

無條約情況下的雙重徵稅

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

由於瑞士與意大利之間不存在遺產稅協定，雙重徵稅只能通過單邊規則來避免。TUS 第 26 條規定，就同一繼承事項向外國繳納的、針對位於境外財產的稅款，可予抵免，“*fino a concorrenza della parte dell'imposta di successione proporzionale al valore dei beni stessi*”。¹ 抵免僅限於境外財產，因此瑞士對意大利財產徵收的稅款不予抵免。在瑞士方面，州遺產稅對最後住所位於該州的人在全球範圍內的動產遺產以及位於該州的不動產徵收，而境外不動產則不在徵稅範圍內。由於提契諾州與大多數州一樣對配偶和直系卑親屬免稅，核心家庭內部的衝突並不多見。衝突主要出現在由較遠親屬或無親屬關係者繼承的情形，或者意大利和瑞士當局都認為被繼承人是其境內居民的情形。

贈與還會引發其他問題。意大利法律要求價值較大的贈與須以公證文書作出，但家族內部的資金往往通過銀行轉賬方式轉移，構成間接贈與（*donazione indiretta*）。意大利稅務機關認為，意大利居民之間在境外實施的贈與仍須繳稅。2020 年在意大利語區瑞士應用科技大學（SUPSI）舉行的一次會議討論了 Agenzia delle Entrate 一項決議所述的、對在境外實施的贈與適用的屬地推定。² 居住在意大利的父母向居住在提契諾州的子女所作的贈與，須在意大利繳稅。居住在提契諾州的父母向居住在意大利的子女所作的贈與，

無條約情況下的雙重徵稅

僅在涉及意大利財產時才須在意大利繳稅，而提契諾州因受贈人為直系卑親屬而予以免稅。

1 2024 年改革與 2027 年綜合法典

根據 2023 年 8 月 9 日第 111 號法律授權進行的意大利稅制改革已產生一系列立法令。2024 年 9 月 18 日第 139 號立法令修訂了遺產稅和贈與稅、登記稅及其他間接稅。對家族而言，其最顯著的變化是遺產稅的自行核定（*autoliquidazione*）。自 2025 年 1 月 1 日起，繼承人在遺產申報中自行計算稅款，並在申報截止日期後 90 日內使用 F24 表格自行繳納。在首期繳納 20% 之後，可分期繳納。³改革前，由稅務機關核定稅款併發出繳稅通知。此次改革還在新的 TUS 第 4-bis 條中對信託的稅務處理作出了法典化規定，下文將予以討論。

下一階段是法規整合。2025 年 8 月 1 日第 123 號立法令將遺產稅和贈與稅規則與其他間接稅規則整合為一部綜合法典，該法典將自 2027 年 1 月 1 日起適用。在此之前，實務中援引的仍是 1990 年法令。⁴對顧問而言，此次整合主要改變的是條文編號。稅率、免稅額和屬地範圍等實質內容預計不會改變。

2 註釋

1. D.Lgs. 346/1990，第 26 條，見 Bosetti & Gatti（同上）。
2. SUPSI，“Successioni e donazioni tra Italia e Svizzera”（同上），援引 Agenzia delle Entrate 於 7 月 24 日作出的第 310 號決議，涉及對在境外實施的贈與的屬地推定。贈與的形式：《意大利民法典》第 782 條（“La donazione deve essere fatta per atto pubblico, sotto pena di nullità”），第 783 條規定了小額贈與的例外，見 Brocardi.it，<https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-secondo/>

titolo-v/capo-iii/art782.html (2026 年 10 月 5 日訪問) 。決議年份 (可能為 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 號 , <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2024/10/02/24G00157/sg> (2026 年 10 月 5 日訪問) , 系根據授權法 Legge 9 agosto 2023, n. 111 通過。
4. NotaiOnline (同上) : D.Lgs. 123/2025 將相關規則整合為一部間接稅單一法典, 自 2027 年 1 月 1 日起生效。立法令日期 (2025 年 8 月 1 日) 。

僅供一般參考。本文不構成法律或稅務意見, 不能取代針對個別情況的專業意見, 亦不建立律師與客戶關係。本文反映截至 2026 年 9 月的法律狀況。

網上版本: hk.helveticaregister.com/lugano-double-taxation-without-a-treaty