动对其分别核算。

在某些情况下，消极所得和资本利得可按照夫妻婚前所有权关系或者财产继承关系分配。

【非居民】非居民如同以色列居民一样，也是累进征税。然而，非居民纳税人还适用特殊的法律条款，这些特殊的法律条款可以减轻他们的纳税义务，允许他们扣除一些个人费用等。

2.3.3.3 个人所得税减免

【退职金】雇员离职在某些情况下可以拿到退职金，一般每工作一年给予一个月的薪水。以色列税法并没有被迫退职金和自愿退职金的区别。所以，一个雇员不论因何种原因离职而收到其雇主或者由一个其雇主所缴费的经批准的基金付给的退职金，根据某些规定，在以色列可以享受一定限度的免税额。

在为其雇主工作的年限内（不满一年的按比例计算），退职金按

低于每年一个月薪水或者 9,890 新谢克尔支付的予以免税。因死亡取得的退職金，免税额度翻倍。对由 5 人或者少于 5 人或者亲属们控股的公司中持股 10%或以上的股东，对他们还适用与退職金有关的附加限制规定。

【国家保险】与除了雇佣所得之外的所得有关的国家保险费用在计税时可以按照所属纳税年度所缴费用的 64%扣减费用。

【准备基金与养老基金】除了国家保险计划以外，以色列还有一个可以提供不同类型的储蓄与养老金计划的经批准的私人准备基金的综合体系。如果能够满足一定条件，雇主向经批准的储蓄或者养老金计划缴纳的费用一般可以不计入雇员的应纳税所得额。

不同类型的准备储蓄和养老金计划以及相关的税收减免如下：

表 4 准备储蓄和养老金税收减免

计划类型	缴纳的所得比率		1994 年可缴费的最高所得限额（新谢克尔）	税收减免	
	雇主（%）	雇员（%）		雇主缴费部分	雇员缴费部分
1. 准备储蓄计划（可在达到退休年龄时支付，也有例外）	5	5	73,300	无	25%的税收抵免
2. 综合养老金计划	5-6	5-5.5	---	无	35%的税收抵免
3. 退職金基金	8.33	无/全额	---	无	无/全额
4. “再教育”计划（6 年储蓄计划）	不超过 7.5	不超过 2.5	95,246	无	---
5. 终身残疾保险	2.5	---	---	---	---

【养老金所得】一些类型的养老金所得和其他津贴不属于应纳税所得如：（1）雇员收到的因雇主向经批准的储蓄基金缴费而获取的收入，以及因个人向此类储蓄基金缴费而获得的储蓄基金的投资所得和收益；（2）由国家保险机构支付的养老金和抚恤津贴；（3）由外国机构提供的并在该国属于免税收入的社会保险金，提供该社会保障金的国家对该笔保障金免税是由于该国所缔结的协定条款规定只有受益人的居住国才有权对该笔收入征税的除外；（4）由以色列或者由外国支付的病残津贴。

【支付给外国居民的赡养费】以色列居民根据外国司法判决支付赡养费给外国居民，可以按照财政部的规定从其应纳税所得中扣除一部分的此类赡养费用。

【外国专家】非居民在以色列境外受到以色列居民的邀请来到以色列工作，可以称为“外国专家”，他在以色列工作的第一年，在计税时可以从其在以色列提供劳务获得的酬劳中扣减住宿费（按收据所注金额）和日常生活津贴。可扣减的生活津贴一般不得超过以下两者中较低的那个金额：（1）雇佣总收入的 50%，或者（2）规定的金额，目前是每日 180 新谢克尔（依照 1995 年 8 月的规定）。非居民必须持有有效的工作许可证和就业服务中心鉴于以色列对其个人能力的需要而出具的“外国专家”身份确认书，才能在计税时扣减费用。原则上，还应当通知税务机关。

2.3.3.4 个人所得税申报制度

一般情况下，每年的纳税申报期截止到 4 月 30 日。在复式记账的基础上递交或网上递交的截止日期是 5 月 31 日。纳税年度的截止日是 12 月 31 日。

【居民纳税人】年满 18 岁或以上的居民个人必须填报年度个人纳税申报表（ITO 所得税法令第 131 条）。但是如果夫妻各方的雇佣所得以及其他所得未超过一定的限额（自 2016 年起为 643,000 新谢克尔），并按照规定税率实行源泉扣缴的，通常不必填报纳税申报表。

需要递交纳税申报表的纳税个人通常必须在纳税年度结束后次年的 4 月 30 日之前递交；如果要求网上递交或者是在复式记账的基础上递交，要求在 5 月 31 日之前递交。税务机关一旦审核通过纳税申报表，纳税人应当把当年纳税年度的未缴税款余额缴清。需要注意的是，未缴税款余额应该自纳税年度结束后的次年 1 月 1 日起计算利息和变动指数差额（就是对居民消费价格指数波动的一个调整）。

雇主应该在发工资时根据税务机关发布的申报表扣缴税款。关于在国外工作的以色列人员，外国雇主也有义务每个月开设并填报个人所得税代扣代缴申报表，可以指定当地的代理机构（或者雇员）来帮

助完成工资的处理和申报工作。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

在以色列从事经营活动的企业(包括非居民)一般要求以核准的实体身份进行注册、领购增值税发票、缴纳增值税税款、并且按月向增值税征收机关进行申报。

在以色列境内提供商品和劳务以及从境外进口到以色列境内的商品和劳务按 15.5%的税率征收增值税。出口交易一般免税。经核准的企业计算税额时,一般可以将购买商品和劳务时已支付的进项增值税进行抵扣。金融机构按 17%的税率缴纳工资和利润税来替代增值税。

