

中国居民赴意大利共和国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为帮助中国赴意大利共和国（以下简称“意大利”或“意”）投资的企业和个人了解当地的投资环境及税收制度，有效地防范和管理境外税收风险，我们编写了《中国居民赴意大利共和国投资税收指南》（以下简称《指南》）。

《指南》共分为六个章节。第一章介绍了意大利国情概况，介绍了意大利基本国情、风俗习惯、投资环境及双边贸易的相关情况。第二章是指南的核心部分，较全面地介绍了意大利现行税收制度，包括企业所得税、个人所得税、增值税、工商业地税、遗产与赠与税等税种。第三章介绍了意大利的税收征管制度，涵盖了税收管理机构职能、税务登记、纳税申报及非居民纳税人管理等信息。第四章介绍了意大利在特别纳税调整方面的内容，包括关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排等相关规定。第五章是对中国与意大利双边税收协定和相互协商程序的介绍及对协定内容的解读。第六章提示了企业在意大利投资可能存在的税收风险，包括信息报告风险和纳税申报风险等。

《指南》旨在提供企业和个人在意大利投资和经营过程中需要了解的涉税信息，帮助“走出去”纳税人管理税收风险，切实为“走出去”纳税人排忧解难提供参考和指引。

《指南》仅基于 2020 年 6 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言	1
第一章 意大利国家概况及投资环境	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	2
1.1.3 经济概况	4
1.1.4 文化概况	5
1.2 投资环境概述	5
1.2.1 近年经济发展情况	5
1.2.2 资源储备和基础设施	7
1.2.3 支柱产业	8
1.2.4 投资政策	10
1.2.5 经贸合作	12
1.2.6 投资注意事项	14
第二章 意大利税收制度简介	16
2.1 概览	16
2.1.1 税制综述	16
2.1.2 税收法律体系	16
2.1.3 近三年重大税制变化	17
2.2 企业所得税	18
2.2.1 居民企业	18
2.2.2 非居民企业	34
2.3 个人所得税	38
2.3.1 居民纳税人	38
2.3.2 非居民纳税人	49
2.4 增值税	53
2.4.1 概述	53
2.4.2 税收优惠	56
2.4.3 应纳税额	56
2.4.4 其他	58
2.5 工商业地税	62
2.5.1 概述	62
2.5.2 应纳税额	63

2.6 遗产与赠与税	64
2.6.1 纳税义务人	64
2.6.2 征收范围	64
2.6.3 税率	64
2.7 其他税（费）	65
2.7.1 注册税	65
2.7.2 转让税	67
2.7.3 印花税	68
2.7.4 关税	68
2.7.5 消费税	70
2.7.6 保费税	70
2.7.7 机动车辆税	70
2.7.8 环境税	70
2.7.9 金融交易税	70
2.7.10 数字交易税	71
2.7.11 社会保障费	72
2.7.12 金融资产税	73
2.7.13 房产税	74
第三章 税收征收和管理制度	75
3.1 税收管理机构	75
3.1.1 税务系统机构设置	75
3.1.2 税务管理机构职责	76
3.2 居民纳税人税收征收管理	77
3.2.1 税务登记	77
3.2.2 账簿凭证管理制度	77
3.2.3 纳税申报	84
3.2.4 税务检查	86
3.2.5 税务代理	88
3.2.6 法律责任	88
3.3 非居民纳税人税收征收管理	90
3.3.1 非居民税收征管措施简介	90
3.3.2 非居民企业税收管理	91
第四章 特别纳税调整政策	93
4.1 关联交易	93
4.1.1 关联关系判定标准	93

4.1.2	关联交易基本类型	93
4.1.3	关联申报管理	94
4.2	同期资料	94
4.2.1	分类及准备主体	94
4.2.2	具体要求及内容	95
4.2.3	其他要求	95
4.3	转让定价	96
4.3.1	原则	96
4.3.2	转让定价主要方法	97
4.3.3	转让定价调查	97
4.4	预约定价安排	99
4.4.1	适用范围	99
4.4.2	程序	101
4.4.3	实践经验	104
4.5	受控外国公司	105
4.5.1	判定标准	105
4.5.2	税务调整	106
4.6	成本分摊协议管理	106
4.6.1	主要内容	106
4.6.2	税务调整	107
4.7	资本弱化	107
4.7.1	判定标准	107
4.7.2	税务调整	107
4.8	法律责任	107
第五章	中意税收协定及相互协商程序	110
5.1	中意税收协定	110
5.1.1	中意税收协定	110
5.1.2	适用范围	111
5.1.3	常设机构的认定	112
5.1.4	不同类型收入的税收管辖	114
5.1.5	税收抵免政策	120
5.1.6	无差别待遇原则（非歧视待遇）	121
5.1.7	在意大利享受税收协定待遇的手续	122
5.2	中意税收协定相互协商程序	122
5.2.1	相互协商程序概述	122

5.2.2	税收协定相互协商程序的法律依据	122
5.2.3	相互协商程序的适用	124
5.2.4	启动程序	125
5.2.5	相互协商的法律效力	127
5.2.6	意大利仲裁条款	128
5.3	中意税收协定争议的防范	128
5.3.1	中意税收协定争议概述	128
5.3.2	防范和避免中意税收协定争议	129
第六章	在意大利投资可能存在的税收风险	131
6.1	信息报告风险	131
6.1.1	登记注册制度	131
6.1.2	信息报告制度	131
6.2	纳税申报风险	132
6.2.1	设立子公司的纳税申报风险	132
6.2.2	设立分公司或代表处的纳税申报风险	132
6.2.3	预提所得税的纳税申报风险	132
6.3	调查认定风险	133
6.4	享受税收协定待遇风险	133
6.5	其他风险	134
参 考 文 献	136

第一章 意大利国家概况及投资环境

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

意大利位于欧洲南部，包括亚平宁半岛以及西西里岛、撒丁岛等岛屿，国土面积 301,333 平方公里。北以阿尔卑斯山为屏障与法国、瑞士、奥地利、斯洛文尼亚接壤，东、南、西三面分别临地中海的属海亚得里亚海、爱奥尼亚海和第勒尼安海。海岸线长约 7,200 多公里。全境 4/5 为山丘地带。境内的勃朗峰海拔 4,810 米，是意大利的最高峰。大部分地区属亚热带地中海式气候。平均气温 1 月为 2-10℃，7 月为 18-30℃。

意大利首都罗马位于东 1 时区，与北京有 7 小时时差。每年 4-10 月夏令时期间与北京有 6 小时时差。

意大利全国划分为 20 个行政大区，其中 5 个拥有特别自治权（瓦莱—达奥斯塔、特伦蒂诺—上阿迪杰、弗留利—威尼斯·朱利亚、西西里岛及撒丁岛）；大区又被分为 101 个省，8,001 个市（镇）。大区是最高行政区域，类似中国的省。首都罗马是全国的政治、经济、文化和科研中心，也是世界著名的历史名城和旅游中心。其他主要经济中心城市包括：米兰、都灵、热那亚、那不勒斯、佛罗伦萨和威尼斯等。

根据外交部公开的最新数据，截至 2020 年 5 月意大利的人口总数 6,040 万。目前在意大利华人人数官方数据统计为 29.06 万（2018 年数据），主要集中于普拉托、米兰、罗马和佛罗伦萨等地。



图 1 意大利地图

来源：中国地图出版社

1.1.2 政治概况

意大利是一个建立在 1948 年宪法基础上的议会共和制国家。宪法规定意大利是一个实行行政、立法、司法三权分立的国家。

总统为国家元首和武装部队统帅，代表国家的统一，由参、众两院联席会议选出。总理行使管理国家职责，由总统任命，对议会负责。现任总统为塞尔焦·马塔雷拉（Sergio Mattarella），2015年2月3日开始任职。

议会是意大利最高立法和监督机构，实行两院制，由共和国参议院和众议院组成。两院权力相等，可各自通过决议，但两院决议相互关联。参、众两院分别普选产生315名（不包括终身参议员）和630名议员，任期5年。总统有权在任期内任命5位终身参议员。议会的主要职能是：制定和修改宪法和法律；选举总统；审议和通过对政府的信任或不信任案；监督政府工作；讨论和批准国家预算、决算；对总统、总理、部长进行弹劾；决定战争状态和授予政府必要的政治决定权力等。2018年3月23日至24日，意大利第18届议会参众两院分别举行议长选举。力量党参议员玛利亚·爱丽撒贝塔·卡赛拉迪（Maria Elisabetta Alberti Casellati）当选参议长，五星运动众议员罗伯托·菲科（Roberto Fico）当选众议长。

政府由组成内阁的总理和各部部长组成，须获得议会两院信任。政府由总理负责并行使执行权利。内阁负责制定本届政府管理国家的总政策，并管理各项行政事务。现政府于2019年9月5日宣誓就职，政府总理为朱塞佩·孔特（Giuseppe Conte）。

司法机构是独立于其他国家机构的自主机构，职责是通过解决在贯彻法规过程中可能出现的争执来维护国家的法律秩序。

最高司法委员会是最高司法权力机构，拥有独立司法体制以及任命、分配、调遣、晋升法官等权力。宪法法院负责处理法律法规的合宪性审查，协调并解决中央政府各部门、中央与地方、地方与地方之间权力划分的争议，并依据宪法处理对总统和部长的指控。检察机关有权干涉所有涉及公共利益的民事和刑事案件，刑事案件必须由检察机关提出诉讼。每个法庭管辖区设有检察院，由共和国检察官主持，每个上诉法院管辖区设有检察院，由检察官主持，设在罗马的检察院由最高检察院检察官主持。

意大利实行多党制，主要政党如下：

- (1) 五星运动党：具有民粹色彩的非传统政党，主要执政党，2009年10月成立；
- (2) 联盟党：前北方联盟党，中右翼政党。1989年12月成立；
- (3) 民主党：中左翼最大政党，主要执政党，2007年10月成立；
- (4) 意大利力量党：中右翼政党，1994年1月创建；
- (5) 意大利活力党：2019年9月，前总理马泰奥·伦齐（Matteo Renzi）率部分议员脱离民主党，建立意大利活力党，走中间路线；
- (6) 意大利兄弟党：极右翼政党，2012年12月成立。

除上述政党外，意大利工会及其他非政府组织如下：

意大利最重要的工会组织是意大利全国劳工联盟，成立于1944年，总部设在罗马。意大利全国劳工联盟在意大利国内势力庞大，该联盟主席经常与意大利总理直接对话争取劳工权益。

意大利工业家联合会是意大利规模最大、影响力最强的商会组织，成立于1910年，其领导层及成员均是在意大利商界领域具有影响力的企业家，在意大利经济发展中发挥着举足轻重的作用。其宗旨是代表整个意大利经济体系的利益及需求，与各行政及社会机构、政府及议会进行沟通，并提出建议，保护切身利益，促进意大利经济发展。

意大利工业家联合会在意大利20个大区中的13个大区设有分支机构，下辖71个地方协会，87个行业协会，目前已有15万家企业加入工业家联合会。

1.1.3 经济概况

意大利是发达工业国，欧洲第四大、世界第八大经济体。中小企业发达，被誉为“中小企业王国”，中小企业数量占企业总数的98%以上。地区经济发展不平衡，北方工商业发达，南方以农业为主，经济较为落后。

对外贸易是意大利经济的主要支柱。外贸产值占国内生产总值40%以上。个人消费品、机械设备以及服务在国际市场占据非常重要的地位。意大利国家统计局网站发布的数据显示，2019年意大利出

口 4,758.57 亿欧元,较上年增长 2.3%;进口 4,229.17 亿欧元,较上年下降 0.7%;顺差 529.4 亿欧元。其中对欧盟国家出口 2,660.15 亿欧元,较上年增长 1.1%;进口 2,506.79 亿欧元,保持不变;顺差 153.36 亿欧元。对非欧盟国家出口 2,098.42 亿欧元,较上年增长 3.8%;进口 1,722.37 亿欧元,较上年下降 1.8%;顺差 376.04 亿欧元^[1]。

巨额赤字和公共债务一直是意大利经济的两大难题。1992 年开始,意大利先后对国民劳动银行、意大利信贷银行和意大利商业银行以及伊利、埃尼、国家保险公司、国家电力公司、高速公路公司等大型国有企业实施私有化。2011 年,受国际金融危机和希腊主权债务危机影响,意大利主权债务形势一度十分严峻,经济持续疲软。近 10 年来,意大利分别于 2008 年、2012—2014 年、2019 年历经三次经济衰退。2019 年财赤率 1.6%,公债总额约 2.41 万亿欧元,占国内生产总值的 134.8%。

意大利对外政策基本点是立足欧洲,积极参加欧盟建设,促进欧洲一体化进程;主张世界多极化和加强地区性合作;认为应对现行国际金融体制进行改革,加强全球经济治理,增进与中国等新兴国家在国际金融机构的合作,意大利已成为亚投行创始成员国^[2]。

1.1.4 文化概况

意大利的官方语言为意大利语,西北部的瓦莱—达奥斯塔、东北部的特伦蒂诺—上阿迪杰和弗留利—威尼斯·朱利亚等少数民族地区分别讲法语、德语和斯洛文尼亚语。

意大利人 90%以上信仰天主教,其余信仰新教、东正教、犹太教、伊斯兰教和耶和华见证会及佛教。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

[1] 中华人民共和国驻意大利共和国大使馆经济商务处

<http://it.mofcom.gov.cn/article/jmxw/202002/20200202938156.shtml>

[2] 中华人民共和国外交部

https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/oz_678770/1206_679882/1206x0_679884/

意大利 2014-2018 年发展较为稳定，各项宏观经济数据具体如下表所示^[3]：

表 1 2014—2018 年意大利宏观经济数据

年度	2014	2015	2016	2017	2018
GDP（亿欧元）	16,160.48	16,363.72	16,724.38	17,162.38	17,539.49
人均 GDP（万欧元）	2.66	2.70	2.76	2.83	2.67
GDP 增长率（%）	-0.1	0.8	0.9	1.5	0.9

根据意大利国家统计局披露数据，2019 年度国内生产总值（GDP）1.787 万亿欧元，人均国内生产总值 2.85 万欧元，国内生产总值增长率 0.3%，财政赤字率 1.6%，失业率 9.5%。世界经济论坛《2019 年全球竞争力报告》显示，意大利在全球最具竞争力的 140 个国家和地区中，排第 31 位。世界银行《2019 年全球营商环境报告》显示，意大利在全球 190 个经济体中营商便利度排名第 51 位。据国际货币基金组织（IMF）的最新报告，受新型冠状病毒肺炎疫情影响，意大利 2020 年 GDP 将下降 0.6%，公共债务将上升至 GDP 的 137%，赤字将上升至 GDP 的 2.6%。

评级机构穆迪表示，经权衡全球经济环境恶化以及高水平的公共债务和利润对地区增长的影响，基于大多数欧盟成员国对日益恶化的外部环境做出的有限的反应措施，对欧元区 2020 年的经济做出“负面展望”。

高盛表示，由于新冠肺炎危机，意大利 2020 年 GDP 将下降 11.6%，2021 年恢复至 7.9% 以上。今年欧洲 GDP 将下降 9%，明年恢复至 7.8%。高盛集团称，意大利的投资评级正受到新冠病毒的威胁，而维持其评级取决于欧盟的反应。标普全球评级机构将意大利评级定为 BBB，比垃圾债券高两个等级，前景展望为负面。高盛估计，意债务的被动持有量约为 1,000 亿欧元（1,080 亿美元）。如果将评级下调至投资等级以下，预计将有多达 2,000 亿欧元的资金流出。

[3] 中华人民共和国商务部对外投资合作国别（地区）指南
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/yidali.pdf>

1.2.2 资源储备和基础设施

(1) 自然资源^[4]

意大利自然资源贫乏，仅有水力、地热、天然气等能源和大理石、粘土、汞以及少量铅、铝、锌和铝矾土等矿产资源。水力资源估计为 380 万千瓦，森林面积约占全国面积的 20%。本国石油和天然气产量仅能满足 4.5%和 22%的国内市场需求，能源和主要工业原料供给依赖进口。

近年来，为鼓励意大利本土及国际资本投资意境内油气资源勘探及开发，意大利政府共划出 7 个区块进行逐步开发。这些区块主要位于意大利东部亚德里亚海沿岸、意南部地中海海域以及西西里岛周边。

(2) 公路

意大利全国公路网总长 31 万公里，其中高速公路总长 6,668 公里，占欧盟总里程的 10%。全国机动车约 4,000 万辆。意大利境内高速公路网北部发达，南部发展缓慢。意大利高速公路多建于上世纪 80 年代，设施老旧，维护成本高，高速公路费也相对较高。

(3) 铁路

全国铁路网总长 19,394 万公里，电气化线路约占 70%，高于欧洲平均水平，年运送旅客 8.55 亿人次，年运送货物接近 1 亿吨。意大利主要城市间均已开通高铁。意大利与法国、瑞士、奥地利有铁路直接相通。

(4) 空运

意大利共有机场 96 个，主要机场有罗马的菲乌米奇诺，米兰的利纳特、马尔奔萨，都灵的卡塞莱等，其中 35 个主要机场的年旅客吞吐量为 1.5 亿人次，年货运吞吐量 95.2 万吨。

(5) 水运

意大利地处亚平宁半岛，三面环海，内连欧洲大陆，地理位置优越，海运业较为发达，年海运货运量约 4.5 亿吨。意大利共有 352 个

[4] 中华人民共和国商务部对外投资合作国别（地区）指南——意大利（2019 版）
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/yidali.pdf>

港口，其中装卸量最大的 5 个港口分别为焦亚陶罗港、热那亚港、拉斯佩齐亚港、塔兰托港和那不勒斯港。意大利海关清关速度较慢，效率较低。

(6) 通信

意大利是西欧第四大电信市场和第三大移动通信市场，手机在意大利的渗透率位居世界前列，共有 4,800 万用户，3,000 多万部智能手机，800 万台平板电脑和 9,400 多万张手机卡。意大利固定电话得益于宽带线路的强劲增长，网络总接入量实现增长。

意大利的固定宽带市场起步较晚，其普及程度和发展状况均落后于德、法等西欧地区。近年，意大利政府一直致力于支持固定宽带业务的发展，鼓励增加光纤等基础设施的建设，2018 年，73.7%的家庭接入宽带网络，较 2017 年提高 3.5 个百分点，94.2%的 10 人以上企业接入固定或移动宽带。相比固定宽带，意大利移动宽带市场发展迅速，目前意大利 97%以上的人口可以通过 UMTS/HSDPA 和 WIMAX 网络使用移动 3G 网络，实际用户超过 3,000 万。2018 年，意大利完成 5G 频谱拍卖，共拍得 65 亿欧元，意大利运营商为 5G 技术大力投资，推动发展下一代超宽带移动网络。

(7) 电力

意大利的电力能源不能自给自足，是欧洲国家中进口电能最多的国家。根据意大利电网公司（Terna）数据，2017 年意大利电能总需求 3,205 亿千瓦，其中本国发电量 2,828 亿千瓦，占总需求量的 88.2%，净进口量 378 亿千瓦，占总需求量的 11.8%。可再生能源发电量 863 亿千瓦，占总发电量的 29.2%，水能、太阳能和风能为最主要的可再生发电能源。

1.2.3 支柱产业

(1) 航空、航天业

意大利在航空领域有其独到的技术与产品，如直升飞机传动系统及旋翼装置、ATR 支线客机等。LEONARDO 公司是意大利航空航天、国防、能源、运输和自动化领域的核心企业。其海上救护、近海石油平台作业用和军、警用直升机在国际市场上占有较大的市场份额。

意大利的民用电子技术和雷达制造技术也有其独到的产品，主要产品为气象观测雷达与军用“相控阵”雷达。

(2) 高速铁路、城市轨道交通

意大利在高速铁路和城市轨道交通设计、施工、铁路安全关键技术的集成和车辆制造技术方面处于国际领先水平。安萨尔多公司生产的无人驾驶城市轨道车辆等技术水平先进；MERMEC 机械制造公司在铁路机车制造、铁路安全控制系统和国际空间站机器人摄像系统方面处于国际领先地位。

(3) 专用机械设备、机床和机器人

意大利的机械设备产业位居全球第 4 位（欧洲第 2 位），年产值超过 420 亿欧元，占 GDP 的 2.5%，其中 70%以上出口，2017 年出口额接近 300 亿欧元，德国、中国及美国是意大利产品的重要客户。机器人产业是意机械制造业的精髓，其中用于车辆制造的机器人系统，如焊接机器人、车辆组装机器人、车身喷涂工艺机器人在世界处于领先水平。目前，意大利机器人生产企业共 50 家。意大利机床与机器人企业中大型企业只占 3.2%，中型企业占 22.3%，小型企业占 44.3%，微型企业占 27.2%。

(4) 生物技术与医药

意大利生物技术企业约 200 家。目前世界上的 418 种新药中，意大利生物技术企业研发的有 77 种（18.4%），其中 35 种处于临床前研究阶段，42 种已经进入临床试验阶段。200 多家企业中有 160 多家为小型企业。意大利在制药领域具有独特的技术、产品和庞大的研发体系。尤其是抗肿瘤、抗精神病等药物的制造技术与产品在国际处于领先地位。由意大利芬尼美卡集团下属企业 TELESPIAZIO 开发生产的远程医疗系统技术水平先进，已经出口多个国家。

(5) 汽车制造、设计及零配件

汽车行业是意大利制造业的重要组成部分，以菲亚特集团为代表，在整车设计、制造和发动机设计与制造方面有其独到之处，尤其是“多点喷射柴油发动机”（Multijet）是目前全球范围内最先进的柴油发动机产品。

意大利汽车设计享誉全球，世界主要汽车生产企业的许多车型都带着意大利设计师独特的印记。主要代表企业包括：平尼法利纳集团和乔治·亚罗设计公司。意大利汽车零配件生产历史悠久，特别是轮胎与精密机械、器具机械、齿轮、连接件和模具的生产，在世界名列前茅。

（6）纺织服装业

纺织服装业代表了意大利制造业的核心，共拥有企业 9.3 万余家，产业工人近 80 万人，年营业额超过 430 亿欧元，拥有意大利工业 2/3 的贸易顺差。

（7）食品工业

食品工业在意大利制造业中位居第 2 位。其中葡萄酒是意大利国家的标志产品，约占整个意大利食品工业出口量的 20%。其他特色农食品还包括：意大利面、蔬菜罐头、橄榄油、大米、甜食糕点、肉食制品（尤其是猪肉制品）和奶制品等。

（8）旅游业

意大利旅游业发达，旅游资源丰富，气候湿润，风景秀丽，文物古迹众多。截至目前，意大利共有 54 处历史、文化古迹和自然景观被收入联合国教科文组织《世界遗产名录》，是世界历史文化遗产最丰富的国家之一。每年接待的旅游者超过 9000 万人次，其中德国、美国和意大利游客居多，俄罗斯和中国游客数量增长迅速。

1.2.4 投资政策

（1）投资主管部门

意大利主管对外投资和外国在意投资政策的部门是经济发展部，具体负责司局为产业政策、竞争力和中小企业司，具体职能包括实施吸引外资的有关政策和项目。此外，2012 年意大利立法在经济发展部设立“意大利之窗”（Desk Italia），负责协调意大利政府各部门工作，简化行政审批流程，为外商投资者提供一站式服务。目前，具体协调工作由产业政策、竞争力和中小企业司负责，咨询和服务工作由意大利投资促进署负责。

意大利投资促进署为意大利财政部全资持有的公共服务企业，角

色类似于中国境内的招商局，旨在为外商在意投资项目提供全程咨询、指导和服务，具体包括项目推广、法律法规咨询以及后期跟踪等。

2014年2月21日，意大利通过“意大利目的地法令”（Destinazione Italia），要求意大利政府对本国投资相关的法律法规进行审查并做出改进，目的是改善投资环境。意大利总理府牵头负责该项工作。

（2）投资行业

意大利关于外资管理的核心思想源于《民法典》第16条中的对等原则（Reciprocity Principle），即外国投资者，不管是个人还是企业，可享受意大利公民在该国能够从事的商业活动中享受的对等权利。欧盟成员国公民对意投资不受限制，和意大利国民享受同等待遇。过去10年间，意大利在私有化、市场开放和减少限制等诸多方面修订了有关法规，同时改革了金融市场和政府公共行政管理。目前意大利在其行政法规中采纳了绝大多数经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development, 简称OECD）原则，市场管理更加透明、公开。

意大利对外国投资的名义开放程度较高，外国投资者可以拥有100%产权。外资企业在意大利享受国民待遇，在税收及优惠政策方面与意大利本国企业一致。但也有例外，如意大利的反垄断法《竞争和公平交易法》赋予意大利政府可以出于“国家经济利益和战略利益优先”的考虑，或在意大利企业在别国遭受歧视性对待情况下，有权阻止外资企业的并购计划。意大利法律也授予政府在国防和国家安全、能源、交通和通信等战略行业否决外商投资、收购或对收购施加限定条件的权力。在国防和国家安全领域，来自任何国家的投资均须经过严格的审核。能源、交通和通信领域的外资审核相对国防领域较宽松，只适用来自非欧洲经济区的投资。

（3）投资方式

①外国“自然人”投资：1942年意大利王国时代制订的“民法基础原则”16条即已明确，通过双边互惠条约，可给予在意境内的外国人（包括自然人）民事权利方面的对等国民待遇。意大利共和国

政府继承了该原则。1985年，中意两国签署双边投资协定。根据该互惠协定，意大利对中国自然人在意投资实行对等原则。

②外商投资方式：意大利并无针对外商投资的专门法律规定，包括外资在内的资本在意投资，须遵守《民法典》中公司法相关规定。外资在意可投资设立代表处、合资企业、独资企业以及进行并购。并购活动如涉及欧盟境内市场竞争，需遵守欧盟竞争政策；如仅涉及意大利境内市场，需要遵守意大利竞争法有关规定。意大利竞争和市场局负责对后者的审查和批准。另外，并购意上市公司股权超过2%，需向意大利证券交易委员会报告。

③基础设施 PPP (Public-Private-Partnership, 简称 PPP) 模式：在意大利《公共合同法》中，PPP 被认定为对公共工程或公用事业的设计、建设、管理或维护，或为提供公共服务而签署的允许完全由私人资本融资或由私人资本参与的项目模式。意大利法律允许合同类和机制类两种 PPP 模式。合同类 PPP 指双方关系完全以签订的协议为基础，如特许经营、担保、融资租赁等；机制类 PPP 指由公共机构和私人资本合资成立公司，按双方签署的合同进行经营。一般大型项目均采用机制类 PPP 模式。合同类 PPP 又可按照领域分为公共工程特许经营和服务特许经营两大类。公共工程特许经营中包括建设—运营—转让、设计—建设—运营—转让、设计—建设—融资—运营和设计—建设—融资等模式。

1.2.5 经贸合作

(1) 参与地区性经贸合作

在区域经济合作方面，意大利是世界贸易组织 (World Trade Organization, 简称 WTO) 成员，也是欧盟成员。在欧盟框架内与 22 个国家和地区签有自由贸易协定，与 3 个国家结为关税同盟。

