

實際居留與天數計算

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

此次改革增加了實際停留這一獨立標準。凡在一個納稅期間的大部分時間（即 183 天，閏年為 184 天）身處意大利者，無論其住所、民法意義上的居所或登記情況如何，均為稅務居民。不足一日的停留也計為停留日。¹一位住在盧加諾、每天早上開車前往科莫工廠、傍晚返回的企業家，每個工作日都會在意大利累積一個停留日。以一年約 220 個工作日計算，他即使一晚也不在意大利過夜，也會超過該門檻。通函對遠程辦公的後果予以確認：一年中大部分時間在意大利工作的人，僅憑實際停留即成為稅務居民。²根據這一規則，凡在大多數工作日於意大利工作者，從提契諾州每日通勤往返意大利的安排與瑞士稅務居民身份無法兼容。該規則也改變了證據形態。2024 年以前，稅務機關必須根據文件來重構利益中心。而實際停留可以通過高速公路通行費記錄、移動電話數據、信用卡付款以及類似的日常生活痕跡加以證明，意大利金融警察（Guardia di Finanza）在調查過程中可以取得這些資料。遷往提契諾州但繼續管理意大利企業的企業家，必須規劃其在意大利的停留時間，並自行記錄停留天數——這種自律對於摩納哥或倫敦的客戶來說並不陌生，但對許多倫巴第企業主而言卻是新事物。

1 登記與可反駁推定

遷居國外的意大利公民必須註銷其在市鎮人口登記冊中的登記，並在由新居住地主管領事館保管的海外意大利居民登記冊（*Anagrafe degli italiani residenti all'estero*，AIRE）中登記。對於提契諾州而言，主管機構是駐盧加諾總領事館。³自 2024 年起，人口登記冊中的登記構成稅務居民身份的可反駁推定。忘記註銷登記的人可以證明其實際居住在國外，這對未辦妥手續即已遷居的人而言是一項改進。⁴反之則不成立。在 AIRE 登記並不能證明非居民身份，因為稅務機關仍可證明當事人在意大利有住所、民法意義上的居所或實際停留。所謂在 AIRE 登記即可終止意大利納稅義務的普遍看法，向來是錯誤的，在改革之後依然是錯誤的。

稅收協定只有在完成國內法分析之後才發揮作用。如果某人依據兩國國內法均為居民，則 1976 年 3 月 9 日瑞士與意大利雙重徵稅協定第 4 條第 2 款依次以下列標準解決衝突：當事人擁有永久性住所的國家，其次為重要利益中心所在國，再次為習慣性居處所在國，最後為國籍國。⁵第 20/E 號通函重申，協定規則優先於國內法關於居民身份的規則。⁶第 4 條第 4 款增加了一項瑞意協定特有的規則：自然人將住所從一締約國最終遷往另一締約國的，自遷移之日的次日起，不再在前一國就以住所為決定因素的稅種負有納稅義務，並自同一起在另一國負有納稅義務。⁷只要遷移是最終性的，該條款即將遷移年度一分為二，並在協定層面排除了“一年中大部分時間”規則的適用。

2 註釋

1. TUIR，第 2 條第 2 款（Brocardi.it，見上文）；FiscoeTasse，第 1236 期新聞綜述（見上文）（183 天，閏年 184 天，不足一日亦計入）。

2. FiscoeTasse，第 1236 期新聞綜述（見上文），關於第 20/E 號通函中涉及在意大利遠程辦公（smart working）的論述。
3. Legge 27 ottobre 1988, n. 470, Anagrafe e censimento degli italiani all'estero，第 6 條。
4. FiscoeTasse，第 1236 期新聞綜述（見上文）（登記現為允許反證的“presunzione relativa”）。
5. 1976 年 3 月 9 日瑞士與意大利關於避免雙重徵稅及解決所得稅和資本稅相關其他若干問題的協定，SR 0.672.945.41，第 4 條第 2 款，意大利文文本見 https://www.wikilabour.it/wp-content/uploads/2023/07/1978_svizzera-it.pdf。
6. FiscoeTasse，第 1236 期新聞綜述（見上文）。
7. 瑞士—意大利雙重徵稅協定（DTA），第 4 條第 4 款（文本見上文）：“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”。

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