2.4.1 增值税纳税人

法律规定三类企业作为增值税的纳税人,分别为核定纳税人、小规模纳税人和免增值税纳税人

【核定纳税人】营业额超过最低限额并有至少 2 名雇员;自愿登记;不论营业额大小或者雇佣人数多少的自由职业者;包括房地产商或机动车辆经营商在内的其他纳税人。

【小规模纳税人】营业额低于规定的限额、雇员不到 2 人、未登记为“核定纳税人”的纳税人。

未注册纳税人按照正常税率征税,可以抵扣进项税额,但是进项税额超过销项税额的部分不能退税,只能结转下期抵扣。

【免增值税纳税人】应纳税所得额低于规定的限额、对交易不必承担增值税纳税义务的实体。

2.4.2 增值税征税范围

包括销售货物、进口货物及部分加工性劳务,如修理、修配劳务。非盈利性组织也按工资总额 7.5%缴纳工资税,而这些税种的名称也叫增值税。此外,2016 年 3 月 12 日,以色列财政部公布了关于增值税法令的修正案草案,草案中指出外国居民通过互联网提供的发生在以色列境内的商品销售和劳务,具有申报和缴纳增值税的义务。比如:

(1) 电子服务:提供软件下载和娱乐,电子书籍、音乐、投资、

游戏、远程学习等；

(2) 通讯服务：电话、传真、互联网接入及类似服务。

发生在以色列境内的应税交易包括：

销售商品（包括不动产）；财产转让或者经销商在销售过程中提供服务；属于商业性质的偶然的货物销售或者提供服务；出售给非不动产经销商的不动产销售。

【交易发生在以色列境内的判定】

(1) 货物销售，如果货物交付地位于以色列境内，或者从以色列出口，认定为在以色列销售。

(2) 无形资产销售，如果销售方为以色列居民即认定交易发生在以色列境内。

(3) 提供劳务，劳务如果是由以色列境内企业提供的，或者是提供给以色列居民的，或者劳务提供与位于以色列境内的财产有关，则认定为交易发生在以色列境内。

2.4.3 增值税税率

【标准税率】 增值税标准税率为 17%。

【零税率】 零税率交易包括以下几种：

(1) 在一定的条件下，以外汇支付货款的货物出口；

(2) 向境外居民提供劳务并以外汇支付劳务报酬的，实际劳务发生地在以色列的除外；

(3) 向外国居民提供旅游服务并以外汇支付的；

(4) 船舶或者飞机的跨境服务；

(5) 主要经营地在以色列的经销商在国外提供劳务；

(6) 销售境外旅游权；

(7) 通过航空或者海运运输货物进出以色列；

(8) 向外国居民出售无形资产；

(9) 在一定条件下，销售或出口未经加工的水果和蔬菜；

(10) 企业间通过出售资产，包括生产设备，换取对方企业股权；

(11) 已获授权的外国居民使用的展览空间。

【向非居民提供劳务而征收的增值税】 2000 年 3 月 27 日颁布了

增值税条例，限制对以色列居民向外国居民提供劳务按零税率征收增值税。

但是，对下列劳务适用标准的增值税税率，而不是零税率：

(1) 劳务实质为向以色列境内居民或者根据所得税法令判定的以色列居民企业提供的劳务；

(2) 与在以色列的有形或者无形财产有关的劳务，劳务价格已随进口货物征收关税的除外；

(3) 劳务实质为向以色列境内的其他外国居民提供的服务，旅游服务除外。

2000年3月颁布的条例扩展了上文第一项的适用范围，规定对提供与订立合同的一方为以色列居民有关的所有劳务不适用零税率（除了上述的旅游服务）。

新条例加强了上文第二项的规定，只要能向增值税主管部门证明进口货物的价格包含了劳务的价格，对该劳务可按零税率征收增值税。例如，如果以包括当地安装和保修服务在内的全承包方式进口重型设备至以色列，就可适用零税率，但必须向增值税主管提出申请。安排此类项目的当地服务商直接向当地顾客开票也符合零税率要求。

2.4.4 增值税减免

下列交易免征增值税：

(1) 租赁期少于25年，用于居住房屋的租赁；

(3) 金融机构提供的存贷款；

(4) 销售不可抵扣购置或者进口的进项税额的财产；

(5) 根据鼓励资本投资法规定作为租赁且租期不少于5年的房屋转为销售；

(6) 按照承租人保护法规定，租赁房地产，或者销售该房地产；此外，对营业额低于规定的限额的经销商进行的交易也免征增值税。

进口下列商品免税：

(1) 进口钻石，以及专门从事此类交易的经销商进行的钻石交易；

- (2) 由以色列新移民进口的商品，可就此种商品免除关税；
- (3) 从以色列出口的商品复进口，且在国外未经修理、翻新和改进，不包含应有供应商负责的修理、翻新和改进；
- (4) 进口的包装免除关税；
- (5) 由博物馆或教育机构进口的原始艺术作品，免除关税。

2.4.5 其他

计算应纳税额时，可以用公司的国内支出和进口货物时已付增值税额抵免营业收入中的应缴增值税额。

在一定情况下，纳税人可以申请退税。

进项税额在以下情况下不能抵扣：

- (1) 与免税销售有关的成本；
- (2) 在开具发票或者进口单证后 6 个月内未申报的；
- (3) 购置机动车辆，除了在一些特定的情况下购置机动车辆以外；
- (4) 娱乐费用，与境外游客有关的除外；
- (5) 购置居住公寓；
- (6) 向雇员提供的货物或者服务，已被售出并且该货物或服务作为应税交易已申报的除外；
- (7) 经营旧货企业开展的以旧换新计划；

2.5 土地税 (Land Tax)

按照以色列土地税法 (Land Tax Law)，不动产转让按照购买日至销售日的增值额，适用税率从 0% 到 10%。

不动产的购买者需要缴纳 6% 的税收。如果购买的是公寓住宅，则适用 0% 到 10% 的累进税率。

2.6 消费税 (Consumer Tax)

以色列 1994 年的消费税法 (the Law on Consumer Tax) 规定，财政部可以对特定的商品征收消费税。征税对象主要包括进口汽车、香烟、酒和奢侈品。