欧盟框架内签订自由贸易协定的国家和地区有：法罗群岛 (丹麦属)、瑞士、马其顿、韩国、阿尔巴尼亚、黑山、波黑、阿尔及利亚、埃及、以色列、约旦、黎巴嫩、摩洛哥、巴勒斯坦、叙利亚、突尼斯、智利、墨西哥、南非、冰岛、列支敦士登、挪威。

3 个关税同盟国家分别是安道尔、圣马力诺与土耳其。其中欧盟

与圣马力诺之间所有货物贸易实行关税互免。而与安道尔、土耳其之间的关税互免仅限于工业产品。

其产品、资本、人员和服务可在欧盟市场内自由流通。欧盟经济总量超过美国，人口超过 4.8 亿，是当今世界上经济实力最强、一体化程度最高的区域市场。此外，欧盟还积极建立自由贸易区（1994 年创建的欧洲经济区、正在筹建中的欧盟与地中海沿岸国家自贸区等），进一步增强了包括意大利在内的成员国市场的辐射能力。

（2）与中国的经贸合作

目前，意大利是中国在欧盟的第五大贸易伙伴，中国是意大利在亚洲的第一大贸易伙伴。2019 年，双边贸易额为 549.1 亿美元，同比增长 1.2%。中国对意大利出口 335 亿美元，同比增长 1.0%；进口 214.1 亿美元，同比增长 1.7%^[5]。中国对意大利主要出口商品有：服装及衣着附件、纺织纱线、织物及制品、鞋类、旅游用品及箱包、山羊绒、玩具、自动数据处理设备及其部件、塑料制品、医药品等。中国从意主要进口商品有：纺织机械、动物皮革、电视显像管、金属加工机床、橡胶或塑料加工机械、医药品、烟草加工机械、型模及金属铸造用型箱、电视、收音机及无线电通讯设备的零附件、计量检测分析自控仪器及器具等。

中国和意大利自 1964 年建交以来经贸关系一直保持良好发展势头，在航空航天、核能、铁路、汽车、农业等重要领域合作卓有成效。近年来，中国企业及金融机构积极参与意企业私有化进程，以并购、入股、合资等方式同意企业开展了良好合作。截至 2019 年底，意大利在华投资项目共计 6,388 个，实际使用投资 75 亿美元。截至 2019 年底，中国对意大利直接投资存量 30 亿美元^[6]。

目前中意双方正在积极推进中意宁波生态园和中意海安生态园建设。

根据 1979 年中意两国签订的《经济合作协定》，至 1988 年，中

[5] 中华人民共和国商务部

<http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/m/202001/20200102932322.shtml>

[6] 中华人民共和国外交部

https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/oz_678770/1206_679882/1206x0_679884/

意双方共召开 5 次混委会会议。1991 年 5 月 28 日，中意两国签订新的《经济合作协定》，根据新协定，中意两国每年应召开一次部长级混委会会议。新协定签署后的中意经济合作混委会会议共召开了 13 次，第 13 次会议于 2018 年 12 月在北京召开。目前，混委会下共设投资、中小企业、知识产权、高技术、生态园、内贸、贸易强化和医药 8 个工作组。此外，2014 年意总理伦齐访华期间，双方同意成立中意企业家委员会，作为双方企业间沟通交流平台，中国商务部和意大利经济发展部负责指导。

1.2.6 投资注意事项

（1）政治稳定性

近年来，传统建制政党已经无法完全掌控意大利政局，这引发外界对意政局稳定和改革进程的担忧，也为其经济复苏带来更多不确定因素。

此前意大利大选中，“五星运动党”获得了罗马等意大利南部地区的支持，而中右翼政党获得了北方地区的支持，南北阵营分化明显。错综复杂的政治局势将给意大利经济复苏和结构化改革的推进带来极大挑战。

（2）社会治安

意大利总体社会治安状况良好，警方对社会治安防控能力较强，城市地区的街头犯罪、暴力犯罪相对较少。农村地区社会治安工作由宪兵负责。意大利枪支管理严格，一般居民不允许拥有枪支。近年来，由于经济形势不好和难民危机的影响，意大利国内治安环境有所恶化，室外偷窃、入室盗窃、有组织犯罪等现象增多，针对外国游客的财物盗窃案件时有发生。

（3）外国人政策

外国人在当地工作需办理的行政手续，根据员工的国籍以及派遣的形式（短期或长期）而不同。近年来，意大利移民政策渐趋严格，对外国人来工作条件要求也越来越高。

（4）经济风险

意大利政府高度重视吸引外资，积极开展招商引资工作，努力改

善投资环境，但意大利的对外开放程度和投资便利化水平仍有待提高。主要体现为：

与西欧国家相比，意大利政府办事效率较低，中资企业赴意大利开展投资和贸易活动，要做好准备，预留办理相关手续的时间。

劳工保护较为严苛。意大利《劳动法》强调对雇员的保护，除非员工主动提出辞职，否则企业很难辞退长期雇员。过于僵硬的劳动保护体系一方面造成企业负担较重，另一方面也不利于激发员工的积极性。

（5）影响投资的其他风险

意大利是欧元区国家，使用欧元货币。近两年，欧元对美元和人民币的汇率波动较大，存在一定的外汇风险。

近年来，欧洲地区恐怖袭击频发，安全局势较为紧张。意大利南部部分地区社会治安欠佳，罗马、米兰个别社区较乱。2018年，意大利未发生恐怖袭击事件，也无直接针对中国企业或公民的恐怖袭击及绑架案件。

此外，由于外来移民和难民的大量涌入，意大利社会治安情况不断恶化，中国旅行者、中资企业员工被盗、被抢的事件时有发生。

第二章 意大利税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

意大利的税收制度主要分为直接税和间接税两大类。直接税主要有：个人所得税、企业所得税和工商业地税；间接税主要有：增值税、注册税和遗产与赠与税。意大利实行居民管辖权和地域管辖权并行的税收管辖权，居民纳税人就其在全世界范围取得的所得承担无限纳税义务，非居民纳税人仅就来源于意大利境内的所得承担有限纳税义务。

2.1.2 税收法律体系

从意大利税收法律的渊源来看，主要包括意大利宪法、专门性税收法律或法令，以及大区或市的区域性税收法令等。此外，欧盟关于税收的指令以及意大利与其他国家签订的国际税收协议，也是意大利税法法律制度体系的组成部分之一。

（1）宪法

意大利宪法以纲领性条文规定了依法纳税原则、累进税率原则和公民的纳税义务。其中，宪法第 23 条明确规定，公民应依据法律纳税，“未依据法律，不得征收个人税或财产税”；第 53 条规定，“所有人均须根据其纳税能力，负担公共开支；税收制度应按累进税率原则制定”。这些规定从国家根本法的高度明确了税收的基本原则和公民的纳税义务，成为制定其他税收法律或法令的依据和来源。

（2）专门性税收法律或法令

除宪法以外，意大利税收法律制度体系的重要组成部分是在意大利全国具有普遍效力的税收法律或法令。这些法律或法令由意大利议会或根据议会授权制定，适用于意大利全境，各大区必须严格执行。

（3）区域性税收法令

根据意大利宪法第 119 条的规定，“大区、省、市（镇）在共和

国法律规定的形式和范围内享有财政自治权。大区、省、市（镇）有自主的创收手段，在与宪法相协调、与公共财政与税收体系相一致的原则下，可以决定并征收其税收和其他收入。该决定可以涉及到其管辖区域的国库收入的共享。大区、省、市（镇）对源于上述条款的财政资源，可全部用于履行其公共职能。”因此，大区、省、市（镇）在宪法和法律规定的范围内，可以制定区域性税收法令。比如，意大利法律规定工商业地税在全国范围内的统一税率为 3.9%，但各大区有权根据本地区情况在 1%的幅度内上调税率。又如，自治性较高的西西里大区拥有更大的税收立法权，可以颁布法令在西西里开征新的税种，只要该税种涉及的领域国家并未征税即可。

（4）欧盟指令和税收定

意大利作为欧盟成员国，欧盟有关财税方面的指令通常要高于意大利本国的税收政策，但欧盟的税收指令主要通过意大利国内立法的形式得以确认和实施。比如，意大利增值税法就完全吸纳了欧盟关于增值税的规定。除了欧盟指令，为了避免双重征税，意大利与包括中国在内的 96 个国家签订了税收协定，通常对意大利非居民规定了更为优惠的税收待遇。

2.1.3 近三年重大税制变化

根据 2017 年第 205 号法规定，针对企业在 2018 年 12 月 31 日或 2019 年 6 月 30 日前购置（或通过融资租赁获得）的固定资产实行超额折旧制度。2018 年第 145 号法针对企业在 2019 年 12 月 31 日或 2020 年 12 月 31 日前购置的固定资产重新制定了超额折旧制度（及其辅助的摊销制度）。2019 年第 34 号法再次推行加速折旧的税收优惠政策。

2015 年第 147 号立法第 16 条出台了鼓励受雇或自雇人士移居意大利的若干规定。2019 年第 34 号法和 2019 年第 124 号法修改了有关 2019 年 4 月 30 日之后移居意大利的外籍个人的相关规则。

根据《2018 年预算法》，从 2019 年 1 月 1 日开始意大利将全面强制实行电子发票管理制度。任何转让商品和提供服务的行为都必须按照新的税务管理条例，统一使用税务局的交换系统来开具和接收电子发票。

2019 年第 160 号法规定，自 2020 纳税年度起，通过银行、邮政转账或者非现金支付方式（如银行支票或信用卡和贷记卡）支付的相关费用方可获得大多数个人所得税税收抵免。根据 2019 年第 160 号法所作修订，自 2020 纳税年度起，仅在个人应纳税所得总额不超过 24 万欧元的前提下，费用（抵押贷款利息费用和医疗费用除外）方可获得税收抵免。

从 2020 年 4 月 1 日起，短期租赁或租用游船如果可通过充分的书面证据证明该设施的使用和享受服务在意大利境外进行，那么增值税纳税地点被视为在意大利境外。

2020 年 1 月 1 日，意大利开始执行数字交易税。符合全球报告收入不少于 7.5 亿欧元，同时在意大利取得的数字服务收入不少于 550 万欧元的企业，对其提供数字服务取得的收入征收 3% 的数字交易税。

为支持企业和减轻新冠疫情的影响，意大利税务机关提出一些有针对性的企业所得税、个人所得税的税收抵免政策，并公布了对符合要求企业的支付和申报义务的暂停和延期政策。

2.2 企业所得税

从 2004 年 1 月 1 日起，意大利对公司收入征税进行了修改，引入了企业所得税，取代了法人实体所得税。企业所得税纳税主体包括：股份公司、有限合伙企业、有限责任公司和合作社等，其中包括获利的非营利性合作社、商业实体及其他类型的公司。居民合伙企业不被视为纳税人。居民合伙企业应确定应纳税所得额并报送纳税申报表，但居民合伙企业的所得应分配给合伙人进行纳税。但是，非居民合伙企业须缴纳企业所得税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

如在一个财务年度超过一半的时间内，一个企业的注册所在地（或法定所在地）、实际管理机构所在地或主营业务位于意大利，则该企业将被视为是意大利的居民企业。

企业的注册所在地是指该企业组织章程中所载明的地点。

2.2.1.2 征收范围

居民企业就其来源于意大利境内、境外的所得缴纳企业所得税，但可选择就其通过境外常设机构所取得的收入申请免税。

应纳税所得是指企业在其依据《公司法》相关规则针对相关财务年度编制的损益表上予以列示、并依据经营所得相关税法规定予以调整后的全球所得。免税收入和缴纳最终预提税或替代税的收入不归入应纳税所得。

2.2.1.3 税率

企业所得税适用标准税率为 24%。

近年来，意大利企业所得税税率表：

表 2 意大利企业所得税税率表

年度	企业所得税标准税率
2004—2007 年	33%
2008—2016 年	27.5%
2017—2020 年	24%

意大利金融中介机构（资产管理公司和经纪公司除外）和意大利央行被加征 3.5% 的所得税附加。从事油气勘探和加工的居民企业被加征 4% 的特别附加税。

2019、2020 和 2021 财年，根据高速公路、机场管理、港口和铁路特许权开展的活动所得收入征收 3.5% 的附加税。

2.2.1.4 税收优惠

（1）超额折旧税收优惠

根据 2015 第 208 号法制定了临时性的超额折旧制度。根据 2015 第 208 号法第 1 条规定，针对企业在 2015 年 10 月 15 日至 2016 年 12 月 31 日期间购买（或通过融资租赁购买）新的有形资产的购置成本加计 40% 折旧额。尽管未明确规定，但该制度还适用于纳税人在 2015 年 10 月 15 日至 2016 年 12 月 31 日期间（无论是直接还是通过承包商）制造的合格资产的成本。

根据 2016 年第 232 号法规定，针对企业在 2017 年 12 月 31 日或 2018 年 6 月 30 日前购置（或通过融资租赁获得）的固定资产实行超额折旧制度。2018 年 6 月 30 日前购置（或通过融资租赁获得）的固定资产，卖方须在 2017 年 12 月 31 日前接受该订单，且截至同日，买方须支付至少等于购买价 20% 的预付款。

根据 2017 年第 205 号法规定，针对企业在 2018 年 12 月 31 日或 2019 年 6 月 30 日前购置（或通过融资租赁获得）的固定资产实行超额折旧制度。2019 年 6 月 30 日前购置（或通过融资租赁获得）的固定资产，卖方须在 2018 年 12 月 31 日前接受该订单，且截至同日，买方须支付至少等于购买价 20% 的预付款。符合此规定的，固定资产的购置成本加计 30% 折旧额（不再是之前规定的 40%）。

2019 年第 34 号法再次推行超额折旧的税收优惠政策，针对企业在 2019 年 4 月 1 日至 12 月 31 日之间购置的固定资产，该交易在 2020 年 6 月 30 日之前完成且在 2019 年 12 月 31 日前卖方接受该订单并且企业预付至少 20% 购置款的，此类固定资产购置成本加计 30% 折旧额。该制度仅适用于低于 250 万欧元的新购置资产的成本（即超过 250 万欧元的任何超额成本无法加计 30% 折旧额）。

与 2015 年第 208 号法不同，2016 年第 232 号法不允许提高非专门用于公司业务活动或公共用途的车辆折旧。而 2017 年第 205 号法和 2019 年第 34 号法则将车辆完全排除在该制度之外。

此外，超额折旧不适用于：

- ① 房地产资产；
- ② 折旧率低于 6.5% 的有形资产；
- ③ 2015 年第 208 号法附件 3 中明确列出的某些资产（例如，用于运输天然气的管道，飞机和火车）。

在特殊情况下，折旧价值不超过 516.46 欧元的有形资产，超额折旧制度也适用，即使这些资产在技术上不受折旧影响，且其成本可能会在购置会计年度中完全扣除。暂时性的加计折旧额仅与折旧有关，因此不影响公司的损益。

适用吨位税制的公司不能享受超额折旧这一税收优惠政策。

此外，针对 2016 年 232 号法附件 A 中列出的新的高科技有形资产制定了更为宽松的折旧制度。对于这些资产，出于折旧目的（超额折旧制度），购置成本加计 150%折旧额。附件 B 中列出的资产（有利于过渡到提供超额折旧制度的高科技制造过程的软件），此类无形资产的购置成本加计 40%折旧额。

2018 年第 145 号法针对企业购入的新资产重新制定了超额折旧制度（及其辅助的摊销制度），针对企业在 2019 年 12 月 31 日或 2020 年 12 月 31 日前购置的固定资产，该交易在 2019 年 12 月 31 日之前接受订单且在相同日期买方预付至少 20%购置款。符合条件的资产的购置成本加计折旧额：

①成本低于 250 万欧元部分加计 170%折旧额；

②成本在 250 万欧元至 1,000 万欧元之间的部分加计 100%折旧额；

③成本在 1,000 万欧元至 2,000 万欧元之间的部分加计 50%折旧额。

新的超额折旧制度不适用于超过 2,000 万欧元的购置成本部分。

（2）创新型初创企业税收优惠

意大利颁布 2012 年第 179 号法，引入创新型初创企业税收优惠政策。2019 年 5 月 7 日颁布的部长令针对企业于 2016 年 12 月 31 日所属纳税年度之后年度（对于采用公历年作为纳税年度的企业，即从 2017 年起）作出的投资享受相关税收优惠政策发布了实施细则。

这类企业为享受创新型初创企业税收优惠政策。需满足以下特定要求：

①创新型初创企业必须是股份制或以合作形式注册的未上市的企业；

②企业从事具有高技术价值的创新产品或服务的开发、生产和营销活动；

③根据意大利《所得税法》第 73 条之规定，为意大利居民企业或为欧盟成员国、欧洲经济区居民企业，且其在意大利有生产场所或分支机构的企业；

- ④企业注册登记成立未超过 60 个月；
- ⑤企业开展经营的第二个年度的生产总值不超过 500 万欧元；
- ⑥在注册成立当年或此后年度获税收减免年度未派发股息；
- ⑦其注册成立并非重组交易（如分立或合并）的结果。

此外，还须至少满足下述任一要求：

- ①企业研发费用投入等于或高于生产经营总费用的 15%；
- ②企业雇用职员中至少 1/3 具有博士学位或正在意大利或外国大学攻读博士学位；或至少 2/3 的职员具有硕士学位；
- ③企业是与其业务经营直接相关之专利或软件版权的知识产权人或被许可人。

符合上述条件的创新型初创企业可享受以下优惠政策：

公司投资创新型初创企业，可按其投资额的 30%抵减其应纳税所得额，每年度可获取的抵免限额为 54 万欧元，未抵减完的投资额可在随后 3 个年度内结转抵免。2019 年度，这一抵减比例增加至投资额的 40%，投资人每年度可获取的抵免限额增加至 72 万欧元。此外，如公司收购初创企业全部的法定股本且连续持有此等股本满 3 年，则前述抵减比例可进一步调高至投资额的 50%，每年度可获取的抵免限额则进一步增至 90 万欧元。

投资人投资创新型初创企业获取税收优惠的前提是投资人持续持有该创新型初创企业的股份满 3 年且其每年度对每家创新型初创企业投资的数额不超过 1500 万欧元。此外，相关部长令针对投资人获取投资税收优惠须遵循的程序要求及无法享受此等优惠的情况作出了规定。

（3）利润再投资税收优惠

根据《2019 年预算法》规定，针对企业将获得利润进行再投资实行税收优惠，新的优惠制度适用于企业从 2019 财年开始进行的 2018 年利润再投资额。投资于购置新有形资产和增加雇员就业方面的利润额，享受税率为 15%的企业所得税优惠税率。根据《2020 年预算法》规定，对符合条件的非分配利润适用降低企业所得税税率的选择权，自 2019 年 12 月 31 日废止。

(4) 专利盒制度

专利盒制度规定了对使用特定无形资产，进行研究和开发活动所产生的收入的部分税收减免。它既涉及直接使用和间接利益，也涉及转让给第三方以获得利益。

专利盒制度是一种可选的免税机制，不能撤销，有效期为五年，有效期届满之后可申请延期。

意大利通过《增长法令》对专利盒的适用引入简化程序，企业可以选择进行自我评估制度，不再需要事先与税务管理部门达成协议，纳税人可自行确定和申报享受专利盒金额，申报时需提供相关佐证文件。

2020 年专利盒制度一方面延续了《增长法令》“企业自行确定”模式，另一方面，进一步强调了纳税人提供佐证文件的要求。在完全没有佐证文件的情况下享受专利盒，除面临收回全部税收优惠外，还将对企业实行相应处罚。

专利盒涉及的收入免税模块化标准如下：

- ①2015 年免税 30%；
- ②2016 年免税 40%；
- ③从 2017 年起免税 50%。

出售符合资格知识产权实现的收益可获免征 100%的企业所得税和工商业地税，前提是 90%的此类收益在出售之后的 2 个年度内被再投资用于维护或开发其他符合资格的知识产权。

(5) 区域税收优惠政策

位于意大利南部某些地区（即阿布鲁佐大区、巴西利卡塔大区、卡拉布利亚大区、坎帕尼亚大区、莫利塞大区、普利亚大区、撒丁岛和西西里岛）的公司有权就其于 2016 年度至 2020 年度期间对新购置的经营性资产（如工厂、机械或设备）的投资获取税收抵免优惠。然而，此税收抵免优惠并不适用于陷入困境的非金融机构（定义参见欧盟委员会第 2014/C 249/01 号通报）、开展金融及保险业务的公司及从事煤炭、钢铁、交通运输、能源或合成纤维行业的公司。根据《2020 年预算法》，该项税收抵免已延长至 2020 年 12 月 31 日。

依据 2017 年第 91 号法第 5 (2) 条, 企业就其对经济特区 (ZES, Zone Economiche Speciali) 的投资可获取更大力度的税收抵免优惠——2020 年企业就符合资格费用获取的税收抵免额更高, 且抵免期限更长。其中, 经济特区位于意大利境内南部地区, 各经济特区均拥有至少一个满足欧盟第 1315/2013 号议定书 (Regulation NO. 1315/2013) 所述相关条件的港口。经济特区可在有关地区的地区长官向部长理事会主席提交正式建议书后设立, 存续有效期为 7 至 14 年。

(6) 研发费用抵免

2013 年第 145 号法第 3 条 (经 2014 年第 190 号法第 1 (35) 条、2016 年第 232 号法第 1 (15) 条和 2018 年第 145 号法第 1 (70) 条修订) 规定, 公司在 2015 年 12 月 31 日所属财务年度至 2020 年 12 月 31 日所属财务年度 (对于采用公历年作为纳税年度的企业, 即为 2015 年至 2020 年) 发生的研发费用可享受税收抵免。

2020 年, 对企业符合条件的研发、转型、创新投入给予税收抵免 (2019 第 160 号法第 1 条)。具体如下:

①符合条件的研发活动 (包括基础研究、工业研究和实验开发), 对符合条件且不超过 300 万欧元的研发费用, 扣除相关补贴后, 抵免 12%;

②符合条件的技术创新活动 (包括旨在创造新的或实质性改进的产品或生产工艺的活动), 对符合条件且不超过 150 万欧元的费用, 扣除相关补贴后, 可抵免 6% (生态工业转型和数字创新活动, 抵免 10%);

③其他符合条件的创新活动, 扣除相关补贴后, 对符合条件且不超过 150 万欧元的费用, 抵免 6%。

(7) 吨位税制

吨位税制适用《所得税法》第 155 条及其后条款, 经欧盟依据国家补助海运有关准则批准。

选用这一税制的符合资格纳税人须在相关年度开始前 3 个月内对该税制予以实施, 有效期为 10 个年度, 期间不可撤销, 10 年期届

满之后视为自动续延，除非纳税人明确提出撤销适用该税制。

吨位税制适用于纳税人向意大利国际船舶登记机关（2017 年第 167 号法第 10 条生效之后，即为向其他欧盟或欧洲经济区国家、地区的国际船舶登记机关）登记备案的船舶，包括租赁船舶（前提是租赁船舶的吨位不超过纳税人所有船舶吨位总额的 50%）。该税制仅适用于航运集团所拥有的所有船舶，其中，航运集团由旗下所有彼此存在控制关系的公司组成。

适用吨位税制的船舶须净吨位超过 100 吨，用途为运输货物或载客，以及在公海执行某些活动（如海上搜救、船舶拖曳、电站修建及其他海上援助活动）。纳税人一旦就其拥有的船舶采用吨位税制，则其源于与前述活动直接相关的其他活动的收入亦适用该种税制。

吨位税制不适用于在国际船舶登记机关登记备案、用于意大利港口之间交通运输的滚装货船及客滚船。

在吨位税制中，吨税应纳税额是指所有相关船舶每日总收入加总后的数额，每只船舶按其所处的吨位等级推定每日收入，详见下表：

表 3 吨税应纳税额

净吨位	欧元/吨
达到 1,000	0.0090
1,001—10,000	0.0070
10,001—25,000	0.0040
超过 25,000	0.0020

（8）其他抵免

为支持企业和减轻新冠疫情的影响，还提供了一些有针对性的税收抵免，包括：

①2020 年为工作场所消毒和购买符合条件的个人防护设备所发生费用的 50% 税收抵免，限额为 2 万欧元（2020 年第 18 号法第 64 条和 2020 年第 23 号法第 30 条）；

②2020 年 3 月租赁符合条件的商业地产（商店和车间）费用的 60% 的税收抵免（2020 年第 18 号法第 65 条）。

2.2.1.5 应纳税所得额

应纳税所得是指企业在其依据《公司法》相关规则针对相关财务年度编制的损益表上予以列示，并依据经营所得相关税法规定予以调整后的全球所得。免税收入和缴纳最终预提税或替代税（Imposta Sostitutiva）的收入不归入应纳税所得。

（1）收入范围

经营所得一般依据权责发生制原则予以确定（《所得税法》第 109（1）条），但存在某些例外情况（如股息和董事费）。确定应纳税所得正数部分的主要规则如下。

收入总额包括以下收入：

①出售商品（存货）或提供服务（商品或服务的生产或交换构成公司的经营活动）取得的对价；

②处置原材料、辅助耗材、半成品及其他生产物资（经营性固定资产除外）取得的款项；

③出售未在资产负债表中记作固定金融资产入账的股份、债券及类似证券取得的款项；

④就上述财产的损失或损坏获取（包括通过保险赔付获取）的赔偿金；

⑤因合同获取的补助；

⑥依据法律取得、用于支付营业费用的补助，如一家企业将上述所列财产无偿转让予股东，所转让财产的市场价值应计入其收入总额；

⑦资本利得。一般而言，资本利得和亏损是指处置资本性资产（如设备或固定金融资产）所实现的利润或蒙受的损失。资本利得可归入应纳税所得，但需遵循特定的规则；

⑧非经常性收入，包括：

A. 以前财务年度所发生和扣除的与成本和费用相关的额外（意外）收入；

B. 以前财务年度资产负债表中所列示与负债相关的额外（意外）收入；

- C. 发现以前财务年度已作扣除但实际并不存在的成本和费用；
- D. 在以前财务年度资产负债表中入账之负债的核销款。

典型的非经常性收入包括已作坏账损失处理后又收回的款项、以前财务年度已扣除税金的返还及因损失（引致产生上文所述收入总额或资本利得的损失除外）取得的赔偿金。

非经常性收入还包括补助（上文所述归入收入总额的补助除外）和赠款（现金或实物）。纳税人可选择将此类非经常性收入归入该收入发生年度的应纳税所得或在收入发生年度及随后的 4 年内分期等额归入应纳税所得。企业购置可折旧资产获取的补助不归入其应纳税所得。然而，在确定该资产的计税基础时应从资产成本中将此类补助金额予以减除。

⑨利息。利息收入按权责发生制原则归入应纳税所得；

⑩不动产收入。企业不动产收入的所得税处理取决于不动产的类型。如不动产实际上专用于开展经营活动（或因不动产的特征，其仅能用于开展经营活动），其产生的收入视为经营所得。因此，此类收入遵循一般会计规则计算，并归入企业的应纳税所得。其他类型不动产产生的收入亦视为经营所得，但须遵循特殊的规则进行确认。根据此等特殊规则，此类不动产产生的收入等同于下述 A 和 B 两者中的较高者：A 为土地收入，B 为实际收入（如租金收入）减除 15% 的相关费用后的余额。如不动产位于境外，则其产生的收入依据其所在国家现行有效的规则予以确认。

