

无条约情况下的双重征税

Dr Alexander Ressos, TEP
Attorney-at-Law (Switzerland), Solicitor (Hong Kong),
Solicitor (England & Wales)

由于瑞士与意大利之间不存在遗产税协定，双重征税只能通过单边规则来避免。TUS 第 26 条规定，就同一继承事项向外国缴纳的、针对位于境外财产的税款，可予抵免，“*fino a concorrenza della parte dell'imposta di successione proporzionale al valore dei beni stessi*”。¹ 抵免仅限于境外财产，因此瑞士对意大利财产征收的税款不予抵免。在瑞士方面，州遗产税对最后住所位于该州的人在全球范围内的动产遗产以及位于该州的不动产征收，而境外不动产则不在征税范围内。由于提契诺州与大多数州一样对配偶和直系卑亲属免税，核心家庭内部的冲突并不多见。冲突主要出现在由较远亲属或无亲属关系者继承的情形，或者意大利和瑞士当局都认为被继承人是其境内居民的情形。

赠与还会引发其他问题。意大利法律要求价值较大的赠与须以公证文书作出，但家族内部的资金往往通过银行转账方式转移，构成间接赠与（*donazione indiretta*）。意大利税务机关认为，意大利居民之间在境外实施的赠与仍须缴税。2020 年在意大利语区瑞士应用科技大学（SUPSI）举行的一次会议讨论了 Agenzia delle Entrate 一项决议所述的、对在境外实施的赠与适用的属地推定。² 居住在意大利的父母向居住在提契诺州的子女所作的赠与，须在意大利缴税。居住在提契诺州的父母向居住在意大利的子女所作的赠与，

无条约情况下的双重征税

仅在涉及意大利财产时才须在意大利缴税，而提契诺州因受赠人为直系卑亲属而予以免税。

1 2024 年改革与 2027 年综合法典

根据 2023 年 8 月 9 日第 111 号法律授权进行的意大利税制改革已产生一系列立法令。2024 年 9 月 18 日第 139 号立法令修订了遗产税和赠与税、登记税及其他间接税。对家族而言，其最显著的变化是遗产税的自行核定（*autoliquidazione*）。自 2025 年 1 月 1 日起，继承人在遗产申报中自行计算税款，并在申报截止日期后 90 日内使用 F24 表格自行缴纳。在首期缴纳 20% 之后，可分期缴纳。³ 改革前，由税务机关核定税款并发出缴税通知。此次改革还在新的 TUS 第 4-bis 条中对信托的税务处理作出了法典化规定，下文将予以讨论。

下一阶段是法规整合。2025 年 8 月 1 日第 123 号立法令将遗产税和赠与税规则与其他间接税规则整合为一部综合法典，该法典将自 2027 年 1 月 1 日起适用。在此之前，实务中援引的仍是 1990 年法令。⁴ 对顾问而言，此次整合主要改变的是条文编号。税率、免税额和属地范围等实质内容预计不会改变。

2 注释

1. D.Lgs. 346/1990，第 26 条，见 Bosetti & Gatti（同上）。
2. SUPSI，“Successioni e donazioni tra Italia e Svizzera”（同上），援引 Agenzia delle Entrate 于 7 月 24 日作出的第 310 号决议，涉及对在境外实施的赠与的属地推定。赠与的形式：《意大利民法典》第 782 条（“La donazione deve essere fatta per atto pubblico, sotto pena di nullità”），第 783 条规定了小额赠与的例外，见 Brocardi.it，<https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-secondo/>

titolo-v/capo-iii/art782.html (2026 年 10 月 5 日访问)。决议年份 (可能为 2008 年)。

3. NotaiOnline (同上) ; Teleborsa (同上) 。Decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139 , “ Disposizioni per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA” , Gazzetta Ufficiale, Serie Generale 2024 年 10 月 2 日第 231 号 , <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2024/10/02/24G00157/sg> (2026 年 10 月 5 日访问) , 系根据授权法 Legge 9 agosto 2023, n. 111 通过。
4. NotaiOnline (同上) : D.Lgs. 123/2025 将相关规则整合为一部间接税单一法典, 自 2027 年 1 月 1 日起生效。立法令日期 (2025 年 8 月 1 日) 。

仅供一般参考。本文不构成法律或税务意见, 不能替代针对个案的专业意见, 亦不建立律师与客户关系。本文反映截至 2026 年 9 月的法律状况。

在线版本: cn.helveticaregister.com/lugano-double-taxation-without-a-treaty