

实际居留与天数计算

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

此次改革增加了实际停留这一独立标准。凡在一个纳税期间的大部分时间（即 183 天，闰年为 184 天）身处意大利者，无论其住所、民法意义上的居所或登记情况如何，均为税务居民。不足一日的停留也计为停留日。¹一位住在卢加诺、每天早上开车前往科莫工厂、傍晚返回的企业家，每个工作日都会在意大利累积一个停留日。以一年约 220 个工作日计算，他即使一晚也不在意大利过夜，也会超过该门槛。通函对远程办公的后果予以确认：一年中大部分时间在意大利工作的人，仅凭实际停留即成为税务居民。²根据这一规则，凡在大多数工作日于意大利工作者，从提契诺州每日通勤往返意大利的安排与瑞士税务居民身份无法兼容。该规则也改变了证据形态。2024 年以前，税务机关必须根据文件来重构利益中心。而实际停留可以通过高速公路通行费记录、移动电话数据、信用卡付款以及类似的日常生活痕迹加以证明，意大利金融警察（Guardia di Finanza）在调查过程中可以取得这些资料。迁往提契诺州但继续管理意大利企业的企业家，必须规划其在意大利的停留时间，并自行记录停留天数——这种自律对于摩纳哥或伦敦的客户来说并不陌生，但对许多伦巴第企业主而言却是新事物。

1 登记与可反驳推定

迁居国外的意大利公民必须注销其市镇人口登记册中的登记，并在由新居住地主管领事馆保管的海外意大利居民登记册（*Anagrafe degli italiani residenti all'estero*, AIRE）中登记。对于提契诺州而言，主管机构是驻卢加诺总领事馆。³自 2024 年起，人口登记册中的登记构成税务居民身份的可反驳推定。忘记注销登记的人可以证明其实际居住在国外，这对未办妥手续即已迁居的人而言是一项改进。⁴反之则不成立。在 AIRE 登记并不能证明非居民身份，因为税务机关仍可证明当事人在意大利有住所、民法意义上的居所或实际停留。所谓在 AIRE 登记即可终止意大利纳税义务的普遍看法，向来是错误的，在改革之后依然是错误的。

税收协定只有在完成国内法分析之后才发挥作用。如果某人依据两国国内法均为居民，则 1976 年 3 月 9 日瑞士与意大利双重征税协定第 4 条第 2 款依次以下列标准解决冲突：当事人拥有永久性住所的国家，其次为重要利益中心所在国，再次为习惯性居处所在国，最后为国籍国。⁵第 20/E 号通函重申，协定规则优先于国内法关于居民身份的规则。⁶第 4 条第 4 款增加了一项瑞意协定特有的规则：自然人将住所从一缔约国最终迁往另一缔约国的，自迁移之日的次日起，不再在前一国就以住所为决定因素的税种负有纳税义务，并自同一日起在另一国负有纳税义务。⁷只要迁移是最终性的，该条款即将迁移年度一分为二，并在协定层面排除了“一年中大部分时间”规则的适用。

2 注释

1. TUIR，第 2 条第 2 款（Brocardi.it，见上文）；FiscoeTasse，第 1236 期新闻综述（见上文）（183 天，闰年 184 天，不足一日亦计入）。

2. FiscoeTasse, 第 1236 期新闻综述（见上文），关于第 20/E 号通函中涉及在意大利远程办公（smart working）的论述。
3. Legge 27 ottobre 1988, n. 470, Anagrafe e censimento degli italiani all'estero, 第 6 条。
4. FiscoeTasse, 第 1236 期新闻综述（见上文）（登记现为允许反证的 “presunzione relativa”）。
5. 1976 年 3 月 9 日瑞士与意大利关于避免双重征税及解决所得税和资本税相关其他若干问题的协定，SR 0.672.945.41, 第 4 条第 2 款，意大利文文本见 https://www.wikilabour.it/wp-content/uploads/2023/07/1978_svizzera-it.pdf。
6. FiscoeTasse, 第 1236 期新闻综述（见上文）。
7. 瑞士—意大利双重征税协定（DTA），第 4 条第 4 款（文本见上文）：“La persona fisica che ha trasferito definitivamente il suo domicilio da uno Stato contraente all'altro Stato contraente cessa di essere assoggettata nel primo Stato contraente alle imposte per le quali il domicilio è determinante non appena trascorso il giorno del trasferimento del domicilio”。

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-physical-presence-and-the-counting-of-days