如企业主要开展不动产交易，则不动产的销售视为存货销售处理，因此，企业销售不动产产生的相关收入归入其收入总额。此外，销售产生资本利得或资本损失，应依据规则进行所得税处理。

（2）税前扣除

一般而言，成本和费用准予扣除，前提是如此等成本和费用与取得应纳税所得相关。经营支出准予按权责发生制原则扣除，但某些费用（如董事费）则属例外。

①职工薪酬。向职工支付的薪酬（现金或实物）可在企业所得税税前扣除，即使此等薪酬（如小礼品）不构成职工的应纳税所得；

②利息费用。利息支出最高可获扣除相当于同年度应计利息所得的数额。超出该数额的部分最高可获扣除的限额为息税折旧摊销前利润的 30%。利息支出超出上述最高扣除限额的部分可无限期结转，并可在以后纳税年度扣除，只要后续相关年度的应计净利息支出（即利息支出超出利息收入的部分）低于息税折旧摊销前利润的 30%。

（3）亏损弥补

根据《所得税法》第 84 条及 2018 年第 145 号法规定，从 2018 年 1 月 1 日实行新的亏损弥补制度。企业亏损可以无限期向后结转，但抵减上限为结转年度利润 80% 的部分。任何未弥补完的亏损都可以无限期向以后年度结转。企业经营前 3 年里产生的亏损，可不受结转上限 80% 这一限制。

（4）资本损失

公司资本损失可在所得税税前全数扣除，在计算公司经营所得时，须将此类资本损失计算在内。

企业出售不符合参股免税条件的股票和证券所实现的资本损失，不得扣除出售前 3 年从该股票和证券收到的股息的 95%。

（5）折旧或摊销

一般而言，不属于存货类的有形资产（土地除外）都会发生正常磨损，根据《所得税法》第 102 条规定应按规定计提折旧。对一些特定的无形资产，例如知识产权、工业专利、工艺、配方以及从工业、商业或科学领域（包括专有技术）获得的经验信息允许税前摊销，年摊销额度为 50%。而商誉和商标的年摊销金额不得超总金额的 1/18。记入资产负债表资产的特许经营权和其他权利的摊销费用按照相关条款或法律规定的比例扣除。

除另有规定外，企业应选择直线法计提折旧。

在意大利，直线折旧法中普遍适用的年折旧率为：不动产 3%-5%；厂房、机械和设备的折旧率一般为 10%（对于工厂和机械）-40%（对于工具和实验室设备）。

（6）准备金

公司法规定基于预期可实现价值对坏账或呆账进行估价。而另一

方面，税法载有相关条文，规定了公司就坏账和呆账可计提的最高准备金金额，据此对公司坏账或呆账的估价施以限定，进而计算出可用于税收抵扣的呆坏账准备金金额。核销额与坏账准备金之总额达到年度财务报表所列示应收账款面值（或收购成本）总额的 5%，则此等应收账款的核销额和坏账准备金不可扣除。

（7）其他扣除

①董事费（包括以参与利润分红形式支付的酬金）准予按收付实现制原则全数在所得税税前扣除；

②企业派发的股息不可在所得税税前扣除；

③企业就专利、商标、专有技术及类似知识产权支付的特许权使用费准予在所得税税前扣除；

④企业支付的服务费和管理费准予在所得税税前扣除；

⑤跨年度研发活动的研发费用对应各发生年度计入当期损益，可在所得税税前扣除。就相关研发资产计提折旧时，该资产成本须减除在资产开发所属纳税年度已扣除的数额；

⑥慈善捐赠和广告宣传费支出。

可在所得税税前扣除的慈善捐赠支出包括：

A. 企业直接或代表所有职工作出的用于教育、娱乐、宗教信仰或社会福利特定用途的慈善捐赠，此类捐赠支出在企业所申报人事费用总额 0.5% 以内的部分，准予扣除；

B. 企业向从事教育、科研、娱乐、宗教信仰或社会福利事业的实体作出的慈善捐赠，此类捐赠支出在应纳税所得额 2% 以内的部分，准予扣除；

C. 企业向非营利性组织作出的慈善捐赠，此类捐赠支出可用于所得税抵免的限额为 3 万欧元或应纳税所得额的 2%，以两者中较低者为准；

D. 企业向意大利南部发展中地区专门从事科研的法律实体所作出的慈善捐赠，此类捐赠支出在应纳税所得额 2% 以内的部分，准予扣除；

E. 企业向其须参加的财团所作出的强制性或自愿性供款，前提是

此类供款用于符合该财团设立初衷之目的。

广告宣传及其他市场营销费用准予在其发生年度的所得税税前扣除。

2020 年向符合条件的受益人（包括州、地区和地方公共行政部门、基金会和公认的非营利组织）提供的现金和物品用以支持新冠疫情的防护，可在税前全额扣除（2020 年第 18 号法第 66 条）。

⑦业务招待费

企业为经营业务的合理需要发生的招待费准予在所得税税前扣除。此类费用须有足够的记录予以佐证。2008 年 11 月 19 日颁布的部长令规定了部分可扣除的招待费项目清单，以及判定招待费是否与企业业务经营相关的标准。

在下述情况下，企业业务招待费可获扣除的限额分别为：

A. 收入总额未超过 1 千万欧元的部分，可获扣除的限额为收入总额的 1.5%；

B. 收入总额超过 1 千万欧元但未超过 5 千万欧元的部分，可获扣除的限额为收入总额的 0.6%；

C. 收入总额超过 5 千万欧元的部分，可获扣除的限额为收入总额的 0.4%。

经济与财政部可发布部长令对上述抵免比例予以修改。

企业赠送商务小礼品（每份礼品价值不超过 50 欧元）产生的业务招待费准予全数扣除。

⑧其他费用

其他跨年度费用对应发生年度计入当期损益的部分，准予在企业所得税税前扣除。

（8）免税收入

2016 年第 232 号法针对 1993 年颁布的银行法下定义的道德银行出台了税收优惠制度。具体而言，此类银行留存用于增强其股本的 75% 利润不会归入其应纳税所得，从而被豁免征税。

（9）不可扣除费用

与免税收入相关的费用不可扣除，但某些例外情况除外。可获扣

除的限额，按应纳税所得额（加上不属于免税收入但也未归入计税基础的收入）与收入总额的比率进行计算。

截至 2015 年，向避税天堂驻地企业或专业人士支付的费用准予扣除，但须满足特定条件。

不属于经营性资产（或存货）的房地产所产生的费用不可扣除。城市房地产税不可在工商业地税税前扣除。

因购置、维护、维修和运行某些车辆发生的费用，准予有限扣除。汽车和摩托车相关费用准予扣除，前提是此类车辆直接用于公司的业务运营且对业务运营必不可少。在其他情况下，此类费用仅可获扣除 20%（对于公司销售代理机构所使用车辆或摩托车所发生的费用，可获扣除 80%），在下述条件下，可扣除限额分别为：

①如相关车辆为公司所有，则公司持有汽车可扣除折旧的计税基础限额为 18,075.99 欧元（对于公司销售代理机构，则为 25,822.84 欧元）（摩托车可扣除折旧的计税基础限额为 4,131.66 欧元，电动自行车可扣除折旧的计税基础限额为 2,065.83 欧元）。依据 2015 年第 208 号法第 1（92）条，对于购置于 2015 年 10 月 15 日至 2016 年 12 月 31 日期间的车辆，其可扣除折旧的计税基础限额均上调 40%；

②如相关车辆为公司根据融资租赁合同出租，则公司就此等车辆可获扣除的限额为对应①中价值的租赁付款额；

③如相关车辆为租用车辆，则公司租用汽车可获扣除限额为 3,615.20 欧元（对于公司销售代理机构，则为 5,164.57 欧元）（对于租用摩托车，则为 774.69 欧元，而对于租用电动自行车，则为 413.17 欧元）。

在相关年度的大部分时间内由公司员工所支配使用摩托车发生的费用最高可获扣除 70%。

罚款不可在企业所得税税前扣除，而反垄断罚款是否准予扣除目前尚在讨论之中，但税务机关所持有的立场是反垄断罚款不可在所得税税前扣除。

金融交易税不可在企业所得税税前扣除。

2.2.1.6 应纳税额

请参考以下意大利 2019 财年税款计算示例：

表 4 意大利 2019 财年税款计算示例

项目	金额
损益表中以欧元计值的经营所得/亏损	20,000,000
货币换算	
加回项 (+)	
折旧/摊销	0
营业外支出	500,000
与免税收入相关的费用	100,000
不可扣除的利息支出（如资本弱化）	300,000
适用的转让定价调整	0
视同所得（如结余课税额）*	0
一般准备金	0
不可税前列支的应计但未支付负债	0
反避税规则的应用	0
特别除外项：	0
—业务招待费	90,000
—不可税前列支的管理费/技术费	0
—律师费	0
—贿款/罚款	0
—不可扣除的礼品价款	100,000
—不可扣除的税款	400,000
—其他	100,000
加回项总计	1,590,000
扣除项 (-)	
免税收入	-1,000,000
折旧/摊销	0
视同费用（如结余课税额、名义利息）*	0
适用的转让定价调整	0
非当前纳税年度的应纳税所得额	0
以税前扣除的方式给予的税收减免（出口相关费用税前扣除、研发费用税前扣除）	0
其他	-70,000
扣除项总计	-1,070,000
调整项	

中国居民赴意大利共和国投资税收指南

适用的亏损弥补减免税额	-50,000
适用的集团内部亏损弥补减免税额	0
适用的所得税费用*	0
通货膨胀调整*	0
其他	0
调整项总计	-50,000
应纳税所得	20,470,000
适用税率	24.0%
应纳税额	4,912,800
税收抵免	
预付款项	-4,500,000
预提税款	-200,000
适用的外国税收抵免	-50,000
税收优惠	-100,000
抵免项总计	-4,850,000
应付税款	62,800
替代性最低所得税*	0
附加税*	0
工商业地税	
企业所得税应纳税所得	20,470,000
加回项 (+)	1,000,000
扣除项 (-)	-400,000
应纳税所得额	21,070,000
3.9%	821,730
工商业地税应纳税额	821,730
工商业地税抵免额	0
应付工商业地税税额	821,730
应付税款总计	884,530
实际税率	27.92%

*不适用

2.2.1.7 合并纳税

企业集团可以选择合并缴纳企业所得税。根据《所得税法》第130—132条之规定，意大利居民企业是集团母公司且符合下列条件可合并纳税：

(1) 将所有受控实体（子公司）纳入税收合并范围（全进全出原则）；

(2) 母公司和子公司的纳税年度相同，但外国法律另有规定的除外；

(3) 对合并实体的财务报表进行审计；

(4) 非居民子公司出具一份包含同意审计其财务报表和承诺与母公司合作以确定合并所得税的报表。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

在意大利，非居民企业仅就其源于意大利的所得缴纳所得税。

2.2.2.2 判定标准

非居民企业是指法定注册地及实际管理机构的所在地均不位于意大利境内而负有在意大利纳税义务的企业。

2.2.2.3 税率

非居民企业常设机构适用税率与居民企业相同；利息、股息、特许权使用费、服务费及某些项目的其他所得按照适用税率征收。

2.2.2.4 征收范围

非居民纳税人取得的下列收入视为源于意大利的所得：

(1) 源于位于意大利境内的房地产资产所得；

(2) 由政府、居民企业或非居民企业在意大利境内的常设机构支付的资本利得（主要包括股息和利息），银行存款、银行账户或邮政储蓄存款利息等收益除外；

(3) 通过意大利境内的常设机构取得的经营所得；

(4) 位于意大利境内的不动产或在意大利开展经营活动产生的其他所得；

(5) 转让持有的意大利公司股份获得的资本利得，转让在上市公司中拥有不超过 2%表决权或不超过 5%法定股本的股份产生的资本利得除外；

(6) 由政府、居民企业或非居民企业在意大利境内的常设机构支付的特许权使用费；

(7) 非居民企业在意大利境内提供专业服务或开展文艺演出取得的收入；

(8) 意大利合伙企业根据《所得税法》第 5 条分配给非居民合伙人的利润；

(9) 股东选用按股权比例合并纳税制度的居民企业向非居民股东分配的利润。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民纳税人源于意大利境内的所得的计算和税款的征收均参照各类收入的适用规则。因此，对于利息、股息、特许权使用费和服务费等收入，一般以其总额（某些情况下，可获一定数额的扣减）为计税基础计征最终预提税。非居民纳税人必须在企业所得税纳税申报表中申报其源于意大利境内房地产资产的收入及其从意大利境内的不动产或在意大利开展经营活动取得的其他所得，并缴纳相应的企业所得税。

非居民企业只有在其于意大利构成常设机构的情况下，方须就其在意大利取得的经营所得，即开展业务活动（如销售商品或提供服务）取得的所得在意大利纳税。在意大利境内设有常设机构的非居民企业（或其他实体）遵循居民企业适用的相关条款。

2.2.2.6 应纳税额

常设机构的应纳税额请参考居民企业的相关信息，常设机构以外的非居民企业缴纳预提所得税。

2.2.2.7 预提所得税

(1) 股息

除税收协定规定适用更低的税率的情况及符合条件的欧盟母子公司之间股息外，对于意大利企业分配给非居民企业股东的股息，应缴纳 26% 的预提所得税。如受益所有人能够（通过居住国税务机关签发的证明文件）证明该股息已缴纳相关税款，则该受益所有人可获高

达所缴纳预提税税款 11/26 的退税(1973 年第 600 号总统令第 27(3) 条)。

意大利企业向位于其他欧洲经济区国家的非营利组织(例如养老金基金)分配股息时,减按 1.2%的税率缴纳预提所得税。外国企业的非营利性是根据意大利国内法进行评估的。如果收款人的居民国是与意大利缔结信息交换条款税收协定的国家(地区)的居民,也可根据协定内容减免预提所得税。

根据执行《欧盟母子公司指令》(2011 年第 96 号)的国内法,如果母公司和子公司都是该指令规定的符合条件的公司,且母公司已连续一年以上持有子公司至少 10%的资本,则不对支付给另一欧盟成员国母公司的股息征收预提所得税。

根据《所得税法》第 109 条规定,针对有实际业务的居民企业连续持有非避税地的境外企业发行的股票和类似证券 3 年以上的,其获得的股息可享受参股免税优惠,其从境外参股企业所获股息收入扣除 95%后计入收入。

(2) 利息

一般来说,对于支付给非居民企业的利息,应按照支付给居民企业税率征收预提所得税。通常要缴纳 26%的最终预提所得税(除非适用免税或降低的条约税率)(根据 1973 年第 600 号《共和国总统令》和 2014 年第 66 号法第 26 条)。向非居民企业支付国家债券和其他公共债券利息的预提税税率为 12.5%。

就银行账户存款和邮政储蓄存款向非居民实体支付的利息免征预提税。

此外,在遵守有关监管规定的情况下,对发放给企业的中长期贷款的利息不征收预提所得税,但贷款人需满足下列情形之一:

- ①根据欧盟成员国法律设立的银行;
- ②在欧盟 2013 年第 36 号《指令》第 2 条第(5)款第 4 至 23 项所列之实体;
- ③根据欧盟成员国法律成立并获得许可的保险公司;
- ④在意大利白名单中所列国家内设立并在其本国受到监管监督

的机构投资者，无论其是否负有纳税义务。

根据执行欧盟《利息和特许权使用费指令》（2003 年第 49 号）规定的国内法，如果受方是意大利支付公司的关联公司，并且其是意大利公司位于另一成员国的常设机构，则境外利息免征意大利所得税。

（3）特许权使用费

根据 1973 第 600 号《共和国总统令》第 25 条规定，对非居民企业取得的特许权使用费一般减按 75% 计入应纳税所得额，再按 30% 的税率缴纳最终预提税。因此实际税率为 22.5%。

根据执行欧盟《利息和特许权使用费指令》（2003 年第 49 号）规定的国内法，如果受方是意大利支付公司的关联公司，并且其是意大利公司位于另一成员国的常设机构，则境外特许权使用费免征意大利所得税。

（4）其他所得

回购合同和证券借贷取得的所得，如果支付给符合条件的国家的居民则免税；否则，该收入须缴纳 26% 的最终预提税。

回购和证券借贷交易涉及政府债券和类似证券或由白名单国家（地区）发行的政府债券，回购利差和证券借贷收益须按照 12.5%（而非新规定的 26%）的税率缴纳最终预提税。

仅在租赁财产实际位于意大利境内的情况下，非居民收取的租赁费才应在意大利纳税。适用 30% 的最终预提税。

外国企业在意大利境内提供艺术或专业服务取得的所得始终被视为来源于意大利境内，因此应予征税。适用 30% 的最终预提税。

2.2.2.8 亏损弥补

纳税人发生的资本损失可用于抵免在损失发生年度其实现的资本利得，即使发生亏损和实现利得的项目不同（如股份和衍生品）。未抵免完毕的，准予在随后的 4 个年度内结转。纳税人须在年度纳税申报表中申报相关资本利得和亏损，或通过授权中介机构（通常是银行或其他金融中介机构）就每笔资本利得缴纳 26% 的替代税。纳税人须保存据此可确定相关资本利得和亏损的有关文件，在这一情形下，

纳税人发生的资本损失也准予在税前扣除（用于冲抵未来销售实现的收益；未抵免完毕的，准予在随后的 4 个年度内结转）。

2.3 个人所得税

自然人须缴纳个人所得税。居民个人和非居民个人均须缴纳个人所得税。居民个人应就其全球所得缴纳个人所得税，且其在境外缴纳的税款可予以抵免。非居民个人仅就来源于意大利境内的所得缴纳个人所得税。

但非居民个人为与意大利充分交换信息的国家的居民，且其超过 75% 的所得来源于意大利境内的，如满足下述条件，则按照意大利居民征税（并享受意大利给予的免税额）：上述非居民个人在其居住国不享受类似的免税额。

税收优惠政策可适用于符合条件的高净值个人及领取外国养老金的个人（其成为意大利的新居民）。

个人还须缴纳工商业地税。

个人所得税属于累进税，适用于纳税人的全部所得总额，而工商业地税则是对经调整后的执业和经营所得按统一税率征收。

纳税年度与公历年度一致。划分所得的所属时期须遵循所得所属类别的相关规定。

根据透明性原则，居民合伙企业取得的收入根据个人股东占比按照个人所得税规定征收个人所得税。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

个人（无论是否为意大利公民）如符合以下任一条件，则被视为意大利居民：纳税年度内大部分时间在意大利居民人口民事登记处注册；或根据《民法典》第 43 条在意大利拥有住所或居所。根据《民法典》第 43 条，住所是指个人习惯性居住的地方，而居所则是个人主要利益中心（重大利益中心）的所在。

意大利国民从居民人口民事登记处注销户籍，移居至 1999 年 5

月 4 日部长令确定为黑名单^[7]的国家（地区）的，仍被视为意大利居民，除非能提供相反证据。

2.3.1.2 征收范围

意大利的居民个人应就其全部全球所得缴纳个人所得税。

对以下类别的个人所得（现金或实物）征收个人所得税：

- （1）土地及建筑物所得；
- （2）投资所得；
- （3）工资薪金所得；
- （4）自营职业所得；
- （5）经营所得；
- （6）其他所得，包括资本利得。

《所得税法》各章节列出了上述各类所得的定义和适用的计算方法。以上所得清单分类详尽，若某项所得在《所得税法》各章节中未明确提及，则无需缴纳个人所得税。然而，根据《所得税法》第 6（2）条，取得的收益和利润而非所得，包括应收账款出借和误工费保险赔偿金等赔偿款（不包括永久性残疾或死亡相关的赔偿款），与被替换或损失的所得属于同一类别的所得。

因刑事、民事或行政犯罪取得的利润应计入最相近类别的应纳税所得，如该类别不存在，则计入其他所得类别。还应对此类利润征收工商业地税。

2.3.1.3 税率

- （1）个人所得

自 2007 年来实施的个人所得税累进税率如下：

[7] 黑名单国家或地区包括：奥尔德尼岛、安道尔、安圭拉、安提瓜和巴布达、阿鲁巴、巴哈马、巴林、巴巴多斯、伯利兹、百慕大群岛、英属维尔京群岛、文莱、开曼群岛、库克群岛、哥斯达黎加、吉布提、多米尼克国、厄瓜多尔、法属波利尼西亚、直布罗陀、格林纳达、根西岛、中国香港、马恩岛、泽西岛、黎巴嫩、利比里亚、列支敦士登、中国澳门、马来西亚、马尔代夫、马绍尔群岛、毛里求斯、摩纳哥、蒙特塞拉特、瑙鲁、荷属安的列斯群岛、纽埃、阿曼、巴拿马、菲律宾、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣文森特和格林纳丁斯、萨摩亚、萨克岛、塞舌尔、新加坡、瑞士、中国台湾、汤加、特克斯和凯科斯群岛、图瓦卢、乌拉圭、瓦努阿图和阿拉伯联合酋长国。

表 5 个人所得税累进税率

年度所得（欧元）	税率（%）
不超过 15,000	23
15,001 - 28,000	27
28001 - 55,000	38
55001 - 75,000	41
超过 75,000	43

在上述累进税率的基础上，还会加征 1.23%至 3.33%的大区附加税以及最高 0.9%的市政附加税。

通过经营或执业从制作、发行、销售或展示含有淫秽或暴力内容的材料取得的所得适用 25%的附加税。计算出前述活动所产生毛收入与毛收入总额的比率，再乘以净收入得出的金额即为附加税的计税基础。

（2）资本利得特殊规定

根据 2019 年第 160 号法对 2005 年第 266 号法最新作出的修订，纳税人可选择对转让持有不满五年的建筑物取得的所得适用 26%的替代税。

（3）预提税税率

适用企业所得税的公司和其他实体以及从事经营活动的个人一般须在向收款人支付构成所得的款项时扣缴个人所得税。预提税可能是个人所得税或企业所得税的最终或预缴税款。若预提税为最终预提税，则相关所得将从收款人的计税基础中减除。对于从事经营活动的个人取得的所得，一般为预缴预提税；相反，对于未从事经营活动的个人取得的所得，则为最终预提税。

意大利预提税税率视收入来源而不同。

①工资薪金所得

工资薪金所得应由雇主代扣代缴税款。所扣缴税款为个人所得税预缴税款，按对应的所得税累进税率进行扣缴。（税款扣缴会考虑纳税人适用的个人抵免额和劳动所得抵免额。）

②股息

对于 2017 年 12 月 31 日前宣布的股息以及 2018 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间宣布并由截至 2017 年所实现利润进行支付的股息，若是居民企业向居民个人股东以经营者身份持有的任何股权，并非以经营身份持有的重大股权支付股息，则部分股息免缴个人所得税。剩余部分的股息计入应纳税所得总额按累进税率计征个人所得税。此种情况不涉及预提税。

在其他情况下，股息适用 26% 的最终预提税。

③利息

贷款利息适用 26% 的预缴预提税。预缴税款可用于抵免纳税人应纳个人所得税额。

以下利息适用于 26% 的最终预提税：

- A. 银行和邮政储蓄活期账户产生的利息；
- B. 上市和非上市公司以及银行发行的企业债券（包括可转换债券和分红债券）产生的利息。

从意大利国家债券及类似债券取得的利息适用 12.5% 的替代税。

④特许权使用费

向居民纳税人支付的特许权使用费无需缴纳预提税，但向知识产权、工业发明、工艺流程、配方和专有技术的作者或发明者支付的特许权使用费适用 20% 的预缴预提税（预缴的预提税款可由作者或发明者在纳税申报中用于抵免应纳个人所得税额）。

⑤其他所得

其他预提税包括对居民专业人士、艺术家、董事及法定审计师取得的报酬征收的 20% 预提税。该预提税为预征税款。

2.3.1.4 税收抵免

（1）个人抵免额

意大利税收抵免制度提供的税收抵免如下：

①对于受供养的配偶：

表 6 个人抵免额

所得 (欧元)	税收抵免 (欧元)
不超过 15,000	$800 - [110 \times (\text{所得总额}/15,000)]$
15001-40,000	690
40001-80,000	$690 - [(80,000 - \text{所得总额})/40,000]$

上述抵免金额按照下表增加:

表 7 抵免增额

所得 (欧元)	增额 (欧元)
29,000 - 29,200	10
29,201 - 34,700	20
34,701 - 35,000	30
35,001 - 35,100	20
35,101 - 35,200	10

②对于每名子女,限额为 950 欧元(三岁以下子女: 1,220 欧元)。若子女为残障儿童,则在前述金额的基础上增加 400 欧元;若家庭养育超过三名子女,则从第二个子女开始,每名子女分别增加 200 欧元。

实际抵免额的计算公式: 上述金额 $\times (95,000 - \text{所得总额}) / 95,000$ 。从第二名子女开始,在计算时将公式中的 95,000 加上 15,000。

③对于与纳税人同住的每位受抚养亲属,计算公式为: 750 欧元 $\times (80,000 - \text{所得总额}) / 80,000$ 。

适用上述抵免额的前提条件是配偶、子女或其他亲属的年度总收入不超过 2,840.51 欧元(未作扣除)。2017 年第 205 号法规定,子女不满 24 岁的,前述限额增加至 4,000 欧元。

抚养至少四名子女的父母可获得额外的一次性免税额: 1,200 欧元(亦采取税收抵免的形式,每个家长分别拥有一半额度)。

(2) 劳动所得税收抵免

取得工资薪金或养老金所得的纳税人可获得税收抵免。抵免额取决于纳税人所得总额所处的级次级距;仅适用于所得不超过 55,000

欧元的情形。

工资薪金所得不超过 8,000 欧元的, 抵免额最高为 1,880 欧元。所得在 8,001 至 28,000 欧元之间的, 抵免额计算公式为:

$$(\text{欧元}) 978 + 902 \times (28,000 - \text{应纳税所得额}) / 20,000$$

所得在 28,001 至 55,000 欧元之间的, 抵免额计算公式为:

$$(\text{欧元}) 978 \times (55,000 - \text{应纳税所得额}) / 27,000$$

对于取得工资薪金所得的纳税人, 若应纳税所得总额低于 26,600 欧元且工资薪金所得的应纳税款超过上述抵免额, 还额外提供以下税收抵免:

①960 欧元 (应纳税所得总额不超过 24,600 欧元);

②参照以下公式计算的结果 (所得总额在 24,601 至 26,600 欧元之间)。

$$(\text{欧元}) 960 \times (26,600 - \text{应纳税所得额}) / 2,000$$

取得自营职业所得或其他所得的个人亦可获得税收抵免。该抵免额和工资薪金所得的抵免额不可同时适用。所得不超过 4,800 欧元的, 抵免额为 1,104 欧元。所得在 4,801 至 55,000 欧元之间的, 抵免额计算公式为:

$$(\text{欧元}) 1,104 \times (55,000 - \text{所得总额}) / 50,200$$

根据纳税人所得总额所处级次级距针对养老金所得提供最高 1,880 欧元的税收抵免额。

(3) 费用的抵免

2019 年第 160 号法规定, 自 2020 纳税年度起, 通过银行或邮政转账或者非现金支付方式 (如银行支票或信用卡和贷记卡) 支付的相关费用方可获得大多数税收抵免。