2.7 社会保障税 (Payroll Tax Social Security Contribution)

原则上以色列没有工薪税，但是以色列雇主需要缴纳社会保障税。

雇主有义务根据每个雇员的月工资收入按照一定比例（为雇员）缴纳社会保障税。雇主从雇员的工资中扣除应由雇员自己承担的部分社会保障税，并与雇主为雇员承担的部分社会保障税一并汇缴。

如果雇员是以色列的居民纳税人，其月工资在 5678 以色列新谢克尔以下的，雇主按照 3.45% 的比例为其承担社会保障税；如果月工资超过 5679 而小于 43240 以色列新谢克尔的，对其超过部分按照 7.50% 缴纳。

对于以色列的非居民纳税人雇员，雇主为其承担社会保障税的比例要远远低于居民纳税人雇员。月工资不超过 5678 以色列新谢克尔的，按照 0.49% 的比例，月工资超过 5679 而不超过 43240 以色列新谢克尔的，为其超出部分承担 2.34% 的社会保障税。非居民纳税人缴纳社会保障金较少，并不包含养老保险，通常只包含意外工伤险。

个体工商户其月收入在 5678 以色列新谢克尔以下的，按照 9.82% 缴纳社会保障税，月收入超过 5679 而小于 43240 以色列新谢克尔的，按照 16.23% 缴纳。

2.8 预提税 (Withholding Tax)

预提税不是一个独立的税种，而是根据适用的税收协定条款，在支付给以色列私人以及外国居民个人投资所得时需要扣缴的税收，扣缴税率如下：

表 5 预提税税率

种类	预提税税率
以色列居民公司分配的股息：	
来源于正常利润分配的股息	25%
来源于核准企业利润分配的股息	15%
股息：	

政府公债	15%
发行给居民的政府公债的利息	免税
私营部门的债券:	
支付给居民的利息	15%
支付给非居民的利息	15%
居民的外币银行存款	15%
非居民的外币银行存款(如果他在以色列没有营业或者职业)	免税
特许权使用费	25%

假如投资者在以色列没有开展经营,上述的预提税税率通常是以色列征收的最终税率。

租金所得按照正常程序申报与征税,另有规定除外(如在某些情况下对居民租金所得给予最高每月 5,050 新谢克尔的免税额)。对资本利得与土地增值适用特别规定,因此资本交易必须在交易发生后 30 至 50 日内进行有效申报及纳税。

【跨境汇款的预提税】

以色列商业银行对汇给非居民的汇款(除进口货物货款外)一般必须按照 25% 的税率征收预提税,除非纳税人能够提供以色列税务机关同意按更低的税率征税的批准书(ITO 第 170 条)。对非来源于以色列的所得,以色列税务机关可以根据税收协定的条款规定,或者根据由当地分公司或者常设机构单独承担的预提税,同意给予纳税人减低税率或者免税待遇。

某些情况下,如外国出借人如果能够提供该融资或者其他成本费用的证明,税务机关可以批准对利息按减低税率征收预提税。

此外,对于境外著名金融机构对宏观经济有重大帮助的项目发放的贷款,以色列税务机关提供特殊的税收政策。根据这种政策,在适当的情况下,税务机关可以只对汇给境外金融机构的实际利息超过伦敦银行间拆借利率(LIBOR)的部分,在符合独立公平交易原则的情况下,按 15% 的税率征收预提税。

在实践中,如果税务机关不认为非居民收款人在以色列有构成纳税义务的机构场所或者在以色列停留过,那么对汇往境外的汇款总额

按 25% 的税率征收的预提税，在正常情况下被认为是以色列税务机关的最终征税。

下表是目前以色列与各国签订已生效的税收条约中关于股息、利息、特许权使用费的预提税税率。我国企业可以利用以色列与其他国家签订的税收协定，选择有利的企业组织形式与注册地，通过第三方国家对以色列进行投资。在协定税率比国内税率高的特殊情况下，适用国内税率。

表 6 预提税税率

	股息		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人，企业	有资格的企业		
国内税率				
企业	25	30	0/25	26.5
个人	25/30	N/A	0	25
协定税率				
协定国家				
奥地利	25	25	15	0/10 ^[2]
白俄罗斯	10	10	5/10 ^[3]	5/10 ^[2]
比利时	15	15	15	0/10 ^[2]
巴西	15	10	15	10/15 ^{[4][5]}
保加利亚	7.5-12.5	10	5/10 ^[3]	7.5-12.5
加拿大	15	15	15	0/15 ^[2]
中华人民共和国	10	10	7/10 ^[3]	10
克罗地亚	15	5/10	5/10 ^[3]	5
捷克共和国	15	5	10	5
丹麦	10	0	5	0
协定税率	股息		利息^[1]	特许权使用费
协定国家	个人，企业	有资格的企业		
爱沙尼亚	5	0 ^[6]	5	0
埃塞俄比亚	15	5/10	5/10 ^[3]	5
芬兰	15	5	10	10
法国	10	5/10	5/10	0/10 ^[2]
德国	25	25	15	0/5 ^[2]
乔治亚州	5	0	5	0