此外, 根据 2019 年第 160 号法所作修订, 自 2020 纳税年度起, 仅在个人应纳税所得总额不超过 24 万欧元的前提下, 费用 (抵押贷款利息费用和医疗费用除外) 方可获得税收抵免。若个人应纳税所得总额低于 12 万欧元, 则可获得全额抵免额; 若超过 12 万欧元, 则按以下公式计算抵免额:

$$\text{抵免额} \times [(240,000 - \text{应纳税所得额}) / 120,000]$$

向欧盟居民企业或非欧盟居民企业在意大利的常设机构支付的抵押贷款利息，在符合条件的情况下一般可按 19%的比例获得税收抵免。

允许获得税收抵免的利息限额如下：

①购买自住房的贷款利息：4,000 欧元；

②1993 年 1 月 1 日前为购买非自住房所作抵押贷款的利息：2,065.93 欧元；

③1991 年 1 月 1 日前为购买其他建筑物所作抵押贷款的利息：2,065.93 欧元；

④1998 年 1 月 1 日或之后所建自住房建筑抵押贷款的利息：2,582.28 欧元；

⑤1997 年为翻新不动产所作抵押贷款的利息：2,582.28 欧元。

向不动产中介机构支付的费用（佣金）可在每年 1,000 欧元的限额内按 19%比例获得税收抵免。

翻新不动产产生的某些费用可获得税收抵免。允许获得抵免的费用限额为每处不动产 96,000 欧元。按记录费用 50%的比例获得抵免，抵免额须在十年期间分摊。为提高能源效率而对不动产进行改造的，产生的某些费用亦可获得税收抵免。允许获得抵免的费用区间为每处不动产 3 万至 10 万欧元，具体限额视不动产的类型而定。抵免额为记录费用的 65%，须在十年期间进行分摊。

与住宅不动产相关的合格绿化项目产生的某些费用可获得税收抵免。所记录费用（每个项目限 5,000 欧元）按 36%的比例获得抵免，抵免额须在十年期间分摊。最后，翻新不动产外立面产生的某些费用还可获得额外的税收抵免。所记录费用按 90%的比例获得抵免，抵免额须在十年期间分摊。

特定医疗费用可获得税收抵免，但纳税人须在纳税申报表中指明收款人的住所或居所并声明本人已实际承担有关费用。合格费用包括外科手术、医疗专家、牙科诊疗和其他假体（涵盖用于移动的设备、长期患病者的运送以及失明者的导盲犬）产生的费用。医疗费用超过 129.11 欧元的部分，可按费用金额的 19%获得税收抵免（终生残疾者

移动出行产生的费用可获得全额抵免)。此项抵免不限制支付方式。

拥有导盲犬的失明者亦可获得 1,000 欧元的税收抵免额。

以下费用亦可按 19%的比例获得税收抵免：

①符合条件的中小学教育产生的费用，每位学生每个纳税年度限额 786 欧元；

②存在学习障碍的中小学生的相关费用（2017 年第 205 号法）；

③私立大学教育产生的费用，限额为教育、大学及科技部每年确立的金额；

④因亲属去世而承担的丧葬费用，但每位亲属限额 1,549.37 欧元；

⑤终身寿险、意外险保费及非法律强制社保缴费，但不得超过 1,291.14 欧元；

⑥住宅物业自然灾害保险的保费（2017 年第 205 号法）。

租用主要居所的个人还可获得以下税收抵免额：

① 若应纳税所得总额不超过 15,493.71 欧元，可抵免 495.80 欧元；

②若应纳税所得总额超出 15,493.71 欧元但不超过 30,987.41 欧元，可抵免 247.90 欧元。

参加社会住房计划租用主要居所的个人可获得以下税收抵免额：

①若应纳税所得总额不超过 15,493.71 欧元，可抵免 900 欧元；

②若应纳税所得总额超出 15,493.71 欧元但不超过 30,987.41 欧元，可抵免 450 欧元。

租用耕地的农业从事者和专业农场经营者（低于 35 岁），若土地并非其父母所有且签订了书面租赁协议，租赁费用可按 19%的比例获得税收抵免，但抵免额不得超过 1,200 欧元/年。

（4）投资的税收抵免

对符合 2012 年第 179 号法第 25 条规定的创新型初创公司或对符合 2015 年第 3 号法规定的创新型中小企业进行的股权投资（股本及股本溢价），若在同一初创公司的股权投资总额不超过 1500 万欧元，可按 30%的比例获得税收抵免，但每个纳税年度最高不超过 30 万欧

元。在获得欧盟委员会授权的情况下，2019 纳税年度投资额抵免比例可提升至 40%，2019 年最高税收抵免额为 40 万欧元。投资者须至少连续三个纳税年度在创新型初创公司或中小企业持有股权，方可适用此项税收优惠。

对合格社会企业的投资同样适用 30%的税收抵免。

根据 2020 年第 34 号法第 38 条，2020 年 5 月 20 日起为资助遏制和管理新冠疫情而向国家、地区、公共当局和机构、基金会以及公认的非营利组织进行资产投资的，可按照 30%进行抵免，最高抵免限额可达 3 万欧元。

（5）捐赠的税收抵免

在遵从税前扣除所述一般限制条件的前提下，以下捐赠可按 19%的比例获得税收抵免：

①受益人为国家、公共实体或机构、受法律认可的非营利基金会及特定协会（所从事和推广的研究、学习或记录活动具有文化和艺术价值）的慈善捐赠；

② 受益人为公共实体或机构、受法律认可的非营利基金会及特定协会（专门从事娱乐活动，旨在新修建筑物、翻新或扩建现有建筑物以及促进娱乐领域各项活动）且不超过申报所得 2%的慈善捐赠。

2017 年第 117 号法，向某些合格非营利组织和慈善机构提供的援助，可在每年 3 万欧元的费用限额内，按 30%至 35%的比例获得税收抵免。以严重残障人士为受益人向信托机构或信托计划提供的援助，可在每年 3 万欧元的费用限额内，按 35%的比例获得税收抵免。

2014 年第 83 号法规定，若捐款的目的旨在维护、保护和修复公共遗产，支持文化机构和合格娱乐业实体（包括国家剧院、音乐会或管弦乐队及艺术节）以及翻新和扩建有关建筑物，捐款金额可按 65%的比例获得税收抵免。但是，对于无经营所得的个人和非商业实体而言，抵免额不得超过应纳税所得总额的 15%（对于公司和其他取得经营所得的个人而言，不得超过营业额的 0.5%。该抵免额须在三年期间平均分摊）。

根据 2013 年第 149 号立法及 2014 年第 190 号法，个人向政党及

政治活动的捐助亦可获得税收抵免，但前提是款项须通过银行系统或能够追溯捐助者的其他方式完成。捐赠金额在 30 欧元至 3 万欧元之间，每年按 26%的比例获得税收抵免。

根据 2020 年第 18 号法第 66 条，2020 年 5 月 20 日起为帮助资助遏制和管理新冠疫情而向国家、地区、公共当局和机构、基金会以及公认的非营利组织进行捐赠的，可按照 30%进行抵免，最高抵免限额可达 3 万欧元。

2.3.1.5 税前扣除

(1) 利息费用

请参见 2.3.1.4 相关介绍。

(2) 医疗费用

与残障人士救助有关的医疗费用可以税前扣除。有关其他医疗费用适用的税收减免，请参见 2.3.1.4 相关介绍。

(3) 保险费

寿险和意外险的保费以及根据法律规定缴纳或自愿向强制性养老金计划缴纳的社保和福利供款允许税前扣除。此外，若养老金计划成立于意大利或白名单上的欧洲经济区国家且符合 2005 年第 252 条立法规定的条件，则相关缴款的扣除限额为 5,164.57 欧元。

向合格医保计划支付的医保供款，扣除限额为 3,615.20 欧元。

(4) 捐赠

以下捐赠允许扣除：

- ① 向某些合格宗教组织的捐赠，扣除限额为 1,032.91 欧元；
- ② 向大学及合格研究机构的捐赠。

有关捐赠适用的税收抵免，请参见第 2.3.1.4 相关介绍。

(5) 其他费用

因合法或实际分居、婚姻关系解除或宣告无效、婚姻效力终止而依据法院命令向配偶定期支付的款项（子女抚养费除外）允许全额扣除。

取得赡养费的个人有权获得与养老金所适用税收抵免等额的扣除，但前提是该个人尚未将税收抵免额用于工资薪金所得或养老金所

得。

其他扣除项包括：

- ①须就应纳税的不动产所得支付的某些费用和税款；
- ②跨国领养所产生费用的 50%；
- ③与自住房推定所得相等的金额。

2.3.1.6 应纳税额

(1) 计算方法

个人所得税的计算方法为：

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率

(2) 列举案例

假设：2020 纳税年度，纳税人已婚，育有两名子女，第二名子女未满 3 岁。工资薪金所得为 4 万欧元（扣除社会保障缴款）。自用住宅所得 900 欧元。配偶无收入。

表 8 个人所得税计算案例

收入金额单位：欧元

项目	金额
工资薪金所得总额	40,000
自用住宅所得	900
所得合计	40,900
扣除自住房所得	(900)
应纳税所得	40,000
个人所得税：	
15,000 欧元及以下，税率为 23%	3,450
超过 15,000 欧元至 28,000 欧元的部分，税率为 27%	3,510
超过 28,000 欧元至 40,000 欧元的部分，税率为 38%	4,560
个人所得税合计	11,520
个人抵免额	(2,016)
劳动所得抵免额	(543)
应纳税款净额	8,961
实际税率 (8,961/40,900)	21.9%

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判断标准

非居民纳税义务人，指不符合居民判定标准的纳税义务人。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人被认为来源于意大利境内的所得，应缴纳个人所得税，由所得支付人代扣代缴最终预提税的所得除外。

以下列示了在计算意大利非居民个人所得税时被视为来源于意大利境内的所得项目：

(1) 来源于意大利境内土地及建筑物的所得（不动产利得免征税亦适用于非居民个人取得的利得）；

(2) 资本利得（定期存款和活期存款利息除外），包括股息、利息、特许权使用费；

(3) 在意大利境内开展工作的工资薪金所得；

(4) 通过常设机构在意大利境内开展活动取得的经营所得；

(5) 在意大利境内开展活动或与意大利境内资产相关的其他所得，包括出售意大利公司参股股权的资本利得（上市公司中参股股权比例较小的除外），以及上市证券及衍生品在受管制市场交易取得的资本利得；

(6) 居民合伙企业的非居民合伙人或选择采用穿透税务处理（Look-through Taxation Treatment）的公司的非居民股东取得的所得；

(7) 由政府、意大利居民或非居民在意大利境内设立的常设机构支付的养老金、类似津贴和退職金及被视为工资薪金所得的所得；

(8) 非居民专业人士、艺术家、董事和法定审计师在意大利境内从事的独立工作取得的报酬（如该所得由政府、意大利居民或非居民在意大利境内设立的常设机构支付）。

以上收入按照所得全额核定税款。只允许将部分特定捐赠额从所得总额中扣除。

在与居民纳税人相同的条件下，非居民纳税人的所得用于支付按

揭贷款利息及向慈善机构提供特定捐赠的，予以 19% 的税收抵免。

受抚养人不享有免税额。但非居民个人为与意大利充分交换信息的国家的居民，且其超过 75% 的所得来源于意大利境内的，如满足下述条件，则按照意大利居民征税：上述非居民个人在其居住国不享受类似的免税额。

2.3.2.3 税率

适用于非居民所得的税率与居民相同。

下列所得项目在支付给在意大利境内无常设机构的非居民时，须缴纳最终预提税（税率如下）。需注意的是，仅意大利政府、居民企业、实体及合伙企业、民营企业及非居民的常设机构负有就以下所得代扣代缴预提税的义务。

适用以下有关对股息、利息和特许权使用费的征税规定时，税收协定优先。

（1）股息

除与非居民个人在意大利境内常设机构相关的股息外，由居民企业向非居民个人支付的股息须缴纳 26% 的预提税（1973 年第 600 号总统令及 2014 年第 66 号法）。如非居民个人须就此类股息在其居住国缴纳个人所得税，则该非居民个人可申请退还等同于在其本国所缴纳的税款，最多可退还 11/26。证明已缴纳境外税款须由申请人居住国主管税务机关出具证明。取得退税的程序可能会花费相当长的时间。

储蓄股股票（与股息派发相关的无表决权的优先股股票）的股息不予退税。

（2）利息

一般而言，非居民个人取得的利息须缴纳最终预提税（1973 年第 600 号总统令）。适用的预提税税率为 26%（2014 年第 66 号法）。

但非居民个人取得的以下银行及邮政存款账户利息免征税：

①由政府、银行或公司发行的债券、金融票据及类似证券取得的利息，其股票在欧盟成员国的受管制市场或多边交易体系进行交易；

②由公共实体发行并依据法律规定转入公司的债券、金融票据及类似证券取得的利息；

③在欧盟成员国的受管制市场或多边贸易体系交易的债券和类似证券取得的利息；

④1998年第58条立法第100条定义的合资格投资者持有的债券、金融票据及类似证券（上述债券、金融票据及类似证券除外）取得的利息；

⑤在意大利或欧盟成员国设立的集合投资事业所持有的债券、金融票据及类似证券（上述债券、金融票据及类似证券除外）取得的利息，这些集合投资事业超过50%的资产投资于此类证券及股票，且仅由1998年第58号立法第100条定义的合资格投资者持有；

⑥在意大利境内或欧盟成员国设立的公司为实现应收账款证券化所持有的债券、金融票据及类似证券（上述债券、金融票据及类似证券除外）取得的利息，这些公司超过50%的资产投资于此类证券和股票，且仅由1999年第130号法定义的合资格投资者持有；

⑦依据2006年第163号立法第157条发行的项目债券利息。

仅当利息受益所有人为与意大利签订信息充分交换安排的国家（1996年9月第4号部长令规定的白名单国家）的居民或1996年第239号立法第6条定义的机构投资者，该利息才可免于征税。

为享受利息免征税政策，非居民须将债券存入居民银行或其他经批准的中间机构。非居民须在提交给居民银行或中间机构的一份特别声明中证明满足上述要求。如未满足上述要求，则须缴纳替代税（1996年第239号立法）。该替代税税率为26%，政府发行的债券及依据2006年第163号立法第157条发行的项目债券除外，其适用12.5%的税率。

（3）特许权使用费

一般而言，支付给非居民个人的特许权使用费，须就特许权使用费总额的75%部分缴纳30%的最终预提税（即：实际税率为22.5%）（1973年第600号总统令）。但如特许权使用费的收款人并非作者或发明者，且基本权利在未支付费用的情况下获得，则须就特许权使用费总额纳税。对于税收协定规定的税率适用于特许权使用费总额的100%或75%尚不明确。

（4）其他所得

非居民专业人士、艺术家、董事和法定审计师在意大利境内从事的独立工作取得的报酬，须缴纳 30% 的最终预提税。该规定亦适用于由意大利公司支付的董事费（1973 年第 600 号总统令第 25 条）。

2.3.2.4 税收优惠

为鼓励科学家移居意大利，在意大利境外工作满两年的研究人员，现在意大利境内工作并成为意大利税收居民的，其工资薪金所得或自营职业所得的 90% 部分，免于缴纳意大利个人所得税，且全部免于缴纳工商业地税。该项税收优惠适用于取得意大利税收居民身份的纳税年度及接下来的 5 个纳税年度（如满足特定条件，则适用更多纳税年度）（2019 年第 34 号法第 5 条）。

2015 年第 147 号立法第 16 条出台了鼓励受雇或自雇人士移居意大利的若干规定。2019 年第 34 号法和 2019 年第 124 号法修改了有关 2019 年 4 月 30 日之后移居意大利的外籍个人的相关规则。相关税收优惠适用于满足以下条件的个人：（1）2019 年 5 月 1 日之后将其税收居所转移至意大利，并承诺在意大利居住满两年；（2）在移居意大利之前两年内为非意大利居民；（3）主要在意大利境内工作。其工资薪金所得、自营职业所得或经营所得（如相关经营所得来源于在意大利持续经营的新设企业）的 70% 免于缴纳个人所得税。该税收优惠政策一般适用于 5 个纳税年度。但如个人移居意大利南部的某些大区（即阿布鲁佐大区、巴西利卡塔大区、卡拉布里亚大区、坎帕尼亚大区、莫利塞大区、普利亚大区、撒丁大区及西西里大区），则其所得的 90% 将免于缴纳个人所得税。如满足特定条件，该优惠政策可延长五年，免税额由所得的 70% 降为 50%（除非该个人育有三个以上子女，在此情况下，该个人将享受 90% 的免税优惠）。根据税务机关规定，此类优惠同样适用于以下情况：如符合条件的个人曾受雇于同一跨国集团的境外非居民企业（2018 年第 72 号决议），或临时借调至同一跨国集团的境外非居民企业，之后调回意大利境内居民企业工作的，其回国后，鉴于其在国外获得的经验和能力，被任命新职位（2018 年第 76 号决议）。

符合条件的职业运动员，自 2019 年 5 月 1 日起将其税收居所转

移至意大利的，在满足特定条件的情况下，其工资薪金所得或自营职业所得的 50% 部分，免于缴纳个人所得税，该项规定适用 5 个纳税年度。

其他税收优惠政策可适用于符合条件的高净值人士及领取外国养老金的个人（其成为意大利的新居民）。但该项优惠政策不可与上述优惠政策同时适用。

意大利居民个人在境外边境地区和周边地区连续工作取得的所得，在不超过 7,500 欧元的情况下无需计入应纳税所得额（2014 年第 190 号法）。

雇员长期在境外开展某项活动取得的所得，应依照意大利劳动和社会保障部以及意大利经济和财政部共同制定的法令所确定的工资薪金，而非依照实际取得的工资薪金纳税。该规定只适用于雇员在境外开展的活动为雇佣的唯一目的，且合同年度内雇员在境外居住超过 183 天的情况。

2.4 增值税

2.4.1 概述

在意大利，增值税是针对消费征税的一般税收。就增值税而言，“意大利”一词指意大利共和国领土，但不包括利维尼奥市、意大利坎皮奥内市和意大利卢加诺湖水域。梵蒂冈城国和圣马力诺共和国均为主权国家，不属于意大利。对涉及这两个国家的交易，意大利制定了增值税适用相关的特殊规定。2010 年，欧盟理事会批准了意大利和法国在增值税征管层面将两国全部现有和在建边界隧道划归为意大利领土的请求。

1972 年第 633 号总统令颁布了大多数的增值税法规（以下称为《增值税法》）。

意大利贯彻欧盟有关增值税的相关指令。

2.4.1.1 纳税义务人

增值税的纳税人在《增值税法》中并未有明确界定，但可参照有关应税交易和应税商品及服务提供商之义务的各项法律规定予以确

定。

根据《增值税法》第 1 条，在（1）经营企业或（2）开展艺术或专业活动过程中提供商品及服务的单位和个人须缴纳增值税。因此，纳税人包括企业家、艺术家和专业人士。

从欧盟以外的国家（地区）进口商品也须缴纳增值税。

2.4.1.2 征收范围

下列交易应缴纳增值税：

（1）商品及服务供应

《增值税法》第 2 条将商品供应定义为有形资产（包括房地产）所有权或其他物权的一切有偿转让。一切有形动产和房地产均视为增值税的应税商品。

如相关商品被停止用于经营活动而转为供企业家个人使用或被以其他方式从经营活动中移除，则该交易视为以符合独立交易原则的价值进行的商品供应（自给性供应）。

在企业全部或部分资产转让过程中发生的资产所有权转让不视为商品供应。因此，纳税人在转让企业（持续经营企业）全部或部分资产时，不应收取增值税。企业拆零销售（即将资产拆分转让）原则上应缴纳增值税，故拆分发生的每次商品供应都适用增值税。但税务机关经常对旨在避免缴纳比例注册税而进行的企业拆零销售进行重新定性。

《增值税法》第 3 条将服务供应定义为根据所列举的某些合同或为履行执行、不执行或许可某事的义务而提供服务，其中，该定义并未提及服务是否为有形或无形。

还包括：

企业家、艺术家或专业人士在开展经营、艺术或专业活动期间，在意大利有偿提供商品或服务；企业家、艺术家或专业人士在开展经营、艺术或专业活动期间，在意大利购买欧盟的商品；

（2）进口和欧盟内部采购

商品从欧盟以外的国家/地区进入意大利自由流通时，即发生进口。

有偿将商品从欧盟某个成员国运往另一成员国，并且供应商和接收方均为增值税纳税人，即不再为进口，而属于欧盟内部采购。

欧盟内部采购是指有偿取得在另一成员国完成增值税登记的纳税人所提供动产的所有权（或其他使用权），且商品由供应方、采购方或代表双方行事的第三方从另一成员国发往或运至意大利。

在一个会计年度内从欧盟成员国采购的商品价值低于 1 万欧元最低限值的合伙企业或公司，除非购买方选择适用一般增值税制度，否则采购方在意大利未发生欧盟内部采购。相同规则也适用于采用特殊统一税率方案的农民和仅提供免税商品或服务的企业家。

如所供应商品为新交通工具或应税商品，则不适用这一特殊规定。

新交通工具是指使用时间少于特定时长的汽车、飞机、船舶和摩托车等。在意大利，对机动车的限制为自办理车牌登记之日起里程数最高为 6,000 公里，时间不超过 6 个月，这是 2006 年第 112 号增值税指令所规定限制的两倍，因此显然不符合该指令的限制。而船舶的使用时间最长为 100 小时或 3 个月。飞机的使用时间最长为 40 小时或 3 个月。

2.4.1.3 税率

标准税率为 22%。

低税率为 10%。此外，部分商品和服务适用超低税率 4%和 5%。

就增值税而言，商品出口指将商品从意大利运往欧盟以外地区。欧盟内部供应指将商品从一个成员国供应给另一个成员国。与交易方的住所无关。

有充分证据证明商品被运往意大利境外包括欧盟内部供应的，均适用零税率（可予抵扣）。仅当发票上列示了供货方和客户的增值税登记号时，欧盟内部供应适用零税率。

将商品从纳税人的一个企业转移至该纳税人在其他成员国的另一处企业（即：商品尚未供应给客户时），视同按照该纳税人在其他成员国的增值税登记号，提供给该纳税人的欧盟内部供应，且适用零税率（视同欧盟内部供应）。

2.4.2 税收优惠

《增值税法》规定对部分交易免征增值税。免税交易与零税率交易的区别在于免税交易相关的进项增值税不可抵扣。

主要免税服务（进项增值税不可抵扣）包括：

- （1）银行和其他信贷机构的信贷交易及相关业务（包括认股权担保的信贷和类似的担保交易）；
- （2）银行和信贷机构对共同投资基金的管理服务；
- （3）外汇和外币信贷交易的相关业务；
- （4）损害保险、人寿保险和再保险业务及中介机构服务；
- （5）股票、债券和其他非商品证券的相关业务；
- （6）学校和大学教育；
- （7）医疗服务。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额或营业额的确认

所提供商品和服务的应税金额为收取的对价总额（不含增值税）。企业自主供应应税商品的，应税金额为商品的公平市值。如关联方一方的抵扣权受到限制，则公平市值还被视为关联方之间商品供应的税基。

进口商品的应税金额为商品的到岸价加上关税（不含增值税）。

2.4.3.2 进项税抵扣

（1）概述

进项税是指申报期内因向企业提供商品和服务以及与其应税活动直接相关的进口和欧盟内部采购（如企业生产产品或交易中使用的材料、半成品和成品、服务和固定资产）而征收的增值税抵扣额。

企业无论是否为意大利居民，均可获得税款抵扣资格。但非居民企业须在意大利设有固定机构或雇有税务代表或拥有直接注册机构，才有抵扣资格。然而，在某些特定情况下，即使非居民企业在意大利未设有固定机构或雇有税务代表或拥有直接注册机构，仍可要求退还此前已缴纳的增值税。

税务机关进行核定征税纳税评估时，若评估应缴纳增值税、罚款及利息均已缴清，则企业可向其客户征收评估的增值税。商品采购企业所缴纳的进项增值税最迟可在企业缴纳增值税次年的纳税评估期内予以抵扣。

与某些交易相关的已缴纳增值税不予抵扣，此类交易涉及特定种类的运输工具（如所有机动车辆，除非其构成企业的部分营业资产）和其他特定服务（如娱乐）。

（2）部分抵扣

企业提供应税和免税商品或服务的，进项增值税须按其抵扣比例进行抵扣。意大利根据欧盟 2006 年第 112 号指令实施了减损规定。

因此，抵扣比例按下列金额组成的分数计算：

①分子为享有抵扣权的商品或服务产生的营业总额（不含增值税）；

②分母为分子中所涵盖商品或服务的营业总额（不含增值税）加上不可抵扣增值税的交易（增值税免税交易）的营业额。

（3）进项税抵扣调整

购买资产或服务所缴纳的增值税进项税额可在购买年度予以抵扣。若纳税人使用该资产或服务开展的交易获得的抵扣额低于已抵扣税额（如免税商品或服务），则在购买年度缴纳的增值税须在之后年度进行抵扣调整。因此，只有首次使用该资产或服务才可适用抵扣调整。

对于应计折旧或摊销资产，在首次使用资产的会计年度或之后 4 年内（回购期），如资产使用情况发生了改变，且回购金额为抵扣进项增值税的 20%乘以回购期届满前的剩余年数，则适用抵扣调整。建筑物的回购期为 10 年，自建筑物购置或竣工（而非首次使用）之日开始计算。

此外，如纳税人在购买年度按照一定的增值税扣除率抵扣应计折旧（或摊销）资产的进项增值税，并且纳税人的扣除率在资产首次使用年度后的 4 个会计年度的任一会计年度（若为建筑物，则从购置或竣工之日起 10 年内）发生超过 10%的变更，则纳税人须在回购期的

剩余各年度，按照已抵扣的进项增值税额与基于相应年度增值税扣除率的可抵扣增值税额之间差额的 20%调整进项增值税抵扣额。增值税扣除率可能由于多种原因发生变化，例如，纳税人提供的免税商品或服务较之以往有所增加。

在进行增值税抵扣调整时，成本不超过 516.42 欧元的资产不被视为应计折旧（或摊销）资产。但这一例外情况不适用于建筑物。

2.4.3.3 应纳税额的计算

应交增值税的计算以权责发生制为原则。计算方法为首先将申报期内企业提供的商品和服务的应税金额乘以相应的增值税税率，再将得出的金额减去申报期内因向企业提供商品和服务以及与其应税活动直接相关的进口和欧盟内部采购（如企业生产产品或交易中使用的材料、半成品和成品、服务和固定资产）而征收的增值税抵扣额。

企业在某特定申报期的应交增值税额低于该申报期增值税抵扣额的，差额可结转至下一个申报期。

公历年度终了时剩余的贷方余额可由纳税人选择退款（若符合相关条件）、结转至下一年度或抵缴其他应纳税款。

2.4.4 其他

2.4.4.1 纳税时间

在转让不动产时，除非转让的法律效力延后，否则应税事项的纳税义务发生时间为合同双方签订资产转让合同之时（《增值税法》第 6（1）条）。在此情况下，供应时间即为合同的法律效力发生之时。

在转让动产时，一般应税事项的纳税义务发生时间为商品交由购买方处置之时或商品起运之时（如商品需要运输）（《增值税法》第 6（1）条）。如转让的法律效力延后，供应时间为延后日期，最迟不超过交货（或起运，视情况而定）之后一年。

提供服务的纳税义务发生时间通常为支付服务对价之时（《意大利增值税法案》第 6（3）条）。根据意大利《增值税法》，服务的应税事项纳税义务发生时间并非服务履行之时。

上述时间规则主要有两种例外情况。第一种例外情况适用于商品

和服务提供。在商品转让给客户之前开具发票，或支付服务费用的，根据开具发票的金额，交易被视为开展到一定阶段（即商品或服务被视为提供到一定程度）。第二种例外情况为，如购买方在交易发生之前支付了对价（全额支付或部分支付），则根据已支付金额，供应视为已进行到一定阶段。因此，在此类情况下，供应时间为开具发票或支付款项的日期。

对于纳税人之间已发生应税事项但尚未支付价款的交易，交易的增值税应在支付价款之日起或交易完成后一年内缴纳。

关于在意大利成立的纳税人和在意大利以外国家成立的纳税人之间的服务提供，应税事项的纳税义务发生时间为（《增值税法》第6（5）条）：

- （1）服务完成之时；
- （2）如为持续性服务，则是对价支付完成之时。

在上述两种情况下，如在应税事项发生之前支付了对价（全额支付或部分支付），根据支付金额，服务提供视为已进行到一定程度。

欧盟内部商品供应和采购的发生时间视为从成员国开始运输之时。但之后所有权发生转让的，交易的发生时间为所有权发生转让的日期，最迟不超过交货之后一年。

2.4.4.2 纳税地点

（1）境内应税行为纳税地点

①商品的纳税地点

《增值税法》规定商品的供应地为增值税纳税义务发生地。供应地是指商品在供应时所处的地点。

如商品从另一个成员国发货并运输，但随后由供应商或其代表在意大利安装或组装，则商品的供应地同样视为意大利。

对于在欧盟内部的客运船舶、飞机或火车上供应的商品，如起运地为意大利，则供应地也视为意大利。

如在意大利境内无固定机构的非居民个人在意大利供应应税商品，且购买方为意大利纳税人，则由意大利纳税人采用反向征收机制缴纳增值税。反向征收机制指对供应商免征增值税，而由购买方缴纳

意大利增值税。

远程销售。由供应商或其代表（从另一成员国境内向位于意大利的非纳税人，或从意大利向另一成员国内未办理增值税登记的个人）发货或运输的商品，其供应地为发货或运输结束时商品所处的地点。这意味着在意大利供应商品的境外远程销售方必须委任增值税代表或在意大利办理增值税登记。同样，意大利远程销售方原则上也须在其销售商品的成员国办理登记或委任代表。

但金额低于特定限额的远程销售不适用这一规定。具体而言：

A. 对于销往意大利的远程销售，如销售的商品总对价不超过每年 35,000 欧元，并且上一年也未超过该金额，则供应商无需在意大利办理增值税登记；

B. 对于从意大利销往另一成员国的远程销售，如销售的商品总对价在上一年和当前年度均未超过每年 10 万欧元或相关成员国规定的任何其他限额，则远程销售方无需在其他成员国办理增值税登记，并且销售额须缴纳意大利增值税。

但在这两种情况下，远程销售方均可选择在商品发出国缴纳增值税（并办理增值税登记）。

此远程销售规定不适用于新交通工具的供应、在意大利进行安装的商品、消费税应税商品，以及通过电子方式交付的商品。

②服务的纳税地点

在向其他纳税人提供的服务（企业对企业或 B2B 服务）和向最终消费者提供的服务（企业对客户或 B2C 服务）所适用的增值税缴税和计算的相关规则不同。

根据一般规则，在下列情况下，服务被视为在意大利境内提供：

- A. 向在意大利境内成立的纳税人提供的服务（B2B 服务）；
- B. 由在意大利境内成立的纳税人向最终客户提供的服务（B2C 服务）。

③其他服务的纳税地点

特定类型的服务适用特殊规则。部分特殊规则如下所述：

不动产相关服务的提供地点为该资产所在地；

向在意大利境内成立的纳税人提供动产相关服务的地点为意大利境内。客户为非纳税人的，如动产相关服务在意大利境内提供，则此等服务的提供地点为意大利境内；

旅客运输服务的提供地点根据运输距离的比例确定是否位于意大利境内。如满足以下条件，商品运输服务的提供地点视为位于意大利境内：

- A. 客户为在意大利境内成立的纳税人；
- B. 客户为最终消费者且为欧盟内部运输时，起运地为意大利；
- C. 客户为最终消费者且为非欧盟内部运输时，根据在意大利境内运输距离的比例而定。

供客户使用的短期租赁或租赁运输工具的纳税地点是根据在意大利使用的租赁或租赁的比例确定的。根据 2019 年第 160 号法，从 2020 年 4 月 1 日起，短期租赁或租用游船如可通过充分的书面证据证明该设施的使用和享受服务在意大利境外进行，则纳税地点被视为在意大利以外；

若以电子形式提供服务的客户为在意大利拥有居所的非纳税人或在意大利境外不拥有居所的意大利居民，则此类服务的提供地点视为位于意大利境内。若电信服务的客户为在意大利拥有居所的非纳税人（或在意大利境外不拥有居所的意大利居民），且此类服务在欧盟内部使用，则此类服务的提供地点视为位于意大利境内；

对于提供的中介服务是以非居民纳税人的名义并代表其进行的，若作为中介服务对象的交易被视为在意大利境内开展（基本交易方法），则视为此类服务在意大利境内提供。若非居民个人向意大利纳税人提供意大利应税服务，则按照商品供应采用的逆向征收机制征收增值税。

（2）跨境应税事项的纳税地点

①货物进口的纳税地点

货物进口的地点为其进入欧盟区的所在成员国。将商品进口到意大利为应税事项（《增值税法》第 67 条）。无论进口商身份如何，均负有增值税纳税义务。

②欧盟内部采购的纳税地点

如来源于另一成员国的商品（或已在该成员国自由流通的商品）发往或运至意大利，则欧盟内部采购的供应地为意大利。

“三角交易”用于描述从 A（成员国 A 的纳税人）到 B（成员国 B 的纳税人），再从 B 到 C（意大利的纳税人）的商品供应，在此交易中 B 指示 A 将商品直接发运至 C。由于欧盟内部采购的发生地视为商品运输的终点，所以 B 被视为在意大利进行欧盟内部采购。B 应在意大利办理增值税登记（或委任意大利增值税代表）并核算意大利的商品采购应缴纳的增值税。B 随后向 C 的销售作为纯粹的境内销售，须缴纳意大利增值税。

对 1992 年第 111 号欧盟指令条款实施的意大利立法引入了简化的三角安排规则，在符合条件的情况下可适用于涉及在三个不同成员国成立的纳税人之间的三角交易。一般来说，根据简化规则，欧盟内部商品的采购方为在三角交易所涉及另一成员国成立的纳税人时，无需就欧盟内部商品采购在意大利缴税，但前提是商品向意大利纳税人供应，且该纳税人应采用逆向征收机制对其购买的商品缴纳增值税。

2.5 工商业地税

2.5.1 概述

意大利不存在一般地方所得税。地方所得税已被 1998 年 1 月 1 日生效的工商业地税所替代。

1997 年第 446 号立法令引入了针对生产活动课征的地方税项，即工商业地税，并作出相关规定。工商业地税应税交易是指定期开展以生产或交易商品或提供服务为目的的自主有序生产活动。工商业地税可部分抵减企业所得税。

2.5.1.1 纳税义务人

工商业地税的纳税人为开展以生产/交易商品或提供服务为目的的自主有序生产活动的公司制企业、合伙企业和个人。

2.5.1.2 征收范围

一般而言，工商业地稅的稅基等于产值，即应纳税所得（经营或执业所得），不计利息及其他财务收益及费用、持续经营业务转让的资本损益、人工成本和非经常性所得项目。

纳税人应在经营或执业的大区缴纳工商业地稅。納稅期間，納稅人在另一大区設有辦事處、固定場所或常設機構至少 3 個月的，各大区根据各辦事處、固定場所或常設機構固定雇员的成本分攤工商业地稅。上述标准也适用于确定归属于可能设立的境外辦事處、常設機構或固定場所的产值，此类产值无需缴纳工商业地稅。

2.5.1.3 稅率

标准稅率为 3.9%。获授政府特許經營權的企业（不包括从事高速路及隧道建設管理的企业）适用的稅率为 4.2%。銀行等金融機構适用的稅率为 4.65%，保險公司适用的稅率为 5.9%。

地方稅務機關可对上述稅率予以調高或調低，調整幅度不超过 0.92%。

2.5.2 應納稅額

工商业地稅的課稅对象为納稅人源于意大利各大区的生产净值（Valore Della Produzione Netta），其計稅基礎的計算因納稅人類型和所開展活動類型的不同而异，因此，公司制企业、銀行及金融機構、保險公司、合夥企業和個人獨資企業適用不同的特殊規則。

就貿易公司和生產型企業而言，須繳納工商业地稅的收入項目包括銷售和服務收入總額、存貨增值部分、在制品的增值部分、內部開發的經營性資產的增值部分、某些資本利得以及其他所得。無須繳納工商业地稅的收入項目包括某些資本利得（如轉讓持續經營企業取得的資本利得）、特殊收入項目；利息所得。

以下幾種人工成本可予以扣除：社會保障費、參與研發活動的人員成本、職工工傷保險費及固定期限雇員相關的人工成本。此外，如簽訂無固定期限勞動合同的雇員數量較上一納稅年度有所增加，則每名簽訂無固定期限勞動合同的新進員工可給予 15,000 歐元的扣除額。但上述扣除額不得超過雇主在納稅年度內負擔的實際人工成本

(包括社会保障费)。

2.6 遗产与赠与税

根据现行法律，因死亡或捐赠（或其他无偿转让）而发生的任何有价值资产的转让，以及出于特定目的而对此类资产设立留置权的，均须缴纳遗产税或赠与税，税率取决于死者（或赠与人）与受益人（或受赠人）的血缘亲疏关系，以及遗产和赠与物的价值。

2.6.1 纳税义务人

遗产税的应税事件为死亡，而赠与税的应税事件为签署正式的捐赠契据。其税款由受益人或受赠人缴纳。

2.6.2 征收范围

居民个人（死者或赠与人）按全世界所得征税，即对世界各地的所有转让财产和权利征税。与继承人或受赠人的居住地或国籍无关。非居民个人（死者或赠与人）则按属地征税，即对意大利境内的转让财产和权利征税。同样与继承人或受赠人的居住地或国籍无关，尽管根据 1990 年第 346 号立法令第 55 条和第 56a 条规定，而对于捐赠而言，可能与继承人或受赠人的居住地或国籍具有一定的相关性。

某些类型的财产和权利不计入应税基数，包括意大利政府发行或担保的债券和类似证券，以及艺术品。根据 2014 年第 161 号法第 8 条提出的修订条款，欧洲经济区国家发行的债券或类似证券亦不计入应税基数。

死者的债务、丧葬费和医疗费等负债，经正式生效文件证明的，可予以税前扣除。

此外，位于另一国家的财产应缴纳的该国遗产税可从意大利税收中扣除，最高扣除额根据相关财产的价值按比例计算。未明确规定有关赠与税的境外税收抵免。

意大利签署了多项关于避免对遗产和赠与双重征税的税收协定。

2.6.3 税率

税率不仅取决于各受益人或受赠人所收款项的金额，还取决于死

者或赠与人与受益人或受赠人的血缘亲疏关系。

具体而言：

(1) 如财产转让受益人为配偶和直系晚辈或长辈亲属，则（每位）受益人接受遗产或赠与价值超过 100 万欧元的部分，均须按照 4% 的税率缴纳遗产税和赠与税；如财产转让受益人为残疾人，则（每位受益人）可享有相当于 150 万欧元的免征额；

(2) 如财产转让受益人为兄弟姐妹，则（每位受益人）接受遗产或赠与价值超过 10 万欧元的部分，均须按照 6% 的税率缴纳遗产税和赠与税；如财产转让受益人为残疾人，则（每位受益人）可享有相当于 150 万欧元的免征额；

(3) 如财产转让受益人为所有四代以内其他亲属或三代以内姻亲，则须按照 6% 的税率对遗产或赠与总价值征收遗产税和赠与税；但如财产转让受益人为残疾人，则（每位受益人）可享有相当于 150 万欧元的免征额；

(4) 其他情况下，须按照 8% 的税率对遗产或赠与总价值征收遗产税和赠与税；但如财产转让受益人为残疾人，则（每位受益人）可享有相当于 150 万欧元的免征额。

根据 2016 年第 112 号法的规定，税收减免特殊规则适用于参与信托计划为且其受益人为严重残疾人士的财产转让。

2.7 其他税（费）

2.7.1 注册税

注册税需要在以下情况下进行缴纳：

(1) 资本形成和扩张

通过现金和实物出资（不动产、应收账款、存货、投资等）购买股份的，须缴纳注册税。对现金和实物出资（包括企业或业务分支）（不含不动产和船舶）征收的注册税为 200 欧元。

不动产出资应缴纳的注册税税额取决于出资人和不动产出资的类型。在缴纳注册税时，不动产可分为以下几类：

①住宅不动产，即用作住宅用途的建筑物；

②商业不动产，即用作商业用途的建筑物；

③土地（进一步细分为农用地）；

④区域地带，即根据某些规管文书，可能由房地产承包商开发的一块土地，可建造住宅不动产（住宅区）或商业不动产（商业区），具体取决于相关规管文书的规定。

住宅不动产和商业不动产的根本区别在于资产的地籍分类。

若出资人为非增值税纳税人，则根据出资资产为住宅不动产或商业不动产，注册税税率为 9%或 4%。税基为双方在转让契约中注明的出资资产价值减去公司负债。若税务机关认为申报的资产价值低于公平市值，可在评估时提高其价值。但实际应缴的注册税不得低于 1,000 欧元。

若出资人为增值税纳税人，通常（除某些例外情况外）须就其出资缴纳增值税（或适用增值税免税），因此，仅需缴纳名义金额为 200 欧元的注册税。然而，转让不可开发土地（即房地产承包商不可划区（开发）的土地）不属于增值税交易，因此，即使转让人为增值税纳税人，仍需按比例缴纳注册税。

若出资资产为土地，则一般按照 9%的税率征收注册税（农用地税率为 15%）。若出资人为增值税纳税人，且该资产被划为商业或住宅不动产，则需缴纳增值税以及 200 欧元的注册税。

（2）发行证券、债券及贷款协议

提供贷款为需缴纳增值税的服务，因而属于应税交易，但其享受增值税免税优惠。依据私人契约（无公证签名）提供贷款，且不包含增值税范围以外的条款或规定（如罚款条款）的，除非在必要情况下，该私人契约无需办理登记。依据有公证签名的公证契约或私人契约提供贷款的，须在税务机关登记并缴纳 200 欧元的注册税。若为抵押担保贷款，还应缴纳 2%的抵押税（在某些情况下，缴纳 0.5%的注册税）。

（3）准备金的资本化

准备金的资本化须一次性缴纳 200 欧元的注册税。

（4）公司收购

转让意大利公司的股份时无需缴纳增值税或按比例缴纳注册税。

通常须缴纳 200 欧元的注册税。

(5) 现有企业的收购

通过收购企业的所有资产和负债收购企业的，无需缴纳增值税，但须缴纳注册税。如企业位于意大利，即使在国外签订转让契约，也应缴纳注册税。

如买卖双方在转让契约中明确标明了每类转让资产的转让价格，则每类资产按照标明的价格减去按比例分摊的负债适用不同的税率。税率根据转让资产的不同而有所差别，具体如下：

①应收账款：0.5%，但税务机关可能有其他规定；

②不动产：通常为 9%；

③其他有形资产（不包括汽车和船舶）和无形资产（包括商誉）：3%。

如双方未分摊总价，则适用统一税率，即企业各项资产适用的最高税率（例如，若拥有商业不动产，税率为 9%），并将该税率适用于购买方支付的总对价。

若税务机关认为双方在合同中标明的价格低于企业价值，则可不采用双方在合同中的报价，并提高转让资产（包括商誉）的评估价值。

此外，企业拥有不动产的，还应缴纳 2% 的抵押税和 1% 的地籍税。

2.7.2 转让税

在转让不动产和股票、债券和其他证券时，需要额外缴税。

(1) 不动产

公司（增值税纳税人）转让不动产时通常须缴纳增值税，因而仅须一次性缴纳 200 欧元的注册税。除 200 欧元的注册税外，转让不动产还应缴纳 200 欧元的抵押税和 200 欧元的地籍税。但如公司转让商业不动产，则需缴纳 3% 的抵押税和 1% 的地籍税（而非这两种税项各缴 200 欧元）。

某些住宅不动产的转让属于增值税免税交易，因此，注册税适用比例税率（而非 200 欧元的定额）。尤其是公司转让住宅不动产且免征增值税的，通常须缴纳 9% 的注册税（最低 1,000 欧元），外加抵押税和地籍税各 50 欧元。

根据 2019 年第 34 号法，如企业在 2019 年 5 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日期间购置不动产，且对该建筑物进行拆除并重建或对建筑物进行大规模重建（未拆除），这两种举措均提高了建筑的抗震性能和能源效率，以及将在未来 10 年内出售该建筑物（若为部分出售，则出售单元至少占建筑物的 75%），则须缴纳注册税、抵押税和地籍税各 200 欧元名义金额。

公司转让土地（住宅或商业区土地除外）须缴纳 9% 的注册税（最低 1,000 欧元），外加抵押税和地籍税各 50 欧元。农用地的注册税税率为 12%。

（2）股票、债券和其他证券

依据在意大利经公证签订的合同转让股份、债券和类似证券的，须一次性缴纳 200 欧元的注册税。在向意大利登记机构或意大利法院提交在国外或通过不同手续签订的合同时，也应缴纳注册税。

2.7.3 印花税

根据 1972 年第 642 号总统令的规定，对某些单据、合同和登记簿（如银行支票、对账单、票据、书面合同、司法判决书、会计账簿）征收印花税。印花税通常为一次性付清小额税款；在特殊情况下（如汇票），则按照单据所列示价值的一定比例征收印花税。

居民中介机构向客户递交的所有关于金融工具和产品（包括通过居民中介机构在境外持有的金融工具和产品）的报告，每年须缴纳 0.2% 的印花税。在市场价值（若有）或票面或退款价值的基础上适用该税率。对于非个人客户，印花税每年的最高限额为 14,000 欧元。

意大利居民个人境内金融资产须缴纳 0.2% 的印花税。金融资产享受税收抵免（“税盾”）并回流意大利的，须按其价值缴纳年度额外印花税。该印花税的税率为资产价值的 0.4%。

2.7.4 关税

贸易商在将货物进口至欧盟时，须在欧盟海关当局注册并取得经济运营商注册和识别号（Economic Operators Registration and Identification，简称 EORI 号）。在欧盟国家成立的贸易商应在其

成立的成员国注册。第三方国家贸易商应在计划首次提交入关申报的欧盟成员国申请 EORI 号。EORI 号在整个欧盟内报关时通用，在与海关当局沟通时须使用该号码。

从欧盟以外的国家进口货物属于应税交易，应缴纳关税。关税的计算方法为关税税率乘以海关完税价格。进口货物的海关完税价格以成交价格为基础，成交价格为出售货物用于出口至欧盟关税区时实际支付或应付的价格。成交价格必然会因某些费用（例如，进口货物的运输和保险费用、将进口货物运至欧盟关税区的输入地点产生的装卸费用以及在某些条件下产生的特许权使用费和许可费）而有所上涨。若无法确定成交价格，则采用其他方法确定海关完税价格。此外，还可采用相同或类似货物的价格、倒扣价格、计算价格或采用“合理方法”确定的价格，但只有当前一种方法无法使用时，方可采用后一种方法。

进口关税的纳税义务人可自行报关或委托其代理报关。报关人（或代理）须在欧盟关税区内成立。海关法规定了直接代理报关和间接代理报关两种形式。

关税的缴纳方式主要有两种：即期缴纳和延期缴纳。一般而言，进口关税必须在海关当局规定的期限内缴纳，即自向负税人发出应缴纳关税通知后的 10 日内缴纳。如符合特定条件，可根据要求将进口关税的纳税义务延迟 30 日。

根据外部过境程序，非欧盟货物可在欧盟关税区内从一个地点运至另一地点，无需缴纳关税。根据内部过境程序，欧盟货物可在欧盟关税区内从一个地点运至另一地点，并在欧盟关税区外的国家或地区过境，无需改变其货物通关状态。海关仓库可储存非欧盟货物，而无需缴纳进口关税或受其他商业政策措施约束。货物可存放于公共和自有仓库。公共仓库可供任何人使用，而自有仓库则预留给获授权经营仓库的人使用。根据进口加工程序，非欧盟货物可在欧盟关税区内用于一项或多项加工作业，无需缴纳进口关税或受其他商业政策措施约束。出口加工程序允许欧盟货物暂时从欧盟关税区出口，以便进行加工作业。由此类货物加工而成的产品可自由流通，并减征或免征关税。

根据临时入境程序，非欧盟转口货物可能在欧盟关税区有特定用途，并减征或免征进口税。根据最终使用程序，货物可自由流通放行，并根据货物的特殊用途予以免税或降低税率。

2.7.5 消费税

消费税是对酒类、烟草、矿物油、润滑油和电力征收的税种。消费税的纳税义务人为生产商，如在进口情况下，则为进口商。

2.7.6 保费税

居民保险公司和非居民保险公司的意大利常设机构应就其财务报表中全部精算准备金按 0.45% 的税率纳税。保费税的税基等于保险公司的准备金金额，参照赎回保单时为投保人带来资本收益的保单。因此，不计入收益无需纳税的保单准备金，如纯粹死亡险保单、永久性伤残保单、自给风险保单以及个人养老金计划保单。

2.7.7 机动车辆税

机动车辆税是根据机动车辆的有效马力，对机动车辆首次登记征收的一项特别税。

2.7.8 环境税

(1) 塑料税

塑料税是对一次性塑料产品的消费征收的税种。一次性塑料产品，包括全部或部分由塑料材料、薄膜或条状材料制造的产品。

塑料税按照一次性塑料产品中塑料含量缴纳，每千克 0.45 欧元。居民纳税人必须提交季度申报表；非居民必须指定税务代表，以履行申报和支付义务。

(2) 废品税

是对废物征收的一项特别税。税基为临时登记簿中登记的存放在垃圾场或填埋场的废料总量。每年的税额由大区法律规定，并取决于材料的种类。

2.7.9 金融交易税

(1) 股份和权益工具

对公司发行的股份和某些参与性金融工具的所有权转让征收金融交易税，此类公司的注册办公所在地位于意大利，无论交易方的居住地和合同签订地处于何处。

税基为根据相同证券计算并由相同个人执行交易的每日净余额或者支付的对价。

金融交易税的标准税率为 0.2%，在欧盟成员国，列入白名单的其他欧洲经济区成员国，或在特定条件下，列入白名单的非欧洲经济区税收管辖区的受监管市场或多边交易设施执行交易的，税率可降至 0.1%。

金融交易税应由股份所有权转让的接受方（受让人）缴纳。金融交易税不可抵减个人所得税和企业所得税（包括相关的替代税），亦不可抵减工商业地税。

（2）衍生工具

若衍生工具的主要标的证券（即一半以上的衍生工具价值）为意大利公司发行的股票或参与性金融工具，或者衍生工具价值主要与意大利公司发行的股票和参与性金融工具（包括期权、认股证、回购认股证和单据）相关，则还应对此类衍生工具交易（无论以现金或实物结算，或者证券化与否）征收金融交易税。

除非适用豁免或排除条款，否则应按固定数额（该数额因相关应税衍生工具的性质及其名义价值而有所不同，但对于交易超过 100 万欧元的场外衍生工具，至多不超过 200 欧元），对股权衍生工具交易征收意大利金融交易税。对于在受监管市场或多边贸易设施执行的交易，该固定税额可减至其正常数额的五分之一（各方）。

交易各方均应对衍生工具缴纳金融交易税，通常由该应税交易的金融中介机构代扣代缴。

2.7.10 数字交易税

2018 年第 145 号法颁布了征收数字服务税（Digital Services Tax, 简称 DST）的新规定，与欧盟委员会于 2018 年 3 月提议的数字服务税基本相同。2019 年第 160 号法第 678 条对本规则进行了修改，自 2020 年 1 月 1 日起生效。

纳税人包括符合以下条件的企业：

(1) 全球报告收入不少于 7.5 亿欧元（无论是单独收入还是合并收入）；

(2) 在意大利取得的数字服务收入不少于 550 万欧元。

通过提供以下数字服务取得的收入需缴纳数字交易税：

(1) 在数字界面投放针对该界面用户的广告；

(2) 为用户提供多边数字界面，使用户能够联系其他用户并与之互动，且有利于直接提供潜在商品或服务；

(3) 传输收集的用户数据和用户在数字界面上的活动生成的数据。

向受供应商控制的实体、服务控制实体或与供应商受相同控制的实体提供数字服务取得的收入，无需缴纳数字服务税。

纳税期间与公历年度一致。数字服务税的税基等于提供数字服务取得的总收入（不含增值税和其他应缴的间接税），不计入任何成本，按照 3% 税率征收。

数字服务税在每个季度按 3% 的税率征收，且须在每个季度结束后的次月月底前缴纳。应税企业还须在 4 月 30 日前提交数字服务税纳税申报表。非居民企业在意大利未设有常设机构且未办理增值税登记的，如满足在意大利缴纳数字服务税的条件，须向税务机关申请数字服务税识别号。此外，若意大利居民企业与负有数字服务税纳税义务的非居民企业同属一个集团，则应与非居民企业对履行数字服务税法规定的纳税义务承担共同和连带责任。

增值税条例亦适用于数字服务税的评估、处罚和征收程序。

2.7.11 社会保障费

意大利的社会保障体系较为复杂，由国家规定的一系列社会保险形式的强制性缴款组成，在该社会保障体系下，受雇人员（某些情况下还包括特定类别的自营职业者）可得到特定经济或医疗服务的保障。

社会保障涵盖广泛的服务（失业补助、家庭津贴、工伤事故保护、职业病、疾病补助和救助，以及养老金等）。这一因素凸显了对极为复杂的社保制度进行调整的必要性。社会保障体系的资金主要来源是

用人单位和劳动者个人的缴款。然而，根据最初计划作为临时措施但期限不断延长的一项法律规定，用人单位应付缴款现由政府支付，以减轻企业负担。

社会保障费缴费数额取决于企业的类型和规模以及员工职级。社会保障费的计费基础为普通工资总额，包括实物福利（向员工发行的股票除外）。通常而言，发放给员工的额外补偿金（如出差补贴、搬迁费和午餐券等）或终止雇佣关系支付的经济补偿金无须缴纳社会保障费。