中国居民赴以色列投资税收指南

希腊	$_{-}^{[7]}$	$_{-}^{[7]}$	10	10
匈牙利	15	5	0	0
印度	$10^{[8]}$	$10^{[8]}$	$10^{[8]}$	$10^{[8]}$
爱尔兰	10	10	$5/10^{[3]}$	10
意大利	15	10	10	$0/10^{[2]}$
牙买加	22.5	15	15	10
日本	15	5	10	10
韩国	15	5/10	$7.5/10^{[3]}$	2/5
拉脱维亚	15	5/10	$5/10^{[3]}$	5
立陶宛	15	5/10	10	$5/10^{[9]}$
卢森堡	15	5/10	$5/10^{[3]}$	5
马耳他	15	$0^{[10]}$	5	0
墨西哥	10	5	10	10
摩尔多瓦	10	5	5	5
荷兰	15	5/10	10/15	$5/10^{[2]}$
挪威	25	25	25	10
巴拿马	$-/5/15/20^{[11]}$	$-/5/15/20$	$0/15^{[12]}$	15
菲律宾	15	10	10	$15^{[13]}$
波兰	10	5	5	$5/10^{[9]}$
葡萄牙	15	5/10	10	10
罗马尼亚	15	15	$5/10^{[3]}$	10
俄罗斯	10	10	10	10
新加坡	10	5	7	5
斯洛伐克共和国	10	5	2/5/10	5
斯洛文尼亚	15	5/10	0/5	5
南非	25	25	25	$0/15^{[2]}$
西班牙	10	10	$5/10^{[3]}$	5/7
协定税率	股息		利息^[1]	特许权使用费
协定国家	个人, 企业	有资格的企业		
瑞典	0	0	25	$0^{[14]}$
瑞士	15	5/10	$5/10^{[3]}$	5
台湾	$10^{[15]}$	$10^{[15]}$	7/10	$10^{[16]}$
泰国	15	10	$10/15^{[3]}$	5/15
土耳其	10	10	10	10
乌克兰	15	5/10	$5/10^{[3]}$	10

中国居民赴以色列投资税收指南

英国	15	15	15	0/15 ^[2]
美国	25	12.5	10/17.5 ^[3]	10/15 ^[17]
乌兹别克斯坦	10	10	10	5/10 ^[18]
越南	10	10	10	5/15

注：

[1] 许多条约对某些类型的利息提供豁免，例如：向公共团体所支付的利息，但本表中不考虑此类豁免。

[2] 较低税率的适用取决于特许权使用费的类型，通常情况下，除了电影的特许权使用费，其他的都适用于低税率。

[3] 支付给银行和金融机构的利息适用较低的税率。

[4] 商标权的特许权使用费适用于更高的税率。

[5] 最惠国条款适用于特许权使用费。

[6] 该税率适用以下两种情况：爱沙尼亚企业直接拥有以色列企业至少 10% 的资本；支付给州政府、地方政府、中央银行，或者在特定条件下，其他提供个人可以参与的退休金计划的机构的股息。

[7] 适用国内预提税税率。

[8] 股息、利息和特许权使用费适用最惠国条款。

[9] 低税率适用于工业或科技设备的特许权使用费。

[10] 该税率适用于至少 10% 的资本投入。

[11] 如果受益所有人为养老金计划则适用 5% 的税率，否则税率为 15%。由房地产投资公司进行分配，且受益所有人直接持有该公司少于 10% 的资本，则适用 20% 的税率；如果控股超过 10%，则适用国内税率。

[12] 受益所有人是缔约国的居民，利润与在来源国证券交易所交易的企业债券相关，且该债券由该国的居民企业发行。

[13] 特许权使用费适用最惠国条款。

[14] 电影和自然资源的特许权使用费不免除，但是条约中也没有明确具体税率。

[15] 股息适用于最惠国条款。

[16] 特许权使用费适用于最惠国条款。

[17] 低税率适用于著作权和电影的特许权使用费。

[18] 低税率适用于著作权的特许权使用费（不包括电影）。

第三章 税收管理与优惠

3.1 税收管理机构

税务管理机构主要分为四类：

(1) 中央政府部门

财政部所得税与财产税司负责征收各种所得税与财产税；海关与增值税司负责征收与进口、国内制造和增值税相关的间接税。另外，交通部、司法部、内政部等分别负责征收有关费用、罚款等等。

(2) 国家保险协会负责征收国家保险费和医疗保险费。

(3) 各地方政府分别制订政策、征收本地区的市政税、地产增值税等等。

(4) 国家广播局、港口铁路局等其它部门负责征收本行业的有关费用。

3.2 税务登记

3.2.1 增值税登记

在开展实际业务之前，公司必须按以下步骤注册登记为经销商，以便缴纳增值税：

(1) 必须在距离公司办公地点最近的当地增值税办公室进行注册登记；

(2) 登记时必须提供以下文件：

——公司注册局签发的注册证书；

——公司备忘录及公司章程副本；

——带印花戳记的公司租赁和购买办公场所的合同；

(3) 如果公司处于筹办期，尚未开业，可能还要递交其它一些文件，以提供有关该公司今后业务活动的信息。

3.2.2 代扣工薪所得税

雇主原则上应当开立一个申报代扣工薪税的档案并且为其支付

给在以色列工作雇员的雇佣报酬代扣所得税。他还必须按月及时申报和缴纳上述代扣税款（每月 15 日为其从上月 14 日至本月 13 日发放的工资薪金缴纳代扣税款）。

在支付雇员薪金前，雇主必须先向税务机关开立一个申报代扣工薪税的档案。公司必须在当地代扣税款办公室进行注册登记。注册时填写 0355 表，表格内容具体包括：雇员号码，支付给雇员的薪金种类，支付薪金的日期以及股东的详细资料。表格必须经有权签字人签名。

注册登记以后，税务机关将寄来一本代扣代缴税款报告表和公司的申报档案号等材料。

3.2.3 国民保险（社会保障）税

雇主负有从其雇员薪金中代扣国民保险税，连同雇主自己的保险税，一起缴纳给国民保险机构的义务。

雇主无须另行向国民保险机构进行注册登记。向代扣税款办公室提交第 0355 号表格后，其副本将被送达国民保险机构，两处使用同一档案编号。国民保险机构将寄给公司一本每月扣款的表格。每月 15 日报送表格和缴纳国民保险税。