社会保障费缴费总额约为相关年度内应计劳动报酬总额的 40%至 45%。

员工的社会保障费大部分由雇主直接缴纳，即通常 80%至 85%的社会保障费由雇主承担，剩余部分由员工缴纳但须由雇主连同工资税一起代为扣缴。

雇佣无固定期限合同员工的雇主可豁免缴纳 50%的相关社会保障费，最长减免 36 个月，每年最多减免 3,000 欧元。享受这项优惠需要满足特定条件，例如新员工的年龄在 30 岁以下（2018 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日期间雇佣的员工年龄须在 35 岁以下）。在特定情形下，社会保障费可获 100%减免。

雇主缴纳的社会保障费可在企业所得税税前扣除。

由于新冠疫情的影响，2020 年第 18 和 23 条法规定对符合条件的企业可以暂停和延迟支付某些社会保障金。

2.7.12 金融资产税

意大利对居民个人（且自 2020 年起，亦适用于简单合伙企业和非商业机构）征收境外金融资产税。适用税率为此类资产价值的 0.2%。

境外金融产品和银行账户、邮政账户及储蓄账户须缴纳境外金融资产税，如上述金融资产由意大利中间机构持有，则须缴纳额外印花税。具体而言，意大利居民个人在境外持有的金融产品、银行账户、邮政账户和储蓄账户等金融资产，均须缴纳境外金融资产税（2011 年第 201 号法第 19 条）。根据这些资产的市场价值征收税款，如无法获知市场价值，则按其名义价值征税。税率为 0.2%。银行账户、邮

政账户和储蓄账户的应纳税款为固定金额，每个账户 34.20 欧元。

金融资产享受税收抵免（“税盾”）并回流意大利的，其仍享受意大利税务机关给予的税收抵免。

2.7.13 房产税

拥有意大利境内不动产（如土地、建筑物和公寓）权益（如用益物权）的居民或非居民所有者须缴纳房地产税。

城市房地产税的应税基数为相关年度 1 月 1 日录入地籍簿（不动产登记簿）的推定收入的 105%，再根据不动产的地籍类别乘以 55 到 160 之间的一个系数。

一般税率为 0.86%，但不不动产所在城市可提高或降低税率。不动产作为纳税人主要住所的，无需缴纳城市房地产税。如其地籍类别属于高价值地产，则税率降至 0.5%。该不动产所在城市可提高或降低税率。可用扣除额为 200 欧元。

境外不动产无需缴纳城市房地产税。但拥有境外不动产（如土地、建筑物和公寓等）权益（如产权、用益物权等）的居民所有者或个人须在意大利缴纳境外不动产税。应税基数为购买协议中标明的价值，或该不动产所在国家标定的公平市价。税率为 0.76%（高价值地产为 0.4%；自用住宅为 0%）。在计算境外不动产税时，欧洲经济区国家的不动产参考价值为相关境外国家在计算任何财产或转让税时用作应税基数的价值。缺乏这些参数的情况下，沿用转让文件中标明的不动产成本作为境外不动产税的应税基数。但纳税人在方便时，可选择根据外国税法算出推算所得，再乘以用于计算城市房地产税的相同系数来确定应税基数。境外房地产税可用于抵减境外资本税。

2019 年第 124 号法第 38 条颁布了自 2020 年起，对海洋作业平台征收新的房产税。其主要对拥有位于意大利领海内的符合要求的石油平台征收，以取代之前适用的其他房产税。税率为 1.06%，征收范围和扣除标准与房产税一致。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

意大利的税收管理不是单一主体管理形式，而是由多个机构共同行使管理职能。包括经济财政部财政司、税务局、海关和垄断局、财政警署、国家社会保障局、信息技术公司（经济财政部 100%控股）和数据分析与应用公司（经济财政部控股 88%，意大利央行控股 12%）等机构。

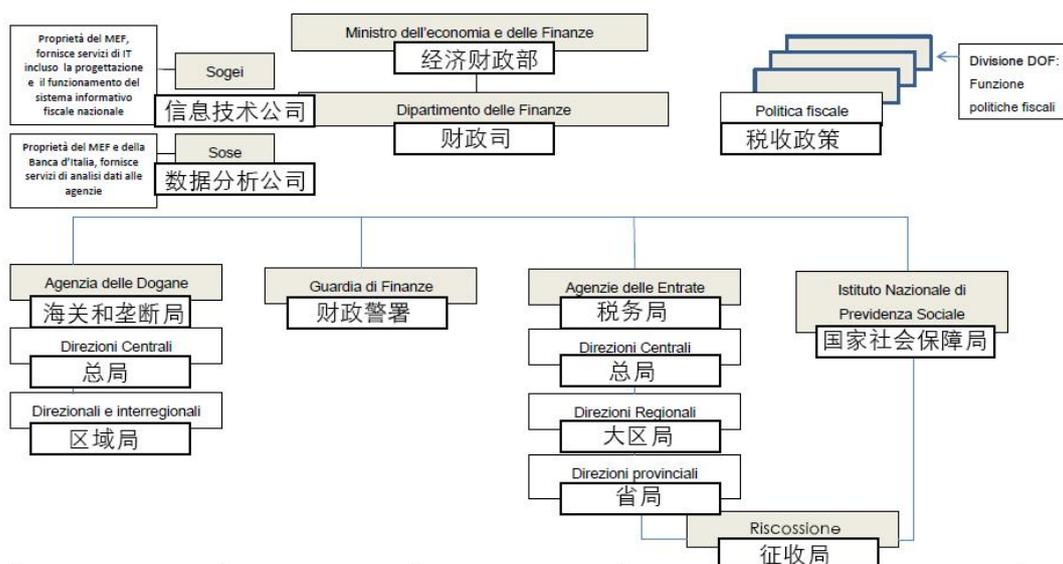


图2 意大利税务管理机构设置图

其中税务局分为税务总局、大区税务局和省税务局。

在中央层面，税务总局又分为中央部门和职能部门。

在大区层面，大区税务局分为大区部门和职能处室。意大利共有 19 个大区税务局，以及 2 个与大区税务局平级的自治省税务局（特伦托和博尔扎诺）。大区税务局负责规划、指导、协调并控制其地域管辖范围内的地方办公室。下设省级部门、多渠道中心和执行中心。

在省级层面，意大利设有 111 个省级税务局。

3.1.2 税务管理机构职责

意大利的主要税务机关为税务局，负责执行与财政收入相关的所有职能，该等职能不属于其他机构的职权范围。

税务局负责以下税种的管理、税款征收和诉讼事宜：企业所得税、工商业地税、增值税、个人所得税、注册税、印花税、遗产税和抵押税。

此外，税务局还负责管理与地籍、制图和房地产宣传相关的服务，以及房地产市场观察和技术评估服务。

财政警署与经济财政部和意税务局签订定期协议，建立协作模式，运用法律赋予的检查权和刑事侦查权，查处打击逃避税等税收违法行为。

国家社会保障局负责社会保障金管理。

SOGEI 公司负责为上述税务机构提供 IT 信息技术支持。

SOSE 负责为上述税务机构提供税收数据分析。

意政府成立国有资产管理局，负责对国家的不动产进行管理、合理安排和估价，其中包括供政府使用的不动产、现有不动产和具有历史性或艺术性的国家财产。国有资产管理局并不承担与税收征管有关的具体职责。

自 2017 年 7 月 1 日起，税务局通过新成立的公共经济机构征收局管理税收和社保费征管事宜。

此外，大区部门负责在税收征管、评估和诉讼等方面开展相关的业务活动，特别是对大型纳税人（即年营业额或年收入超过 1 亿欧元的企业）进行审计和评估。其他活动由市郊办公室（下设省级部门、多渠道中心和执行中心）负责。省级部门负责向纳税人提供信息和帮助、管控纳税申报、征收评估注册税、遗产税和赠与税，以及相关税费，并负责处理税务诉讼；多渠道支持中心通过电话、电子邮件和短信向纳税人提供帮助和相关信息；位于佩斯卡拉、威尼斯和卡利亚里的执行中心专门提供特定的服务，其中包括针对非居民纳税人的一些服务（即向非居民退税、管理增值税以及直接确定设立于另一欧盟成员国应缴纳增值税的纳税主体）。

海关和垄断局除了执行额外财政任务外，还负责监管欧盟法规遵从事宜，并管理就商品和自然资源的流通适用增值税和消费税相关的控制、评估和审计工作。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 单位纳税人登记

在意大利开展商业活动需要在当地商会完成商业注册登记。通过登记，企业可以获得增值税登记号（税务代码）以及被分配特定的保险和社会保障代码。

意大利企业在多个欧盟成员国提供电子服务的，可选择申请“迷你一站式服务机制”（Mini One-Stop Shop，简称 MOSS），无需在每个成员国分别登记。企业在其未设立机构的成员国向消费者提供电信、广播和电子服务（Telecommunications, Broadcasting and E-services，简称“TBE”服务）时，可通过机构所在成员国的门户网站缴纳相关服务的应交增值税。选择采用迷你一站式服务机制的企业，其在未设立机构的成员国提供的所有 B2C 的电信、广播和电子服务均应采用迷你一站式服务机制。

3.2.1.2 个人纳税人登记

任何个人在意大利境内开展业务或专业活动，或设有固定机构的，须在 30 日内向意大利税务机关主管部门办理登记（《增值税法》第 35 条）。税务机关随后签发增值税登记号，纳税人在与增值税有关的所有文件中均应注明增值税登记号。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）账簿设置要求

税法还规定企业须保存日记账和总分类账、库存台账、资产负债表、增值税明细账、应计折旧资产台账（1973 年第 600 号总统令第 13 条及第 14 条）。雇有员工（因而须支付薪资）的企业还须保存工资单和职工名册。

(2) 会计制度简介

企业须依据《民法典》以及一般公认会计原则保存常规会计记录。

(3) 发票等合法票据管理

根据意大利《增值税法》(1972年10月26日第633号总统令)第21条之规定,发票在法律上是一种由税收主体开具的强制性税收和商业文件,并且可以用以证明商品或服务成功交易和收取对价的权利。

税务属性方面。发票作为税收凭证,可用于增值税抵扣凭证、所得税的税前扣除凭证,及其他税种的计税凭证。

社会属性方面。发票作为商事凭证,可用于财务凭证、所有权交易凭证和质量保证凭证等。

在意大利,发票没有国家统一制式,可由公司和专业人员通过手写、机打、电脑办公软件(Word, Excel, Pdf等)以及财务管理软件等方式自行开具,并通过邮寄、电子邮件或面交的方式提供给客户。发票持有人必须依法保存纸质发票10年。发票应包含以下信息:

- ①开具日期;
- ②销售商品和提供服务日期,这个日期通常与开具发票日期不同;
- ③累进的唯一发票编号;
- ④转让方和提供服务方基本信息;
- ⑤转让方和提供服务方的增值税号;
- ⑥受让人或买受人的基本信息;
- ⑦受让人或客户的增值税号;
- ⑧交易情况描述,包括商品和服务的性质、质量和数量;
- ⑨商品折扣,溢价或免税信息;
- ⑩税率,税额和应纳税所得额,金额欧分位实行四舍五入。

在欧盟内转让新交通工具时,需注明交通工具的首次注册登记日期,以及其公里、航行或飞行小时数;

如果发票是由受让人、客户或第三方代转让人或出借人开具的,大多数情况下,应在交易完成后十二天内开具。

如果交易是通过运输单据或其他单据的交付来完成的，则发票可在交易完成的次月 15 日之前开具（即所谓的递延发票）。

如果交易对价总额不超过 400 欧元，则可以开具所谓的“简易”发票。顾名思义，它是更简单的发票，比标准发票包含更少的信息。

在免除开具标准发票义务的情况下，通常有义务以另一种方式证明操作，即通过电子存储和电子传输收入数据，或者通过开具简易发票，即税收票据或税收收据。在这些情况下，开具方还要承担进一步的义务（例如，使用特殊的远程信息记录仪，财务报表保留相关临时记录）。

根据 1972 年 10 月 26 日第 633 号总统令第 22 条之规定，某些类别的纳税人，即从事零售和类似活动的纳税人，除非顾客有明确要求，否则无需开具发票。

但是，出于财务上的谨慎要求，有必要通过对价数据的电子存储和远程传输，或者开具的简易发票（即税收票据或税务收据）来证明所售商品或服务的对价。

零售或类似业务包括酒吧、餐厅、酒店、美容院、理发师、美发沙龙、面包店、洗衣店、汽车维修店和零售店等。

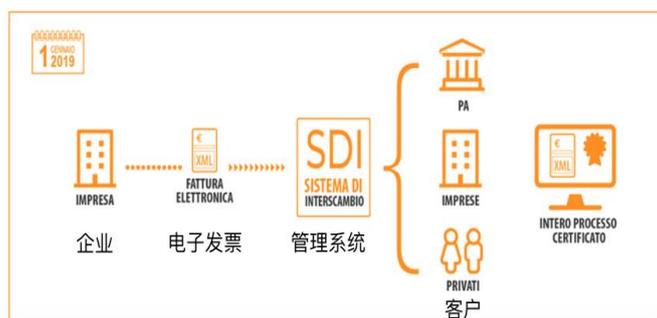
与标准发票一样，对于某些主体或特定类别的交易，出于减轻负担的初衷，免除简易开票义务。如街头无固定摊位的小商贩、鞋匠、船夫和自动售货机等。

纳税人须自提供商品或服务之日起 12 日内向客户开具发票。2019 年 7 月 1 日前，须在提供商品或服务时开具发票。根据自 2019 年 1 月 1 日起生效的 2017 年第 205 号法，在意大利成立的各交易方之间的商品和服务供应须通过税务机关的电子发票管理系统以电子方式开具发票和更正相关票据。

根据《2018 年预算法》，从 2019 年 1 月 1 日开始意大利将全面强制实行电子发票管理制度。任何转让商品和提供服务的行为都必须按照新的税务管理条例，统一使用意大利国家电子发票管理系统来开具和接收电子发票。

开具电子发票流程

EMISSIONE FATTURA ELETTRONICA



首先通过会计师注册AGENZIA DELLE ENTRATE选择接收电子发票的方式

其次要选择用哪种系统来开具电子发票（免费或付费）

电子发票要采用统一XML格式，发送到SDI（意大利国家电子发票管理系统）进行核实，核实通过，SDI直接将电子发票发送给客户。

图3 开具电子发票流程

意大利国家电子发票管理系统是一个以数字工具为基础集开具电子发票、数字签名、数字传输和数据存储发票的系统，其替代纸质发票的使用。从根本上改变发票填写、发送、接收和存储的方式，是税务数字化的产物。

电子发票内容与纸质发票规定相同，是使用 XML（Extensible Markup Language，简称 XML）程序语言编写的结构化数据的数字文件。

与传统纸质发票相比，电子发票开具需通过电子发票管理系统来实现，需遵循以下规定：

- ①企业需使用专业软件开具 XML 文件格式的电子发票；
- ②发票须有数字签名明确发票的来源和真实性；
- ③开具方需按规定方式将发票上传到电子发票管理系统，系统会自动分析验证发票是否正确和完整，认证合格的发票，回传给发票开具方，同时，也发送到客户和会计师的邮箱中；

同样，根据规定，认证过的电子发票需保存至少 10 年。

（4）其他票据

①税务票据

根据 1983 年 1 月 26 日第 18 号法令之规定，税务票据须包含以下信息：

- A. 公司基本信息；
- B. 增值税号；
- C. 日期，签发时间，累进编号；
- D. 记录仪的税务标识和注册号。

在以下情况开具票据：

- A. 在提供货物支付对价时或在交付货物时（如先于支付对价）；
 - B. 对于服务，在支付对价时或在完成服务时（如先于支付对价）；
- 在后一种情况下，有义务在税收票据上注明对方尚未全部或部分支付对价。

C. 收据可用于所得税费用扣除（例如购买药品的费用）。可以使用“手写收据”，但需写明交易的性质，质量和以及顾客的税号。

② 税务收据

根据 1976 年 5 月 10 日第 249 号法令之规定，收据必须包含：

- A. 遵循公历年的渐进编号；
- B. 开具日期；
- C. 公司名称，或自然人的名称和姓氏，住所，增值税号，开展活动的营业地点；
- D. 提供的商品或服务的性质，质量和数量；
- E. 应付费用，包括增值税。

税收收据可以有不同的大小和形状，并可以根据用户的管理需要包含其他数据（前提是要符合 1992 年 3 月 30 日部长法令所规定的模式）。

每次开具都必须一式两份，并且必须同时将副本发送给客户。

即使对价未全部或部分支付，通常也必须在服务完成时开具收据。未支付费用需在收据上注明。

如果在服务完成之前支付了预付款，则必须针对每笔付款开具收据。服务完成时开具的收据必须包含先前收据的详细信息。

除了票据外，收据也可用于所得税费用扣除。

③商业文件

根据 2018 年第 119 号法令第 17 条之规定，从 2019 年 7 月 1 日开始，针对 2018 年营业额超过 40 万欧元的零售商，必须以电子方式存储和并向税务局传输收入数据，2020 年 1 月 1 日起扩展至所有增值税纳税人。

通过收入数据的电子存储和传输代替了以往通过税收票据或税务收据证明履行纳税义务的方法，但这不影响应顾客要求开具发票的义务。零售商和其他类似纳税人（例如，水管工，理发师，机械师等）通过开具“商业文件”记录货物相关信息，作为顾客购买凭证。

该商业文件须满足以下条件：

A. 通过特定的技术工具，例如新型电子收银机或能与互联网连接的收银机（设备购置费用可享受税收抵免，最多为 250 欧元，软件维护费可最多抵免 50 欧元）；

B. 通过税务局官网提供的网络程序（称为“在线商业文件”），也可以在移动设备上使用该程序；

C. 商业文件须在具有清晰可读性的纸张上打印（或与受让方达成协议后以电子形式）。该文件无税务属性，但有商业属性，可证明顾客的购买行为，并构成因购买商品或服务的质保凭证；

D. 商业文件的抬头为“销售或提供服务商业文件”具体内容包含开具方的个人数据信息，如公司名称、增值税号和地址等；购买商品的描述；不含增值税价格，适用增值税税率（以百分比表示）或“自然代码”；注明“现金”和“电子”付款，“应收款项”和“余额”（以完整透明的方式追踪收款操作的细节）；开具日期和时间，文件编号；远程信息记录器的编号。

在开具完成前可以更正相关信息，开具后则只能通过“取消”或“退货”选项进行更正。

如果受让方购买商品或服务有税收用途，如用于个人所得税的相关费用扣除，则商业文件信息还应包含买方的税号或增值税号。相关个人信息应在开具商业文件时提供。

此外，在商业文件的底部（税号和序列号后至少三行），可以插

入“附件”，其中包含对交易有用的数据或图像（例如广告、图形图像、问候语等礼节性信息、针对客户的信息和促销信息通过 POS 付款的详细信息和付款类型等）。

在每日营业结束时，电子记录仪会自动将包含收入信息的数据文件发送至税务局。如果没有连接到互联网，则这些数据必须在 12 天内重新连接到网络并传输，或将对应文件复制到特定的外部存储器（如 U 盘上），然后通过“税务局官网发票和收费”程序将其上传。

根据 2019 年 5 月 10 日部长法令的规定，下列主体和行为不承担电子存储和传输的义务：

免除发票义务的经营者的所有交易（例如，销售烟草，燃料，报纸和杂志，出租车，学校食堂服务）和公共交通服务人员。

根据 1997 年第 471 号法令第 6 条第 3 款和第 12 条第 2 款之规定，如果未能存储和传输收入数据，或者以不完整或不真实的数据存储或传输数据，将被处以罚款。处罚金额等于错误记录的收入应纳增值税额。最低罚款为 500 欧元。

除处以罚金外，针对累犯（5 年累计 4 次），将处以包括暂停营业执照或限制进行经营活动的附加行政处罚。

在此规定最初实施的前六个月，有一个过渡阶段，经营者可以在交易完成次月的最后一天发送数据。此外，如果经营者尚无法使用电子收银机，则它可以使用现有收银机开具税收票据或税收收据暂时满足存储要求。前提在规定实施的第 3 个月前，必须完成新型电子收银机安装。

收入数据的电子存储和远程传输，以及开具税收票据和收据构成对价支付的完整证明。

如果经营者收取对价未进行电子存储和远程传输，未开具税收票据和收据，则经营者将被处以行政处罚。

针对累犯行为，若 5 年内累犯 4 次，除处以罚款，还将吊销其执照或限制经营活动三天到一个月。

公民除了有义务要求支付对价时获取文件外，还应检查这些文件上税收数据的准确性。

确认支付的金额与商业或财务文件中指示的金额相同非常重要。

如果对方拒绝开具税收票据、收据或商业文件，可以拨打“117”财政警察 24 小时报警电话。

3.2.3 纳税申报

(1) 企业所得税

① 申报要求

居民企业须在会计年度终了之日起 11 个月内，采用电子方式在线提交或委托中介机构提交企业所得税纳税申报表。无需附送相关资料；但在法定时效期限届满前，纳税人须保存相关资料。

在有关会计年度的法定时效期限届满前，企业可报送经修改的企业所得税纳税申报表。如经修改的企业所得税纳税申报表在下一会计年度企业所得税申报截止日期前报送，或企业报送经修改的纳税申报表以修改与应计方法相关的会计核算错误，则经修改的纳税申报表中填列的税收抵免额可用于抵消企业可能的应纳税额。

其他所有情况下，经修改纳税申报表报送年度后的会计年度产生的应纳税额才可予以税收抵免。

② 税款缴纳

企业所得税一般按以下方式缴纳：

A. 本会计年度的应交企业所得税第一笔预缴税款的缴纳时间须与上一会计年度应交税款余额的缴纳时间相同（即：上一年度结束之日起第 6 个月的最后一天），预缴税额等于上一会计年度应交税额的 40%（除非公司使用预测方法，试图提前确定当前财年的应缴税款）；

B. 本会计年度的应交企业所得税第二笔预缴税款须在上一会计年度结束之日起第 11 个月的最后一天缴纳，预缴税额等于上一会计年度应交税额的 60%（除非公司使用预测方法）；

C. 余额须在本会计年度结束之日起第 6 个月的最后一天缴纳。

因此，公司采用公历年度的，缴付税项安排如下：某一年度的 6 月 30 日；某一年度的 11 月 30 日；某一年度次年的 6 月 30 日（某一年度是指应缴纳企业所得税有关的当前年度）。最终纳税申报表中列明的多缴税款可向后结转用于抵免其他应纳税额或申请退税。纳税人

用于抵免其他应纳税额的税款不得超过 70 万欧元。

(2) 个人所得税

① 申报要求

1973 年第 600 号总统令规定，取得应纳税所得的居民纳税人应提交年度纳税申报表，除非个人取得免税所得或适用最终预提税的所得；不超过 185.92 欧元的土地及建筑物所得；自住房相关所得和/或所涉应纳税款净额总计不超过 10.33 欧元的任何其他所得。负有会计账簿记录义务的纳税人，即使并未取得任何应纳税所得，也须提交纳税申报表。

除工资薪金所得外未取得其他收入的雇员无须提交年度纳税申报表，雇主会从雇员工资薪金所得中代扣税款并汇缴给税务机关。在年终汇算清缴中，若雇主代扣税款超额，雇员有权要求退回。

纳税人须在有关纳税年度次年 11 月 30 日前提交纳税申报表，亦可在有关纳税年度时效期限届满前修改并提交个人所得税纳税申报表。

符合条件的个人纳税人或其税务代表可在线获取有关工资薪金所得和养老金所得的预填报纳税申报表。如果纳税人接受预填报纳税申报表，预填报申报表会变成最终申报表，税务机关须支付核定退税额，不再另作检查。或者，纳税人可修改电子版纳税申报表。一般而言，纳税人仍然能够根据上述普通程序提交纳税申报表。

由于新冠肺炎疫情的影响，符合条件的纳税人和其授权税务代表可于 2020 年 5 月 5 日在网上预填 2019 纳税年度预填所得税申报表。获得雇佣和养老金收入纳税人可以从 2020 年 5 月 14 日修改其相关收入的纳税申报表，并于 2020 年 9 月 30 日前提交税务机关；而其他个人纳税人可能从 2020 年 5 月 19 日修改纳税申报表，并于 2020 年 11 月 30 日前提交税务机关。

税务机关审查纳税人的纳税申报表，如认定纳税人未正确填写纳税申报表或漏报了应税所得项目，可出具补税通知单。税务机关必须在纳税申报表报送年度后第五年的 12 月 31 日前向纳税人发出补税通知单，逾期则不予补发。未报送纳税申报表的，该期限将延长至纳税

申报表应报送年度后第七年的 12 月 31 日。

②税款缴纳

对于非工资薪金所得和应缴纳最终预提税的所得，纳税人须在该纳税年度 6 月 30 日和 11 月 30 日前预缴两次所得税。应缴税款余额按照该年度纳税申报表中的最终应纳税额计算，须在下一年 6 月 30 日前缴清。多缴税款可申请退还；纳税人也可选择将多缴税款作为抵免税额以抵消将来的应纳税额。

(3) 增值税

①申报要求

纳税人须提交年度增值税纳税申报表。增值税纳税申报表须在纳税申报表相关公历年度的次年 2 月 1 日至 4 月 30 日期间提交，即：2019 会计年度的增值税纳税申报表须在 2020 年 2 月 1 日至 2020 年 4 月 30 日期间提交。

由于新冠肺炎疫情的影响，提交与 2019 财政年度有关的增值税申报表的截止日期推迟到 2020 年 6 月 30 日（2020 年第 18 号法第 62 条）。申报延期适用于在意大利设立的纳税人和为缴纳增值税在意大利登记的纳税人。

公司可在相关会计年度的诉讼时效届满前提交经修改的增值税纳税申报表。

从事欧盟内部商品和服务采购或供应的纳税人须向主管海关提供统计资料（原产国、运输工具等）。

如过去四个季度中，至少有一个季度的商品采购金额不少于 20 万欧元，服务采购金额不少于 10 万欧元，则须提交欧盟内部商品或服务采购相关的 Intrastat 月度报表，而只有当过去四个季度中的任一季度的欧盟内部商品销售金额不少于 10 万欧元时，才须填报欧盟内部商品供应相关的 Intrastat 月度报表的统计部分。

3.2.4 税务检查

(1) 纳税评估

税务机关发现企业未报送纳税申报表或报送信息有误的，将根据所掌握的信息对欠缴税款进行评估。随后会出具补税通知单，并寄送

给纳税人。

补税通知单为具有强制执行效力的文书，因此税务机关有权在上诉期限届满后（即 60 日后）开始征收欠缴税款。

纳税人认为补税通知单不合理或不正确的，自补税通知单送达之日起 60 日内可向出具补税通知单的税务机关所在地的省级税务委员会提起上诉。纳税人不服省级税务委员会判决的，自判决送达之日起 60 日内，可向大区税务委员会提起上诉。纳税人仅可就有关法律解释的问题向最高法院提起上诉。自大区法院公布判决的 6 个月内，纳税人可向最高法院提起上诉，但税务机关将该判决书副本正式送达纳税人的除外；在此情况下，上诉期限为送达之日起起的 60 日内。