3.2.4 企业所得税登记

公司应于开业后 90 天内到有关税务机关办理公司税注册登记手续。注册时使用第 5610 表，表格内容包括公司的基本资料。档案编号通常与公司注册局签发的编号相同。

注册后，税务部门将邮寄给公司一本由计算机生成的预付税款表格。

3.3 对外国投资的税收优惠

3.3.1 优惠政策框架

以色列涉及鼓励投资的法律主要包括：

【资本投资鼓励法（1959 年）】界定获准企业的地位，企业如满足政府关于工业、经济和社会的政策规定，即有权获准拨款和税收

减免。

【工业研发鼓励法（1984 年）】关于研发经费和奖励的规定。政府可以企业日后专利权使用费为交换，资助技术性研发或分担技术开发的开发的风险。

【工业（税收）鼓励法（1969 年）】涉及鼓励投资（通常为对国民经济有利的指定领域内投资）的一系列补充立法和特殊项目。

政府对投资的鼓励措施主要分为 3 类：一是对研发性投资给予经费支持；二是提供基础设施方面的支持、减少投资者租赁工厂和培训劳动力的费用；三是采取减免税、税收假期、允许固定资产高折旧率等做法。

3.3.2 鼓励政策

【鼓励投资措施】根据《资本投资鼓励法》，政府鼓励投资的方案主要有拨款计划和自动税收优惠计划。企业可选择某个税收优惠计划，如符合拨款计划规定，可被认定为获准企业或优惠企业。

开发区内的获准企业可获 10%-32%的固定资产费用支持。另外，获准企业可在 7-15 年内享受低至 10%-25%的公司税优惠。

企业如在 3 年内投入工业或酒店的固定资产额满足最低有效投资额，并由以色列投资方控股，则为优惠企业，不需经获准程序即可享受“税收假期”优惠。优惠企业在 7-15 年内享受低税率。公司税和代扣所得税加总后的优惠税率为 15.4%-36.25%。另外，以色列对满足条件的外国投资者还提供免除资本所得税的优惠。

此外，以色列还采取一系列的促进措施，鼓励投资，主要包括：高科技孵化器、就业资助计划、雇用新移民资助计划、培训支持计划、工业企业鼓励计划、酒店翻新项目、动画和电视节目开发项目、小企业支持计划、自由港区法、埃拉特自由贸易区、开发区法等。各地方政府也实行多种积极的鼓励措施。

【鼓励研发措施】以色列的首席科学家办公室对研发活动可提供 20-85%的经费资助。对以色列与美国、加拿大、新加坡、韩国和澳大利亚等国合作方共同进行的研发活动，可由双边研发基金提供高达 50%的经费支持。另外，由于以色列与奥地利、比利时、爱尔兰、德

国、荷兰、法国、中国等国签订了研发协议，以色列公司与上述国家合作方进行的研发活动可获首席科学家办公室的研发经费支持。以色列还加入了欧盟的 7 个研究与技术开发框架项目，企业的有关研发活动还可获得多边研发经费支持。

3.3.3 特殊经济区域的规定

以色列有各类开发区和工业区，这些区域在以色列工业经济建设中扮演重要角色，许多重要工业部门都建在工业区。以色列政府通过建立工业区实施政府的产业布局，支持经济相对落后地区发展工业，分散人口，促进就业。

以色列工业区建设由以色列经济部负责，其主要职责是根据国家的地区发展政策提出工业区发展的建议、确定工业区建设地点，实施建设计划建立工业区并在工业区安置人口及进行工业区建成后的管理。

以色列经济部与国家土地管理和规划局协商确定工业区的合适地点，取得计划与开发许可，然后利用政府预算，通过开发公司计划和发展工业区的基础设施。政府主要负责工业区的基础设施，其中包括供水、通电、修路和安装照明设施提供通讯和其它服务等。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 转让定价调查

在以色列所得税法令中确立了公平交易原则，要求关联方之间的业务往来必须按照公平独立交易原则进行，即按照没有关联关系的独立企业之间市场价格进行业务往来。

适用转让定价条款的交易必须满足下列条件：

- 存在特殊关系的交易方之间进行的跨境交易；
- 由于存在这些特殊关系，交易价格或者其他交易条件与在交易方之间若不存在特殊关系的情况下的价格或者其他交易条件不同；
- 纳税人从这种交易价格（或者其他条件）获得的交易利润低于交易方之间若不存在特殊关系可获得的利润。

以色列的转让定价方法具有优先顺序，基于交易的转让定价方法优于基于利润的转让定价方法。

税务机关要求纳税人在年度纳税申报表上声明或提供详细的转让定价报告。

符合条件的企业可以申请预约定价协议。

4.2 受控外国公司

根据以色列的受控外国公司规定，控制着一家在应纳税年度内大部分的所得或者利润来源于消极所得的外国居民公司的以色列居民，应按他在该外国公司的“未分配利润”的比例推算其所得视同作为在该纳税年度内分配给他的股息征税。

满足下列条件的实体定义为受控外国公司：

- (1) 实体测试——该实体必须是一个法人；
- (2) 居所测试——该实体必须是一家外国实体，即不在以色列居住；
- (3) 控股测试——该实体必须满足以下条件之一：
 - a. 50%以上的控制权由以色列居民直接或者间接掌握；

b.一种或者一种以上的控制权中由以色列居民控制 40%以上，在一种或者一种以上的对该实体的控制权中，与一个或者一个以上他们的亲戚一起控制 50%以上；

c.以色列居民有权反对或阻挠实质性的管理决定。

(4) 股份登记测试——该实体的股份（或者对它的任何权利）不是为了在证券交易所进行交易而登记；

(5) 所得测试——应满足下列两者之一的条件：

a.该实体在应纳税年度内的大多数所得为消极所得；或者

b.该实体在应纳税年度内的大多数利润来源于消极所得。

因此，消极所得包括利息、股息、特许权使用费、租金费用或者资本利得，如果这些所得不被归类为营业所得。

而且，适用于公司的消极所得的最低的非以色列税率必须低于 20%。

该法将“控制人”定义为在应纳税年度末或者在应纳税年度内的一个约定日和下一个应纳税年度的约定日直接或者间接地掌握控制至少 10%的受控外国公司的控制权的以色列居民。