（2）税务审计

对纳税申报表进行的形式审计须与实质审计加以区分。前者对几乎所有纳税申报表进行电子检查，检查是否存在形式上（或表面上）的错误（如要求缴纳税款的计算错误与实际缴纳情况等）（1973 年第 600 号总统令第 36a 条）。

根据意大利经济与财政部颁布的部长令每年制定的标准，须对纳税申报表进行抽样实质审计。税务机关拥有从纳税人获取任何相关信息的广泛权利。权利包括召集纳税人、要求补交信息资料、到访纳税人场所以及进行税务机关认为必要的任何检查，以确定纳税申报表符合税法规定（1973 年第 600 号总统令第 32 条及 33 条）。此外，税务警察协助税务机关进行调查。

税务审计由税务局或税务警察的审计单位执行。在税务局内部，执行中心负责检查纳税人以电子方式提交的纳税申报表是否合规，而省级部门则负责在纳税人的经营场所执行审计活动。大区部门设有专门针对大型企业纳税人（即总营业额或营业收入不低于 1 亿欧元的纳税人）的审计团队和专门负责转让定价事宜的团队。

税务审计的重要阶段有：①研究并收集文件，②检查会计记录，③对纳税人提供的文件和资料进行分析，以及④编制并执行审计/调查报告，在报告中概述构成审计对象的活动以及税务官员得出的结论。

3.2.5 税务代理

按照规定，企业需要有自己的会计师，企业纳税申报一般由会计师或会计师事务所负责，无需企业主自己申报。会计师按月或按季度向税务局进行纳税申报，年度终了出具企业年审报告并向税务局进行公司上一年度纳税申报。

企业需要每月向本企业的专属会计师或会计师事务所提供相关经营发票，包括各种账目单据。

税务顾问本身并不是受意大利特定职业机构监管的公认职业。税务顾问若为会计师，则须在特定会计师职业机构进行注册，并须遵循 2005 年第 139 号立法令的规定和上述机构发布的行为准则。税务顾问若为律师，则须在特定律师职业机构进行注册，并须遵循 1933 年第 1578 号皇家法令、1934 年第 36 号法、1985 年第 406 号法、1991 年第 67 号法和 2012 年第 247 号法的规定，以及上述机构发布的行为准则。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

① 登记违法处罚

暂无相关规定。

② 会计核算违法处罚

纳税人虚开发票或伪造与虚假交易相关的其他资料，报送虚假纳税申报表蓄意逃税的，判处 4 到 8 年监禁（如果涉税金额低于 10 万欧元，则从 18 个月到 6 年不等）。监禁 3 到 8 年适用于为蓄意逃税之目的，个人依据虚假会计分录报送虚假纳税申报表及采用策略阻止合理纳税评估，且同时满足以下条件的，适用上述相同处罚：

A. 未缴税款金额超过 3 万欧元；

B. 未申报计税基础超过纳税申报表中所申报计税基础总额的 5%，或在任何情况下，超过 150 万欧元。

除上述情况外，纳税人蓄意报送虚假纳税申报表意图逃避缴纳企业所得税或增值税，且满足以下条件的，判处 2 至 5 年监禁：未缴税款超过 10 万欧元，及未申报计税基础超过纳税申报表中所申报计税基础总额的 10%，或在任何情况下，超过 200 万欧元。

③ 纳税申报违法处罚

纳税人未报送纳税申报表的,处以少缴税款(即:应缴税款)120%至240%的罚款,最低罚款金额为250欧元。纳税人未少缴税款的,可处以250欧元至1,000欧元的罚款(对于依据1973年第600号总统令第13条及14条规定须保存会计记录的公司,处以2,000欧元的罚款)。但纳税人在截止日期前报送纳税申报表,或在收到税务机关下发的任何通知前或税务审计启动前报送纳税申报表的,适用的罚款有所降低,罚款金额在少缴税款的60%至120%之间,最低罚款金额为200欧元。纳税人未少缴税款的,处以150欧元至500欧元的罚款(对于依据1973年第600号总统令第13条及14条规定须保存会计记录的公司,处以1,000欧元的罚款)。

纳税人报送纳税申报表,但少申报其所得或申报的应纳税额低于实际应纳税额的,处以少缴税款90%至180%的罚款。对提交虚假账簿或材料或采取欺诈手段违反法规的,罚款增加50%。此外,除适用罚款增加50%的情况外,少缴税款低于纳税申报表中所申报应纳税额3%,或任何情况下少缴税款低于3万欧元的,对少申报所得或应纳税额的税收罚款降低三分之一。如违规行为仅涉及所得归入或税收减免的期间错误,则同样适用税收罚款降低三分之一的规定。

(2) 不履行纳税义务处罚

① 对不缴或少缴税款的处罚

纳税人未按期缴纳税款的,处以应缴税款30%的罚款。滞纳金不超过90日缴纳税款的,罚款金额减少50%。此外,滞纳金不超过15日缴纳税款的,罚款金额降至1/15(每天滞纳金)(即:降至每天1%至 $50% \times 30% \times 1/15$)。对纳税人应纳税额不会造成影响的形式性违法行为处固定金额罚款(例如:未妥善保存企业所得税相关会计记录的,处1,000欧元至8,000欧元的罚款)。

② 对不履行扣缴义务的处罚

扣缴义务人通常需在支付款项次月的16日前将扣缴的税款汇出。所有税款扣缴应在预提税申报表中登记并申报,预提税申报表应于相关公历年度结束后的10月31日前报送。

由于新冠疫情的影响，意大利税务机关公布了 2020 年第 18 号法和 2020 年第 23 号法适用于符合要求企业的支付和申报义务暂停和延期政策。

纳税人未报送纳税申报表，意图逃避缴纳企业所得税或增值税，且逃税金额超过 5 万欧元的，判处 2 年至 5 年监禁。扣缴义务人未提交预提税纳税申报表，且未缴预提税金额超过 5 万欧元的，适用相同处罚。但纳税申报表于截止日期起 90 日内报送的，或未签署或未按标准格式报送的，不视为未报送。

③对逃避追缴欠税的处罚

为偷逃个人所得税或增值税或为帮助他人逃税而销毁或隐匿法定账簿和账目的，判处 3 至 7 年监禁。为逃避缴纳税款、滞纳金或罚款而转让或拒不上缴自己或他人物品的，判处 6 个月至 4 年监禁。如欠缴税款、滞纳金和罚款金额超过 20 万欧元，则判处 1 至 6 年监禁。适用上述处罚意味着亦适用附加处罚，如 6 个月至 3 年内禁止担任公司董事。

(3) 其他处罚

在法律规定的范围内，税务机关根据违法情节的轻重及纳税人的社会经济状况决定实际罚款金额。如存在事实情况表明罚款金额与应纳税额不成比例，则降低罚款金额，但不低于最低罚款金额的 50%。此外，自纳税申报表或其他资料提交截止日期起 30 日内予以提交的，罚款金额降低 50%。纳税人在过去 3 年内有同类违法行为的，罚款金额最高可增加 50%，但存在事实情况表明罚款金额与应纳税额不成比例的除外。纳税人作为或不作为导致违规超过一次，或纳税人违反相同规定超过一次的，适用特殊规则来计算罚款金额。此外，因法律的适用范围和释义或税务机关发布的具体指令存在客观不确定性造成的违规行为，无需缴纳罚款。

3.3 非居民纳税人税收征收管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

非居民企业计划（或必须）在意大利办理增值税登记的，应在固

定机构或税务代表设立地的当地增值税办事处办理登记。如需直接身份证明，非居民应向佩斯卡拉的指定办事处提出申请。

应在意大利缴纳增值税的非居民个人直接提交或通过增值税代表提交增值税纳税申报表所适用的规则与适用于居民纳税人的规则基本一致。

在意大利提供应税商品或服务的所有个人均须缴纳增值税（《增值税法》第 17（1）条）。但是，如在意大利无固定机构的非居民个人在意大利提供应税商品或服务，且购买方为意大利纳税人，则由意大利纳税人通过逆向征收机制缴纳增值税。

在意大利无固定机构的非居民可申请直接办理增值税登记或委任增值税代表行使增值税法赋予的权利并履行增值税法规定的义务（《增值税法》第 17（3）条）。非居民纳税人不能具有意大利双重增值税身份。具体而言，非居民纳税人在意大利设有固定机构的，不能通过税务代表或直接办理登记来履行由非居民纳税人直接（即由总部直接）进行的交易相关的增值税纳税义务。此类交易须以固定机构的增值税身份合并缴纳增值税。

非居民须就来源于意大利境内的任何所得报送年度纳税申报表（须缴纳最终预提税或替代税的所得除外）。报送流程与居民相同。

3.3.2 非居民企业税收管理

（1）所得税管理及源泉扣缴

在意大利，非居民纳税人仅就其源于意大利的所得缴纳所得税。

常设机构在意大利的持续时间达 3 个月的非居民纳税人还须缴纳工商业地税，非居民纳税人应纳工商业地税的计算方法遵循居民纳税人适用的规则。境外信托同样须就其源于意大利的所得缴纳所得税。对于信托受益人明确且相关信息已进行披露的信托，其利润直接按各受益人持有的受益权份额分配给受益人，或在受益权份额未加以界定的情况下等额分配给受益人。

意大利付款方为公司、从事经营活动的其他法律实体、合伙企业或独资企业的，非居民纳税人取得的款项应由意大利付款方代扣代缴税款。扣缴义务人通常需在支付款项次月的 16 日前将扣缴的税款汇

出。所有税款扣缴应在预提税申报表中登记并申报，预提税申报表应于相关公历年度结束后的 10 月 31 日前报送。由于新冠肺炎疫情的影响，意大利税务局公布了对符合要求企业的支付和申报义务的暂停和延期政策。

（2）增值税管理

在意大利须缴纳增值税的非居民企业（和专业人士）可委任增值税代表，除非其在意大利已设有固定机构办理增值税登记。若委任了增值税代表，则由该增值税代表负责完成企业需要办理的所有手续。

非居民企业计划（或必须）在意大利办理增值税登记的，应在固定机构或税务代表设立地的当地增值税办事处办理登记。如需直接身份证明，非居民应向佩斯卡拉的指定办事处提出申请。应在意大利缴纳增值税的非居民个人直接提交或通过增值税代表提交增值税纳税申报表所适用的规则与适用于居民纳税人的规则基本一致。

意大利《增值税法》已落实欧盟 2008 年第 09 号指令中有关非居民纳税人退税的规定。依据上述规定，一般应由退税申请人所在成员国对退税请求的合法性进行控制。

当产生增值税留抵额时，在意大利境内设有固定机构的非居民纳税人获取退税的条件与居民纳税人相同。根据欧盟 2008 年第 09 号指令实施条例，其不具备增值税退税资格（《增值税法》第 38a（2）条）。该规定同样适用于在意大利提供应税商品或服务的纳税人，但采用逆向征收机制的除外。因此，在意大利设有固定机构的非居民纳税人须通过其意大利固定机构申请增值税退税，即使增值税退税并不涉及由该固定机构开展的交易。第三方国家的申请人申请增值税退税的前提是：该申请人开展业务的国家基于互惠原则向意大利纳税人提供类似退税（目前仅瑞士、以色列和挪威）。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

2018年5月14日，经济与财政部颁布了一项实施性部长令，为正确运用独立交易原则提供了一般性指导。该项部长令的实施体现了《OECD 跨国企业与税务机关转让定价指南》(2017年版)，简称《OECD 转让定价指南》的内容，取代了1980年就转让定价相关事项发布的通函。

该实施性部长令第2条规定，“关联企业”是指居民企业和非居民企业其中一方直接或间接参与另一方的管理、控制或持有另一方的股份，或同一“主体”直接或间接参与上述双方的管理、控制或持有上述双方的股份。

在表述“同一控制”下的公司时，实施性部长令采用通用术语“主体”，而非《OECD 税收协定范本》第9条所用的“人”。由于《所得税法》第110(7)条所指的“同一控制”仅限于居民企业和非居民企业受同一“企业”共同控制的情况，所以“主体”一词应按字面含义解释为“法律实体”，从而排除了不在基本法律范围内的个人控制的情况。

根据实施性部长令第2条，“参与管理、控制或持有股份”是指拥有另一家企业超过50%的股份、表决权或分红权，或基于股权或合同约定的条款条件可主导另一家企业的管理。

4.1.2 关联交易基本类型

总体来说，关联方之间发生的所有交易都属于关联交易的范畴。根据《OECD 转让定价指南》规定，主要包含以下四个方面：

- (1) 有形资产的购销、转让和使用，包括建筑物、交通工具、机器设备、商品等有形资产的购销、转让和租赁业务；
- (2) 无形资产的转让和使用，包括土地使用权、版权、专利、

商标、客户名单、营销渠道、牌号、商业秘密和专有技术等特许权转让和使用等业务；

(3) 融通资金，包括各类长短期资金拆借和担保以及各类计息预付款和延期付款等业务；

(4) 提供劳务及服务，包括提供市场调查、行销、管理、行政事务、技术服务、维修、设计、咨询、代理、科研、法律、会计事务等服务。

4.1.3 关联申报管理

纳税人提交纳税申报表时，参与跨境关联交易的意大利公司须在相关表格中勾选复选框确认，据此提醒税务局其关联交易的转让定价可能对税务有影响。

自 2012 财年起，意大利公司可以选择在纳税申报表中（即通过勾选指定方框）注明其备有转让定价同期资料，从而在相关税款申诉案件中其可免受处罚。如前所述，必须披露其集团内部业务运营情况以及公司间交易的费用和收入金额（年度财务报表中亦须披露类似信息）。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

纳税人须妥善保存并随时准备提供转让定价文档，据以证明所使用的转让定价方法。该文档须符合税务机关规定的格式和内容要求（税务局局长第 2010 年第 137654 号议定书）。

意大利制定有国别报告规则。国别报告规则要求跨国实体分国别报告毛利润、已缴和应计税款金额，以及有效经济活动的其他指标。2017 年 2 月 23 日部长令（经 2019 年 8 月 8 日部长令修订）规定了报告要求和截止日期的实施细则。

以下实体适用于国别报告的要求：

- (1) 作为跨国集团最终母公司且存在下列情形的居民企业：
- (2) 须提交集团合并财务报表；
- (3) 在报送国别报告前上一纳税年度的合并营业收入至少达 7.5 亿欧元；并且不受除个人外的任何其他实体控制；

(4) 受控于须向存在下述情形的国家提交集团合并财务报表之非居民实体的居民企业；

(5) 该国尚未实行国别报告制度；

(6) 该国未与意大利签署交换国别报告信息的适用协议（多边协议或双边协议）；或该国与意大利签署了此类交换国别报告信息的协议，但其实际未将相关国别报告交换至意大利；

(7) 国别报告须在报告期结束之日起 12 个月内完成报送。

4.2.2 具体要求及内容

纳税人提交纳税申报表时，参与跨境关联交易的意大利公司须在相关表格中勾选复选框确认，并在纳税申报表中（即通过勾选指定方框）注明其备有转让定价同期资料。

纳税人应根据 2010 年 9 月 29 日《税务局局长令》的要求，准备本地文档。该文档除了阐明功能分析结果并提供跨境交易流程等事实信息外，还应说明纳税人采用的转让定价政策和转让定价方法。

建议纳税人在相关财务年度的纳税申报期（纳税年度的 9 月 30 日）内，将本地文档准备情况告知税务局。此类报备很有必要，原因在于如果的确存在转让定价事项相关的税务违规行为，则此举将可能避免受到相应的处罚。

当税务局要求意大利企业提供转让定价同期资料时，企业必须及时提供，即在税务局要求后的 10 日内提交^[8]。补充资料必须在税务局要求后的 10 日内或更长的时限（该时限由交易的复杂程度决定）内提供，但须与审计时限一致。

4.2.3 其他要求

就转让定价调整而言，纳税人如已妥善拟备相关同期资料以证明其所开展的关联交易，并已将此等同期资料的拟备情况告知税务局，则不应适用任何行政处罚。否则，将处以转让定价调整税额 90%—180% 不等的罚款，但适用某些法外救济措施可减免罚款的情况除外^[9]。

[8] 2010 年 9 月 29 日税务局局长令第 8.2 款。

[9] 1997 年第 471 号立法令第 1（2）条。

意大利税务局对纳税人准备的所需转让定价同期资料予以正面评价。妥善拟备转让定价同期资料（并及时通知税务局拟备情况）不仅可保护纳税人免于处罚，同时还可降低涉税风险及潜在诉讼风险。

然而经验表明，准备转让定价同期资料往往不足以完全排除税务局向纳税人提出质疑的情况。税务人员通常采取全面系统的方法审查转让定价的方方面面，即其不但可质疑纳税人所采用的转让定价方法，还可审查其功能分析结果、所选择的可比公司和验证对象，以及关联方是否获得了与其价值贡献相匹配的经济利益等。

税务人员可进行为期 30 日的（非连续性）税务审计，该期限可延长至 60 日^[10]。然而，在实践中，上述情况可能意味着，涉及复杂转让定价事项的税务审计可能持续 1 年以上。

4.3 转让定价

4.3.1 原则

近年来，在意大利，税务机关对纳税人涉嫌违反转让定价规则的行为提出质疑，从而须进行税务审计的情况日益频繁。这方面的质疑涵盖意大利企业涉嫌虚假陈述其功能风险情况，经济分析错误，意大利常设机构利润归属错误，以及转让定价方法选择不当。此外，涉及有形资产和/或无形资产（如专利、商标及专有技术）转让或转移的业务重组事项也经常受到质疑。

2018 年 5 月 14 日，意大利经济和财政部根据《意大利所得税法》第 110（7）条经修订的条文发布了一项部级法令，以明确转让定价相关问题。

该法令规定了根据国际最佳实践正确适用独立交易原则的总体指南，旨在说明如何在意大利税制下实施《OECD 转让定价指南》。

该法令具体包括：

（1）“关联实体”的定义涵盖拥有相关实体的法律控制权和实际控制权以及风险和资本控制的定义，还涵盖拥有相关实体 50%的所有权；

[10] 2000 年第 212 号法令第 12（5）条。

(2) 基于《OECD 转让定价指南》规定的五大可比性因素（即合同条款、交易各方执行的功能、交易商品或劳务特性、交易各方的经济和市场环境以及交易各方的经营策略）来确定可比性；

(3) 确定可用转让定价方法的标准，以及选择最合适的转让定价方法；

(4) 联合分析不同交易的可能性；

(5) 独立交易区间的定义，即由与验证交易具有可比性的所有交易的利润水平构成的数值区间（并非特指四分位区间）。此外，法令还指出如果验证交易的利润水平（或验证对象的利润率）超出“独立交易区间”，税务当局应作出调整以使相关交易的利润水平位于该区间内（尽管并未规定数值的具体区间位置）。

4.3.2 转让定价主要方法

2018年5月14日发布的实施性部长令第4条确定了五种转让定价方法，与《OECD 转让定价指南》所列方法对应，即可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法和利润分割法。

根据《OECD 转让定价指南》，实施性部长令第4条还规定，如传统方法（可比非受控价格法、成本加成法或再销售价格法）和交易法（交易净利润法或利润分割法）均能同等可靠地予以采用，须优先采用传统方法。而如可比非受控价格法和任何其他传统方法均能同等可靠地予以采用，应优先采用可比非受控价格法。此外，根据《OECD 转让定价指南》，实施性部长令允许纳税人采用上述五种方法以外的其他方法，但条件是纳税人须证明其无法可靠地运用这些方法依据独立交易原则为受控交易估价，并且其采用的方法得出的价格与独立企业间进行可比非受控交易实现的价格一致。

该实施性部长令还明确规定，在审计时，税务机关必须基于纳税人选用的转让定价方法来核实受控交易是否符合独立交易原则，但条件是纳税人须遵循“最佳转让定价方法规则”选择该方法。如此，这间接确认了意大利税务机关须承担相关举证责任，在用另一种方法评估相关交易前须证明纳税人选用的方法不当。

4.3.3 转让定价调查

近年来，意大利税务局重点关注纳税人利用避税条款及滥用法律原则进行的偷税漏税行为。税务局认为，在某些情况下，由于纳税人开展的交易并非出于合理商业目的，因此不享有某些税收减免。

税务调查由省级或大区主管税务部门负责（具体取决于纳税人是否属于大型企业（即收入超过 1 亿欧元），或由税务调查员负责。税务调查设有一个特殊部门，即主要调查部门，负责开展更为复杂的审计工作，通常涉及大型企业或跨境交易。

意大利税务局 2015 年 8 月 5 日通过第 128 号法，引入合作合规体制，其根本目的在于运用事前举措解决潜在税务争议，而非通过一般检查采取事后举措，这在促进纳税遵从的同时，还能事先提升相关税务事宜的确定性程度和可预测性。根据合作合规体制，公司须确保在履行纳税义务的过程中保证纳税遵从、信息透明，并按要求进行信息披露。相应地，税务机关应致力于及时有效地回应公司的所有请求，并解决公司的所有问题。

原则上，税务调查不得超过 30 个工作日（通常情况下，该时限为不连续时间）。对于特别复杂的税务调查，审计流程可额外延长 30 天^[11]。但延期须经主管税务局局长批准。

除了履行获得执行税务审计的合理调查授权并出示个人身份证明文件（以向纳税人确保开展审计工作的整体合法性）等一般性义务外，税务调查员还须首先告知纳税人其权利、职责和义务，包括纳税人拒不提交会计及财务账簿和记录而将带来的任何后果。

税务审计期间，税务调查员一般要求纳税人提供以下企业资料：

- （1）主分类账；
- （2）库存账簿；
- （3）增值税销项登记簿；
- （4）增值税进项登记簿；
- （5）补充记录；
- （6）公司账簿；
- （7）已出具和已收到的发票；

[11] 2000 年第 212 号立法令第 12（5）条。

(8) 被视为对税务审计有用的任何其他财务及会计凭证^[12]。

主管税务机关须将其日常活动完整记录在一份非正式报告中,并将在审计活动过程中可能提出的诸多意见汇总于最终税务审计报告中。

纳税人可在税务审计报告送达之日起 60 日内,向意大利税务局报送异议备忘录^[13],并据此说明主管税务官员为何不应将税务审计报告中提出的税款申索纳入纳税评估通知书。税务局官员将决定是否接受或拒绝纳税人在异议备忘录中提出的异议,并最终在普通诉讼时效内出具纳税评估通知书。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

意大利纳税人发起预约定价安排申请时,所适用的法律框架包括以下条款:

(1) 1973 年 9 月 29 日第 600 号总统令第 31b 条;

(2) 2016 年《税务局局长令》^[14];

(3) 《OECD 税收协定范本》第 25 (3) 条,内容如下:

缔约国双方主管税务机关应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义,也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

在主观要求上,纳税人须为“从事全球业务的企业”^[15],才有资格签署预约定价安排。2016 年《税务局局长令》规定了若干资格要求,以及税收居民和非税收居民的区分方式。具体而言,通过常设机构在意大利开展业务的非居民企业也可归类为“从事全球业务的企业”,这同时亦符合《意大利所得税法》的相关规定。

在客观要求上,申请预约定价安排须提供以下信息:

(1) 企业名称;

[12] 1972 年第 633 号总统令第 52 条。

[13] 2000 年第 212 号法案第 12 (7) 条。

[14] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令。

[15] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 1 条。

(2) 其注册地址或财政住所；

(3) 纳税人识别号和增值税登记号，以及预约定价程序的本地收件人（如适用），该收件人可不同于接收程序相关通信的企业^[16]。

(4) 居民公司提交申请时，须提供证明表明其满足相关主观要求。非居民提交申请时，须提供证明表明其在意大利设有常设机构；

(5) 预期裁定范围，具体说明预约定价安排所涵盖商品和/或服务的跨境交易；

(6) 用于确定相关交易对价符合独立交易原则的标准和方法，以及这些标准和方法符合意大利转让定价规则的原因^[17]。

一般而言，预约定价安排所涵盖的交易可能涉及商品（有形或无形资产）的转让、提供劳务和/或成本分摊协议。然而，根据意大利有关预约定价安排程序的现行法律，似乎无法就资本利得的计算是否须遵循适用的退出税条款达成一致^[18]。对于有关资本利得计算是否遵循相关条款的争议，可寻求与意大利税务当局合作，至少通过依据第2000年第212号法提请后者作出解释性裁定。

一般而言，在税务当局作出解释性裁定后，企业可就客观不确定税收条款的正确解读，向税务局主管部门提出正式的意见征询。然而，就此而言，如不存在官方解释（如通函、决议），则认为相关税收条款存在客观不确定性。

下表汇总了2011—2017年未决程序及已签订预约定价安排相关税务争议申请国际标准裁定^[19]的详情^[20]：

[16] 2016年3月21日第42295号税务局局长令第2条。

[17] 2016年3月21日第42295号税务局局长令第2条。

[18] 《意大利所得税法》第166条，规定了意大利企业出于所得税考虑迁出意大利的情况。根据这一条款，将税收居所转移至国外意味着丧失其在意大利的税收居所，从而导致税务局以公平市价对该公司所有与意大利常设机构无关之货物和资产尚未实现增值的部分征税（即退出税）。

[19] 国际标准裁定程序于2005年2月生效。有关双边和多边预约定价安排的详尽说明载于《2013年国际标准裁定年度报告》。参见第3.1.节。

[20] 欧盟转让定价联合论坛（EU Joint Transfer Pricing Forum），可通过以下网站https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/statistics_on_pending_maps_under_the_arbitration_convention_2017_en.pdf访问欧盟预约定价安排的相关数据（于2019年7月16日访问）。

表 9 2011—2017 年未决程序及已签订预约定价安排相关税务争议申请国际标准表

	2011 年	2012 年	2013 年	2014 年	2015 年	2016 年	2017 年
现行有效的预约定价安排	21	34	47	51	68	78	109
现行有效的单边预约定价安排	21	34	47	51	61	73	105
现行有效的双边/多边预约定价安排					7	5	4
已受理的预约定价安排申请	28	45	61	90	143	118	150
获批准的预约定价安排	11	21	18	16	27	39	36
已拒绝的预约定价安排申请	1	2	4	4	7	9	5
已撤销的预约定价安排申请					2	15	17