“控制权”的定义广泛，包括以下任何一条：

——分享利润权；

——任命负责人权；

——否决权；

——对清算中法人的一部分资产的权利；

——对持有上述权利之一的个人如何行使他的权利的指导权。

“未分配利润”是指来源于受控外国公司在应纳税年度内未支付给公司股东的消极所得的利润。在计算这个金额时，应从未分配利润金额中扣减受控外国公司消极所得已缴的外国税金以及与消极所得有关的亏损额（当年和以前年度的）。未分配利润金额是根据外国的适用规定来计算确定的，但是，如果该国未与以色列签订避免双重征税协定，以色列通常会适用公认的会计准则来计算确定。

4.3 资本弱化

虽然在设定融资条款时应遵守正常的公平交易原则，但目前以色

列在税务方面没有资本弱化规定。

但是，对核准企业和核准财产必须满足股权比例达 30%-33.33% 的条件。公司法规定，除了清算以外，公司一般不得赎回股本，但对偿还贷款却没有这样的限制规定。向非居民筹措资金，必须满足货币管制关于告示和融资条款的合理性方面的一些条件。

第五章 中以税收协定及相互协商程序

5.1 中以税收协定及相互协商程序概述²

签订双边税收协定主要目的在于避免对个人和企业所得双重征税和防止偷漏税。签订双边税收协定，有利于我国税法体系的完善，避免税收的流失和重复征收，不仅保障我国居民的税收公平，也保障外国居民在我国的税收公平，更对于我国实施“引进来，走出去”战略有重要意义。

中国居民赴以投资需要了解中以两国的税收协定，降低投资的税收风险和成本。

1995年4月8日，我国政府与以色列国政府在北京签订《中华人民共和国政府和以色列国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“1995年协定”）和《中华人民共和国政府和以色列国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定书》（以下简称“1995年协定书”）两份文件，于1995年12月22日生效，并于1996年1月1日执行。

1995年协定共三十条，主要包括协定的适用范围、缔约国一方居民在缔约国另一方各类所得的征税方法、消除双重征税方法、税收无差别待遇、协商程序以及情报交换等六部分。1995年协定书共四条，包括国际运输、特许权使用费税收优惠、股息税收优惠和滥用税收协定优惠的处理等规定。

国家税务总局《关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）自2017年5月1日起施行。2017年5月1日后的相关程序请参见公告。

² 国家税务总局《关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）自2017年5月1日起施行。2017年5月1日后的相关程序请参见公告。

5.2 中以税收协定

5.2.1 适用范围

中以两国税收协定的适用范围明确，包含适用的主体范围、客体范围和领土范围。

5.2.1.1 主体范围

协定适用于中国居民和以色列国居民或同时属于双方的居民的人。协定中明确作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体，“缔约国一方”和“缔约国另一方”根据上下文指中国或者以色列国。

【居民】指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地、注册所在地、管理控制所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

【同时为双方居民的个人】其身份确定应按以下规则确定：

(1) 应认为是其永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

(2) 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在国的居民；

(3) 如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

(4) 如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

5.2.1.2 客体范围

中以税收协定适用于中国的个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税、地方所得税和以色列国的所得税（包括公司税和财产收益税）、根据土地增值税法对不动产转让收益征收的税收、根据财产税法对不动产征收的税收。

由于中以两国协定税收种类有一定区别，针对中国居民在以色列由于不动产产生的税收，在中国无法实施抵免，因此在投资时因考虑这部分税收产生的成本影响。

5.2.1.3 领土范围

在认定中国和以色列两国的协定适用领土范围时，首先要满足两国地理概念上的领土，还要满足能够有效实施两国税收法律的条件。

5.2.2 中以两国不同类型收入的征税规定

中以税收协定对不同类型的收入缔约国一方和缔约国另一方如何征税的问题进行规定，具体征税规定如下：

表7 中以两国不同类型收入的具体征税规定

应税行为	一般规定	税收分配
1. 不动产所得	应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备等以及不动产的用益权，开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的固定或不固定的收入。 不动产所得适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。	中国居民从位于以色列国的不动产取得的所得，可以在以色列征税。
2. 营业利润	营业收入扣除该企业营业发生的各项费用，包括行政和一般费用。	以色列国对中国居民设立在其国内的常设机构的营业利润进行征税，如果不能确立为常设机构则不能对营业利润征税。
3. 国际运输	对企业以船舶、飞机经营国际运输业务所得征税。也适用于参加合伙经营、联合经营或参加国际经营机构取得的利润。	1. 仅在企业所在缔约国征税。 2. 指定空运企业经营协议航班取得的收入和利润免税。
应税行为	一般规定	税收分配

<p>4. 联属企业</p>	<p>缔约国一方企业或个人，直接或间接的参与缔约国另一方企业的管理、控制和资本，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。</p>	<p>联属企业之间，本应由其中一个企业取得但因联属关系没有取得的利润，可以计入该企业利润并据以征税。</p>
<p>5. 股息</p>	<p>股息是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。</p>	<p>缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。也可以在该缔约国征税，但若收款人是股息收益所有人，则所征税款不应超过该股息总额的 10%。</p>
<p>6. 利息</p>	<p>利息是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不视为本条规定的利息。</p>	<p>1. 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。 也可在该利息发生的缔约国按照该缔约国的法律征收。但若收款人是利息收益所有人，则所征税款不应超过利息总额的 10%。 2. 发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。</p>
<p>应税行为</p>	<p>一般规定</p>	<p>税收分配</p>

<p>7. 特许权使用费</p>	<p>特许权使用费是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作,包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权,专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项,或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。</p>	<p>发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费,可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>也可在该特许权使用费发生的缔约国按照该缔约国的法律征收。但若收款人是特许权使用费收益所有人,则所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。</p>
<p>8. 财产收益</p>	<p>中国居民转让位于以色列国的不动产、位于以色列国的常设机构营业财产部分的动产、转让位于以色列国的国内居民企业的股票收益等。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 中国居民转让位于以色列国的不动产所得的收益,可在以色列国征税。 2. 中国居民转让位于以色列国的常设机构营业财产部分的动产收益,包括转让常设机构(单独或者随同整个企业)或者固定基地取得的收益,可以在以色列国征税。 3. 转让从事国际运输业务工具的船舶或者飞机,或者转让属于经营上述工具的动产取得的收益,应仅在该企业总机构所在国征税。 4. 中国居民转让一个公司股份的股票取得的收益,该公司的财产又主要直接或者间接由位于以色列国的不动产所组成,可在以色列国征税。
<p>应税行为</p>	<p>一般规定</p>	<p>税收分配</p>
<p>9. 独立个人劳务</p>	<p>从事专业性劳务(独立</p>	<p>1. 从事独立个人劳务的中国</p>

	<p>的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动)或者其它独立性活动取得的所得。</p>	<p>居民，仅在中国征税。</p> <p>2. 在中国居民为从事上述活动设有经常使用的固定基地的情况下，以色列国可以仅对属于该固定基地的所得征税。</p> <p>3. 在中国居民在以色列国停留连续或累计超过 183 天的情况下，以色列国可以仅对在以色列国进行活动取得的所得征税。</p>
<p>10. 非独立个人劳务</p>	<p>缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类报酬。</p>	<p>1. 中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在以色列国从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在以色列国受雇的活动取得的报酬，可以在以色列国征税。</p> <p>2. 中国居民在以色列国从事受雇活动取得的报酬，在同时具有下列三个条件时，仅在以色列国征税：a. 收款人历年中在蒙古国停留连续或累计不超过 183 天；b. 该项报酬并非由以色列国居民雇主支付或代表该雇主支付；c. 该项报酬不是由雇主设在以色列国的常设机构或固定基地所负担。</p>

5.2.3 无差别待遇原则

中以两国协定的无差别待遇主要体现在：

(1) 缔约国一方居民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方居民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

(2) 缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方在其本国进行同样活动的企业。

(3) 缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民一样，同样予以扣除。

(4) 缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.2.4 中以税收协定相关名词解释

【常设机构】指企业进行全部或部分营业的固定场所，包括管理场所，分支机构，办事处，工厂，作业场所，矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所。

此外还包括：

(1) 建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 12 个月以上的为限；

(2) 企业通过雇员或者雇用的其他人员为上述目的提供的劳务，包括咨询劳务，但这种性质的活动以在该国内（为同一工程或有关工程）在任何 24 个月中连续或累计为期 12 个月以上的为限。

【国际运输】指缔约国一方企业以船舶或飞机经营的运输，不包括仅在缔约国另一方各地之间以船舶或飞机经营的运输。

第六章 在以色列投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

以色列对于关联交易具有信息披露要求，在企业所得税纳税申报时提交转让定价报告。目前包括中国在内的 96 个国家或地区承诺将在全球金融账户涉税信息自动交换制度下开展金融账户涉税信息自动交换工作，以色列也承诺 2018 年开始实施信息自动交换。这意味着在以色列的金融机构将向参与国提供金融账户涉税信息。

2016 年 5 月 12 日，中国与加拿大、印度、以色列和新西兰税务部门签署了《转让定价国别报告多边主管当局间协议》。根据该协议，签署国承诺将自动交换跨国企业集团按照各国国内法要求编制的转让定价国别报告。协议要求全球合并收入超过 7.5 亿欧元的跨国企业集团，由其母公司向所在国税务机关按年报送集团全球所得、税收和业务活动的国别分布情况及其他指标。跨国企业集团须于 2017 年报送其 2016 年度的转让定价国别报告信息，这些信息预计于 2018 年在有关协议签署国税务部门之间进行交换，之后，转让定价国别报告将按年度报送及交换。

6.2 纳税申报风险

一般来讲，在以色列的纳税人必须以日历年度为基础申报应纳税所得。从事外汇证券交易的子公司、在以色列证券交易所交易股票的公司或与该类公司有联系的公司允许采用不同的纳税年度进行申报。

原则上，母公司和它的子公司不能合并申报。生产范围相同的工业公司和工业控股公司允许合并申报。对经批准合并申报的企业，以色列还进一步规定，未合并的年度的亏损集团内部不予弥补。

纳税申报表必须在纳税年度终了后规定的期限内报送(通常是 5 个月)。

在某些情况下，汇给在以色列的供应商的各种境内汇款也应源泉扣缴税款(所得税法第 164 条)。但此类扣缴税款可由所得收款人在次月预缴所得税时予以抵减。如果发生税前不得扣除的(“多列支的”)

费用，还要对因从可扣除项中剔除这些费用而增加的所得税进行补交。

出售应征资本利得税的资产，应在交易发生 30 天内按资本利得的 30% 预缴资本利得税（所得税法第 91 条（d）款）。如果在以上规定的期限内报送详细的申报表和应付税款的计算表，而且实际税金低于预缴税款，税务机关可能会接受按实际税额征税。对来源于以色列不动产的收益的纳税申报和缴纳期限通常为 50 天（土地增值税法，第 73 条）。

对迟缴税款按照消费者价格指数的变动加收滞纳金。对未按期填报申报表的，处以固定的罚款。

违反增值税法的个人可能受到高达 1 年的监禁或者违法所得（或者意图取得的违法所得）3 倍的罚款（根据最低罚款）。

引起这些处罚的违法行为包括：

- 未按要求提供信息；
- 拒绝接受询问；
- 未按要求进行登记；
- 开具无权开具的税收发票；
- 未按法律要求开具发票；
- 未按照要求保存账簿或者其它凭证。

如果上述违法行为的目的为了逃避纳税义务，那么最高的处罚为 3 年监禁或者处以 15,000 新谢克尔或者偷逃税额的 3 倍的罚金。

6.3 其他风险

中国投资者在以色列开展投资合作应注意以下问题：

（1）充分做好市场调研，选择合适投资领域。以色列作为一个发达经济体，本国市场容量较小，劳动力成本高，因此制造业急剧萎缩，生产大部分转移到新兴工业化国家。与此同时，农业、医药和高科技产业等高附加值行业发展迅猛。特别是以色列拥有大批中小企业或高科技创新公司，具有很强的技术和研发优势，中国投资者可以适

时投资和并购这些企业，提高自身的创新研发能力，同时利用犹太人在全球的营销网络，迅速使企业走向国际市场。

(2) 适应并严格执行当地法律，包括税收法律制度。以色列为WTO成员，法律体系健全，法律变动相对较小。中资企业在以色列投资应严格执行相关法律法规。此外，以色列本国法律咨询服务业完善，据统计以色列每百人拥有律师比例为世界第一，因此中资企业投资以色列时可聘请当地资深专业法律顾问，处理与法律相关的事宜。

(3) 充分核算税负成本。以色列是一个高税收国家。除政府正常开支外，每年还要负担高额军费开支。故自建国以来，以色列居民的人均税负一直位于世界上最高的行列。以色列的税收主要分直接税和间接税两种。直接税是指企业所得税、个人所得税；间接税包括增值税、关税、消费税。目前间接税在税收中所占比例有越来越大的趋势。中国投资者要认真了解当地税收政策，充分核算税负成本。

(4) 注意安全和地缘政治因素。目前，中东和平进程仍不明朗，以巴地区局势仍不稳定，中资企业应考虑投资合作的经济效益和人身安全问题。此外，由于战争等历史原因，大部分阿拉伯国家仍对以色列实施经济抵制，中资企业在以色列进行投资合作，还应充分考虑到其对周边阿拉伯国家的影响。

第七章 中国居民在以色列所得税收抵免

7.1 中以税收抵免制度

对于本国居民在境外产生的所得，如果居民国和来源国均有权征税时，就会出现双重征税的问题。税收协定将征税权在居民国和来源国之间进行划分，能够有效避免双重征税。中以两国通过在税收协定中实行税收抵免制消除双重征税问题，使中国居民在以色列投资所得应纳税额在中国被征税时能得到承认，中国能给予本国居民税收抵免优惠，从而消除双重征税。

中以税收协定规定：中国（以色列国）居民从以色列国(中国)取得的所得，按照本协定规定在以色列国(中国)缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国(以色列国)税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国(以色列国)税法和规章计算的中国(以色列国)税收数额。

中国（以色列国）居民从以色列国（中国）取得的所得是以色列国（中国）居民支付给中国（以色列国）居民公司的股息，同时该中国（以色列国）居民公司拥有支付股息公司股份不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的以色列国(中国)税收。

7.1.1 直接抵免及其适用范围

直接抵免是指中国居民就其直接缴纳的外国税款冲抵在中国应缴纳的税款。

适用于中国居民企业就来源于以色列国的营业利润所得在以色列国所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于以色列国的股息、红利等权益性投资所得、利息租金、特许权使用费、财产转让等所得在以色列国被源泉扣缴的所得税。

7.1.2 间接抵免及其适用范围

间接抵免是指中国政府对中国居民企业来自境外子公司股息的相应利润所缴纳的外国政府所得税，允许居民企业在应缴本国政府的公司所得税内进行抵免。

适用于为中国居民企业从其符合《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号）第五、六条规定的境外以色列国子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得。

7.2 企业境外所得的税收抵免

7.2.1 适用税收抵免的纳税人

可以适用境外所得税收抵免的纳税人包括：

（1）居民企业（包括按境外法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

（2）非居民企业（外国企业）在中国境内设立的机构(场所)可以就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

7.2.2 可抵免所得税税额

可抵免所得税税额，是指企业来源于中国境外的所得依照中国境外税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。但不包括：

（1）按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款；

（2）按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款；

（3）因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；

(4) 境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款；

(5) 按照我国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款；

(6) 按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款。

7.2.3 境外所得间接负担税额

中国居民企业用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20% 以上的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。

其计算公式为：本层企业所纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 = (本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 符合本通知规定的由本层企业间接负担的税额) × 本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利） ÷ 本层企业所得税后利润额。

由居民企业直接或间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的三层外国企业：

(1) 第一层，单一居民企业直接持有 20% 以上股份的外国企业。

(2) 第二层，单一第一层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业。

(3) 第三层，单一第二层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业。

7.2.4 抵免限额

根据《企业所得税法》和《财政部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号文）的有关规定，抵免限额按分国不分项计算。

抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国(地区)的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额。

简化为：抵免限额=中国的法定税率×来源于某国(地区)的应纳税所得额。

若企业按照《企业所得税法》和《财政部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号文）的有关规定计算的当期境内、境外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、境外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。

7.3 个人境外所得的税收抵免

我国在对纳税人的境外所得实施税收管辖权时，对该所得在境外已纳税额采取了分不同情况从应征税额中予以扣除的做法。

对纳税人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税人境外所得依照我国税法规定计算的应纳税额。

纳税人在中国境外一个国家或地区实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照规定计算出的该国家或地区抵免限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家或地区抵免限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国家或地区抵免限额的余额中补扣，补扣期限最长不超过5年。

当纳税人依照税法的规定申请扣除已在境外缴纳的个人所得税税额时，应当提供境外税务机关填发的完税凭证或证明原件。

参 考 文 献

- 1 IBFD 国际税收数据库《以色列税制》；
- 2 德勤会计事务所《以色列税制》；
- 3 国际货币基金组织（IMF）政府经济数据；
- 4 商务部《以色列投资指南》、《中国对外投资发展报告（2016）》。

编写人员：刘玉梅 何伟 张紫雯

审校人员：邱晓峰 李俊澄 李何鹏 田鹏