下图总结了 2011—2017 年期间现行有效的预约定价安排、获批准的预约定价安排和已提交的预约定价安排申请详情^[21]。

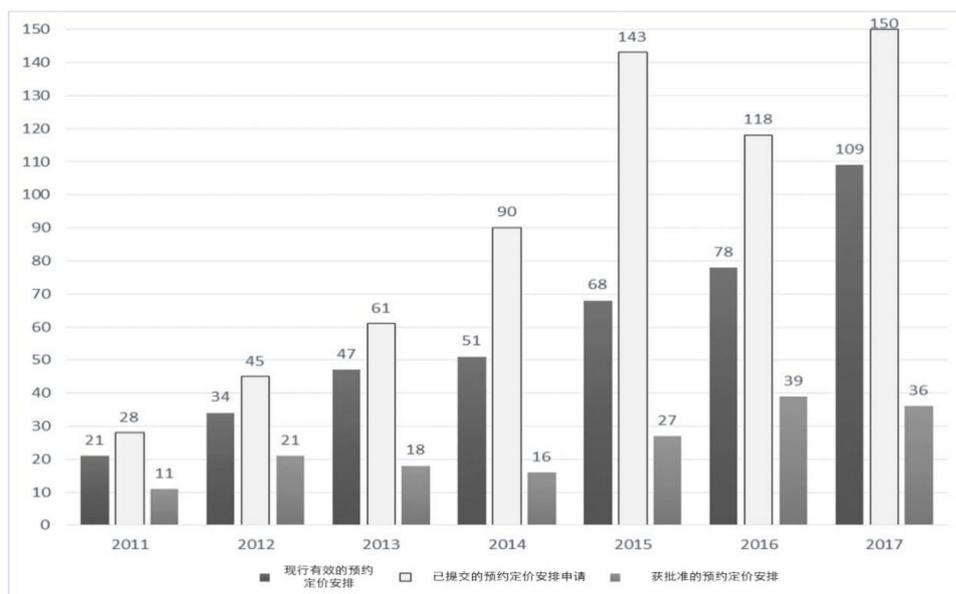


图 4 2011—2017 年有效、获批准、已提交的预约定价安排历史数据

4.4.2 程序

4.4.2.1 相关政府机构

纳税人必须向米兰或罗马税务局下属税务评估中央理事会国际司的事先裁定和国际争议解决办公室提交预约定价安排^[22]申请。

纳税人申请双边或多边预约定价安排时，必须同时向罗马税务局

[21] 同上。

[22] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 2 条。

下属税务评估中央理事会国际司的国际裁定办公室以及经济与财政部下属的国际关系处提交申请^[23]。申请书必须使用无抬头纸，连同受理回执以挂号信形式发出，信封不可封口。

在意大利，企业签订预约定价安排程序是基于自愿的原则，无须缴纳申请费。

4.2.2.2 适用期限

预约定价安排对双方均有约束力，自签署纳税年度起 5 年内有效^[24]。

如果（1）预约定价安排依赖于此前根据《避免双重征税协定》与外国税务机关达成的协议，或（2）达成该协议所依据的事实和情况较之以往纳税期间没有发生变化，且纳税人明确要求追溯适用预约定价安排，则该预约定价安排的效力可追溯适用于提交申请的纳税年度^[25]。在此情况下，预约定价安排的效力可追溯至纳税人提交申请之财务年度首日。

纳税人可选择预约定价安排拟涵盖的交易。

4.2.2.3 申请流程

（1）启动预约定价安排程序（预备会谈）

事先裁定与国际争议解决办公室在启动预约定价安排程序之前，可与纳税人和/或其代表举行一次或多次预备会谈，以阐明提交申请的方法，并概述单边或双边预约定价安排程序的基本特征。预备会谈阶段始于纳税人向税务机关提出预备会谈申请，其特点在于没有任何既定的形式。预备会谈可采用匿名的方式，以避免泄露纳税人的身份，此类会谈议题为一般性内容，并不涉及具体案件的处理。

（2）评估和谈签

在收到纳税人所提预约定价安排申请之日起的 30 日内，事先裁定和国际争议解决办公室将评估该申请是否满足上述资格要求。如果满足，该办公室将安排与纳税人会面，以明确预约定价安排程序的条

[23] 1973 年 9 月 29 日第 600 号总统令第 31 条以及 OECD 税收协定范本第 25（3）条。

[24] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 4 条。

[25] 1973 年 9 月 29 日第 600 号总统令第 31b（2-3）条。

款和设置。此外，该办公室还可能要求纳税人提供更多资料^[26]。

如有任一项基本要求未得到满足，则该办公室将宣布不予受理该申请。在任何情况下，如果通过进一步审查，可以确定申请人满足被视为“从事全球业务的企业”这一条件，则不得宣布该申请不予受理。在此额外审查期间，暂停适用 30 日期限规定。

该程序包括与纳税人进行数次面谈，其间通常要求纳税人提供一系列文档。在办理相关程序时，税务局和纳税人可约定，负责相关程序的税务人员可以访问纳税人的办公场所（即其开展业务的地点），以直接了解申请中所述的事实情况等。

如果税务局要求提供特定文件和资料，而纳税人在未给出任何具体理由的情况下未满足此种要求，则税务局将终止办理此预约定价安排程序。税务局如果发现存在影响税务局与纳税人之间的透明度、信任度和合作的事件或事实，也应终止办理预约定价安排的申请流程^[27]。

相关预约定价安排程序必须在提出申请之日起 180 日内完成。然而，这一期限并非绝对，双方可根据具体情况延长该程序时间^[28]。其实，如下文所述，经验表明，以截至签署预约定价安排止的整个程序持续约 16 个月。

（3）拟定预约定价安排草案并经纳税人签署

通过签署相关协议完成预约定价安排程序，该协议规定了计算预约定价安排所涵盖交易正常价值的标准与方法。预约定价安排的有效期为 5 年。

纳税人可于 5 年期届满前至少 90 日内提交续签申请^[29]。

（4）评估预约定价安排的遵从情况：监控执行

在预约定价安排的 5 年有效期内，意大利税务局（更具体而言，事先裁定和国际争议解决办公室办公室）将核实企业是否适当遵循预约定价安排条款，并确定是否存在任何事实或法律情况导致预约定价安排所依据的前提条件发生变更。意大利税务局可通过在纳税人的办

[26] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 3 条。

[27] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 6 条。

[28] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 4 条。

[29] 2016 年 3 月 21 日第 42295 号税务局局长令第 10 条。

公场所进行一次或多次审查，以监控预约定价安排的执行情况。

具体而言，根据《税务局局长令》^[30]，作为预约定价安排的一部分，纳税人同意定期或根据具体要求向主管税务当局提供所有必要的文件和/或任何其他资料；并允许税务局访问公司的办公场所以获取任何资料或文件。

毫无疑问，对于预约定价安排所涉及的财务年度，不但预约定价安排所涵盖的交易可能未受审计，而且相关的转让定价亦可能不会受到质疑。

4.2.2.4 提交预约定价安排申请的时限

原则上，纳税人可随时提交预约定价安排申请。然而，预约定价安排的效力追溯适用于该预约定价安排签署年度开始之初，在某些情况下，预约定价安排的效力可追溯适用于正式申请年度开始之初^[31]。

4.2.2.5 预约定价安排的签署

整个预约定价安排程序以签署预约定价安排结束。预约定价安排必须由事先裁定和国际争议解决办公室负责人与纳税人（或其法定代表人或顾问）双方共同签署。

如前所述，预约定价安排一旦生效，有效期为5年^[32]。预约定价安排执行期间，意大利第1973年第600号总统令第32条赋予税务局的权力暂时无效，因此税务当局不得对预约定价安排所涵盖交易的转让定价提出质疑。

原则上，税务局无权向公众披露纳税人的数据或资料。然而，根据法律规定，税务局必须将预约定价安排副本发送给纳税人相关交易各方作为税收居民所处国家或地区的所有主管税务当局，原因在于此等公司同样受有关预约定价安排的约束^[33]。

4.4.3 实践经验

实践经验表明，鉴于税务局愈发关注转让定价事项的审查，选择

[30] 2016年3月21日第42295号税务局局长令第7条。

[31] 1973年9月29日第600号总统令第31b(2)条。

[32] 1973年9月29日第600号总统令第31b条。

[33] 1973年9月29日第600号总统令第31b(4)条。

达成预约定价安排很大程度上是防止税务局对纳税人的整体转让定价政策提出质疑或进行重新定性的补救措施，从而避免潜在的双重征税。因此，近年来，大量意大利纳税人选择与税务局达成预约定价安排。

为鼓励纳税人签署预约定价安排，税务局可与纳税人的顾问进行一次或多次会谈，以探讨达成预约定价安排的可能性和/或双方所具备的必要条件。如前所述，纳税人可选择在此类会谈期间保持匿名。

然而，在消除双重征税的现有补救措施中，诉诸相互协商程序也应被视为一种可行方案。

4.5 受控外国公司

4.5.1 判定标准

受控外国公司是指非居民企业（此术语用于描述最常见的情况，但正如税务机关在 2016 年第 36 号通函中证实，受控外国公司规则也可适用于其他类型的实体，包括合伙企业和非企业性单位）获得的利润，视同居民企业获得的利润或非居民在意大利的常设机构获得的利润，居民企业与非居民企业需要满足不同的条件：

居民企业或意大利常设机构直接或通过受托公司或第三中间人间接控制非居民企业；

非居民企业满足以下两个条件：

（1）其在外国实际缴纳的所得税低于其若作为意大利居民企业在意大利所适用的企业所得税的 50%；并且

（2）其超过三分之一的收入为“受影响收入”，即此等收入来源于：

- ①金融资产产生的利息或其他收益；
- ②知识产权产生的特许权使用费或任何其他收益；
- ③股息和处置股份所得；
- ④融资租赁收益；
- ⑤保险、银行业务及其他金融活动产生的收益；
- ⑥开票公司与其关联公司之间通过商品购销交易形成的收入，该

交易不产生或几乎不产生经济附加值；

⑦开票公司与其关联公司通过服务购销交易形成的收入，该交易不产生或几乎不产生经济附加值。

继 2018 年第 142 号立法令颁布修正案后，控制的概念还包括居民个人通过受控实体有权直接或间接享有外国公司 50% 以上利润的情况，而无论其对该实体的控制是否符合《民法典》第 2359 条。

4.5.2 税务调整

根据受控外国公司规则，受控外国公司所有的收益（利润）（而不仅仅是某些类别的“受影响收入”）均须按居民股东权益在受控外国公司利润中所占的比例进行分配，即使并未实际分派股息或以其他形式汇回利润。该收益在受控外国公司纳税年度结束之日归属股东。居民股东须将根据受控外国公司规则分配的收益视为营业所得，并入其他营业所得中缴纳税款；但在某些例外情况下，该收益与居民股东的其他收益分开纳税，按相当于股东收入总额所适用之平均税率的税率缴纳税款，其中，该平均税率并不一定低于一般企业所得税的税率。受控外国公司在常驻的境外税收管辖区或其他地方缴纳的所得税（如企业所得税）税额均可从其在意大利应缴纳的企业所得税额中抵免。

如受控外国公司在往后年度向居民股东分派股息，则此等股息不计入股东所得，因而在意大利免税，最高免税额为根据意大利受控公司规则已完纳税款的所得额。因此，意大利不会向股东重复征税。此外，居民股东所获利润中已完税所得（因而未再次计入其应纳税所得）已缴纳的外国税款（如预提税）亦可抵扣该股东就源于受控外国公司的所得在意大利应缴纳的税额，最高抵扣额超过在受控外国公司规则项下已享受减免优惠的外国税款数额。

另外，非居民企业根据受控外国公司规则在意大利的应纳税所得亦将增加意大利居民个人所持受控外国公司股份的计税基础。相对地，后续的股息分派也会缩减此等股份的计税基础。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

成本分摊协议（Cost Contribution Arrangements）是指参与方共同签署的对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有受益权、并承担相应活动成本的协议；是两个及以上企业之间议定的一项框架，用以确定各方在研发、生产或获得资产、劳务和权利等方面承担的成本和风险，并确定这些资产、劳务和权利的各参与者的利益的性质和范围。

在意大利，税收法律法规和税务机关都暂未对关联企业间的成本分摊协议作出详细具体的规定。但是总的来说，如果在关联方之间存在成本分摊协议，则需要符合独立交易的原则。

4.6.2 税务调整

对不符合独立交易原则或价值创造地原则的成本分摊协议的税务处理，以及不得税前扣除的情形等，意大利主管税务机关有权进行税务调查。但是意大利的税务机关并未出台对成本分摊协议的相关税务处理的指南和税前扣除的标准。

4.7 资本弱化

资本弱化一般是指企业通过超额关联方资金借贷和利息支付，侵蚀权益资本的行为。意大利税法对债资比没有明确规定，通常通过基于判例法和管理实践确定资本弱化的相关规定。在意大利，税收法律法规和税务机关都暂未对资本弱化作出详细具体的规定。

4.7.1 判定标准

无明确判断标准。

4.7.2 税务调整

资本弱化在税收上主要表现为：增加税前扣除的利息。根据企业所得税原理，权益资本以股息形式获得报酬，在企业利润分配前，要先按照应纳税所得额计算缴纳企业所得税；而债务资本的利息，却可以列为财务费用，从应纳税所得额中扣除，减少企业的应交所得税。

4.8 法律责任

纳税人须妥善保存并随时准备提供转让定价文档，据以证明所使

用的转让定价方法。该文档须符合税务机关规定的某些格式和内容要求（税务局局长第 2010 年第 137654 号议定书）。

纳税人有税务违法行为的，应依法给予相应的行政制裁及刑事制裁。1997 年 12 月 18 日第 471 号立法令规定的相关行政制裁如下：

（1）纳税人未提交所得税纳税申报表的：处以未缴税款 120% 至 240% 的罚款，某些情况下，可能会增加一倍^[34]；

（2）纳税申报表中应税所得额申报错误的：处以实际应纳税额与申报税额中税额较高者 90% 至 180% 的罚款^[35]；

（3）未提交增值税纳税申报表的：将处以相关税额 120% 至 240% 的罚款^[36]；

（4）增值税纳税申报表中的应纳税额申报错误的：处以相关税额 90% 至 180% 的罚款^[37]。

2000 年 3 月 10 日第 74 号立法令规定的相关刑事制裁如下：

（1）纳税人利用虚假发票或其他证明不存在交易的文件进行欺诈性纳税申报的：判处一年零六个月至六年监禁^[38]；

（2）提交虚假纳税申报表的：判处一至三年监禁^[39]，但以下情况构成刑事犯罪：①未缴税款超过 15 万欧元，②未计入相应纳税申报表的所得超过纳税人资产的 10%，或在任何情况下超过 300 万欧元；

（3）未报送纳税申报表的，如逃税数额超过 5 万欧元，则判处一年零六个月至四年监禁^[40]。

一般而言，因违反意大利转让定价法律而少缴税款的行为被视为构成虚假纳税申报。然而 2015 年意大利对 2000 年 3 月 10 日第 74 号立法令第 4 条予以修订，新增了第 1a 款等，依据该修订条款，如果财务报表或其他相关税务文件中说明了相关评估标准，则在评估或划分纳税人所得中有效的积极或消极收入时发生的任何错误均不构成

[34] 1997 年第 471 号立法令第 1（1）条。

[35] 1997 年第 471 号立法令第 1（2）条。

[36] 1997 年第 471 号立法令第 5（1）条。

[37] 1997 年第 471 号立法令第 5（4）条。

[38] 2000 年第 74 号立法令第 2 条。

[39] 2000 年第 74 号立法令第 4 条。

[40] 2000 年第 74 号立法令第 5 条。

虚假纳税申报^[41]。鉴于转让定价同期资料应列入此类“税务文件”，因而纳税人受到刑事制裁的风险已大大降低。

[41] 2000年第74号立法令第4(1a)条，由2015年第158号法令引入。

第五章 中意税收协定及相互协商程序

5.1 中意税收协定

5.1.1 中意税收协定

1986年10月31日，中国政府与意大利政府在北京签署《中华人民共和国政府和意大利共和国政府关于对所得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意大利共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》，于1989年11月14日生效，1990年1月1日开始执行。

为了进一步发展中国意大利的经济关系，加强税收事务合作，两国政府于2019年3月23日缔结了《中华人民共和国政府和意大利共和国政府对所得消除双重征税和防止逃避税的协定》（以下简称“《中意协定》”或“新协定”），以消除对所得的双重征税，同时防止逃避税行为造成的不征税或少征税（包括第三国居民通过择协避税安排，取得本协定规定的税收优惠而间接获益的情况）。

本协定自发布起第30天生效并应适用于：

（1）本协定生效年度的次年1月1日或以后取得所得的源泉扣缴的税收；

（2）本协定生效年度的次年1月1日或以后开始的任何纳税期间征收的其他所得税。

《中意协定》共三十条，主体部分包括规定协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收信息交换五大内容，其中双重征税的解决办法所占篇幅最大，足可体现税收协定把消除双重征税作为核心目的和宗旨。

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务机关产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴意大利投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。

5.1.2 适用范围

《中意协定》的适用范围比较明确，包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

5.1.2.1 主体范围

《中意协定》第一条明确规定，“本协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。”

这里的“人”包括个人、公司和其他团体。关于“居民”的判定标准，新协定取消了旧协定中的“总机构所在地”和“管理机构所在地”标准，新增了“成立地”和“实际管理机构所在地”两个标准。新协定第四条第一款规定，“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人，并且包括该缔约国及其地方当局。但是，这一用语不包括仅因来源于该缔约国的所得而在该缔约国负有纳税义务的人。

对于同时为缔约国双方居民的个人，新协定第四条规定，其身份应按以下规则确定：

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

（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，应认为仅是其习惯性居处所在国家的居民；

（3）如果其在缔约国双方都有或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国籍所属国家的居民；

（4）如果发生双重国籍问题，或者其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。

除个人以外的人同时为缔约国双方居民，缔约国双方主管当局在考虑其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及任何其他相关因素，努力通过相互协商确定其在适用该协定时的居民身份。如未能达成一致，则该人不得享受本协定规定的任何税收减免优惠，但缔约国双方主管当局就其享受协定待遇的程度和方式达成一致意见的情况

除外。

5.1.2.2 客体范围

《中意协定》规定本协定适用的现行税种在中国是指：

- (1) 个人所得税；
- (2) 企业所得税。

《中意协定》规定本协定适用的现行税种在意大利是指：

- (1) 个人所得税；
- (2) 企业所得税；
- (3) 就生产性活动征收的地方税。

无论这些税是否通过源泉扣缴的方式征收；

《中意协定》第二条第四款规定，“本协定也适用于本协定签订之日后征收的属于新增加的或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法发生的重要变动通知对方。”

5.1.2.3 领土范围

在领土范围方面，《中意协定》采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和意大利两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。《中意协定》第三条第一款明确了协定适用的领土范围：

(1) “中国”是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领陆、内水、领海及领空，以及根据国际法和其国内法，中华人民共和国拥有主权权利或行使管辖权的领海以外的区域；

(2) “意大利”是指意大利共和国，包括根据其立法和国际法，被认定为意大利就勘探和开发海床、底土以及上覆水域的自然资源行使主权权利的领水以外的区域。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部

或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此国际税收协定通常采用的原则是：居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低；居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴意大利投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中意税收协定的规定构成在意大利的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。一个最为基本的税收筹划安排即是，如何能够有效利用协定的规定来避免被认定为常设机构。因此，在明确中意税收协定的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中意税收协定对于常设机构的具体规定。

《中意协定》关于常设机构的认定较旧《中意协定》发生了很大变化。有在意投资或提供劳务的企业或者有意向开展上述活动的企业应当重点关注这些变化，充分利用新协定的相关规定，在合法范围内降低自身的税收成本。

《中意协定》第五条第一款规定，在本协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

第五条第二款特别列出了六种场所型常设机构，分别是指：

- (1) 管理场所；
- (2) 分支机构；
- (3) 办事处；
- (4) 工厂；
- (5) 作业场所；
- (6) 矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

上述六种场所型常设机构的认定较旧《中意协定》并未发生变化。但是工程型常设机构、劳务型常设机构和代理型常设机构的认定都发生了一定的变化：

“工程型常设机构”一般是指建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动。新协定将此类活动构成常设机构的持续时间从原来的 6 个月延长到 12 个月，也就是说，中国企业赴意从

事上述活动在意大利构成常设机构的门槛提高了。

“劳务型常设机构”一般是指缔约国一方企业通过雇员或雇用的其他人员在缔约国另一方提供劳务，包括咨询劳务。新协定将这类活动构成常设机构的标准由旧《中意协定》的“在任何 12 个月中连续或累计超过 6 个月”修改为“仅以该性质的活动（为同一或相关联的项目）在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天的为限。”

关于“代理型常设机构”，新《中意协定》将旧《中意协定》“有权并经常行使这种权力代表该企业签订合同”修改为“有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力”。也就是说，当一个人（独立地位代理人除外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构，除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第四款（准备性质或辅助性质）的规定。按照第四款的规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

需要注意的是，虽然独立地位代理人一般不构成常设机构，但是新《中意协定》第五条第六款规定了例外情形，“如果一人作为独立代理人，在缔约国一方代表缔约国另一方的企业从事活动，且代理行为是其常规经营的一部分，则不应适用第五款规定”。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

《中意协定》按照所得的不同性质将两国居民取得的跨国收入进行了区分，以规定各项所得在缔约国双方的税权分配。其中，没有实施营业活动而获得的投资性所得包括利息、股息、特许权使用费等；与之相对应的，通过实质性经营营业活动而取得的所得，一般包括营业利润、不动产所得以及财产出让所得。个人劳务所得由于具有特殊性从通过实质性经营营业活动所得中独立出来单独规定。对于以上各项所得，居住国的税收管辖权没有很大的区别，但对于来源国的税收管辖权影响很大，同时，结合常设机构的认定，来源国的税收管辖权在一定程度上被加以限制。以下将按不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

表 10 中意两国跨境税收活动征税规定

所得类型	定义	征税规定
1. 不动产所得	“不动产”一词应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应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，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或者固定收入的权利。船舶、船只和飞机不应视为不动产。	根据协定第六条的规定，中国居民使用位于意大利的不动产而产生的所得（包括农业或林业所得），意大利政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用，该规定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。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当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、地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏水源和其他自然资源的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于意大利的不动产使用所得，不考虑其是否在意大利存在常设机构，意大利政府均有税收管辖权。本条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民出让意大利不动产而产生的出让收益适用财产所得条款。同时，协定第六条明确如果所得来源于一种可以享受不动产权益的权利而非不动产本身，那么行使或者出租这种享用权带来的所得，也认定为不动产所得，可以在不动产所在国征税。
2. 营业利润	在确定常设机构的利润时，应当允许扣除为常设机构营业目的发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国还是其他地方。	根据协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于意大利的经营营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在意大利设立的常设机构取得来源于意大利的经营营业利润，意大利政府有权向中国居民企业的常设机构征税；中国居民企业没有在意大利设立常设机构而取得来源于意大利的收入或者虽在意大利设立常设机构但取得的来源于意大利的收入与该常设机构没有实际联系的，意大利政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。 根据协定第七条第二款和第三款的规定，意大利政府有权把在意大利的常设机构课税的利润范围限定在该常设机构产生的利润，而且不包括企业总机构或者其他办事处对该常设机构支付的款项。同时，该常设机构有权扣除其自身营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于意大利一地。
3. 国际运输业务	主要是对企业以船舶、飞机经营国际运输业务所得的利润及参加合伙经	中国企业以船舶或飞机经营国际运输取得的利润，应仅在中国征税。中国企业以船舶或飞机经营国际运输，在意大利免征企业所得税；意大利的企业以船舶或飞机经营国际运输，在中国免征企业所得税。

中国居民赴意大利共和国投资税收指南

所得类型	定义	征税规定
	营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。	上述条款的规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。
4. 关联企业	关联企业是指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。	两个企业之间商业或财务关系中确定或施加的条件不同于独立企业之间应确定的条件，并且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以征税。
5. 股息	“股息”一语是指从股份、“享受”股份或“享受”权利、矿业股份、发起人股份，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>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；然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果股息的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款：</p> <p>(1) 在受益所有人是公司，并且在包括股息支付日在内的365天期间（在计算365天期间时，不应考虑由持股公司或支付股息公司重组，如合并重组或分立重组等直接导致的持股情况变化）均直接拥有支付股息的公司至少25%资本的情况下，不应超过股息总额的5%；</p> <p>(2) 在其他情况下，不应超过股息总额的10%。</p>
6. 利息	“利息”一语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，不应视为本条所规定的利息。	<p>缔约国一方居民公司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；然而，这些利息也可以在其发生的缔约国一方，按照该国的法律征税。但是，如果利息的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款：</p> <p>(1) 对于向金融机构支付的三年期及以上的用于投资项目的贷款利息，不应超过利息总额的8%；</p> <p>(2) 在其他情况下，不应超过利息总额的10%。</p> <p>发生于意大利而支付给作为中国居民的受益所有人的利息，当债券发行人是意大利银行、意大利存贷款银行（CDP）、外贸保险服务公司（Sace）或对外投资促进公司（Simest）时，应免于征收意大利税收。</p> <p>发生于缔约国一方的利息，在下列情况下应在该国免于征税：</p> <p>(1) 利息支付人为该缔约国一方政府或其地方当局；</p> <p>(2) 利息是支付给缔约国另一方政府、其行政区或地方当局、缔约国另一方中央银行、任何公共机构或由缔约国另一方政府全资拥有的任何机构，或者支付利息的贷款由缔约国另一方政府、其行政区或地方当局、缔约国另一方中央银行、任何公共机构或由缔约国另一方政府全资拥有的任何机构</p>

所得类型	定义	征税规定
		担保或保险。
7. 特许权使用费	<p>“特许权使用费”一语是为使用或有权使用任何文学、艺术或科学著作（包括软件、电影影片、无线电或电视广播使用的胶片或磁带）的版权，任何专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序，或者为有关工业、商业、科学经验的信息所支付的作为报酬的各种款项；为使用或有权使用工业、商业或科学设备所支付的作为报酬的各种款项。</p>	<p>由于特许权使用费在实务中种类很多，比较难界定，因此新协定规定了确定特许权使用费来源地的三种方法：</p> <p>①支付特许权使用费的人是意大利政府或意大利居民的，来源地是意大利；</p> <p>②支付特许权使用费的人是意大利居民在中国设立的常设机构的，据以支付该特许权使用费的义务的发生与该常设机构有联系，并由其负担，来源地是中国；</p> <p>③支付特许权使用费的人是中国居民在意大利设立的常设机构的，据以支付该特许权使用费的义务的发生与该常设机构有联系，并由其负担，来源地是意大利。</p> <p>缔约国一方而由缔约国另一方居民受益所有的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国一方，按照该国的法律征税。但是，如果特许权使用费的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过：</p> <p>（1）为使用或有权使用工业、商业或科学设备所支付特许权使用费调整数额的10%。该项“调整数额”是指特许权使用费总额的50%。</p> <p>（2）其它情况下特许权使用费总额的10%。</p> <p>根据协定的规定，支付的特许权使用费数额应当不能超出支付给其他独立第三方的数额，超过部分不能享受税收协定优惠。因此，意大利子公司在意大利以支付其中国股东的特许权使用费来抵扣自己的应纳税所得额时，会存在面临意大利税务当局转让定价调整的风险。因此，企业在规划利润汇回时应当以独立交易原则和合理商业目的为考量标准，并综合考虑中意税收协定的具体规定来进行安排。</p>
8. 财产收益	<p>缔约国一方居民取得来自缔约国另一方居民的财产收益主要是指转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产、或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地</p>	<p>（1）不动产转让所得：</p> <p>协定第十三条就财产出让产生的收益，包括出让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。出让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民出让位于意大利的不动产产生收益的，意大利政府有权向该中国出让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。</p> <p>（2）常设机构营业财产转让所得：</p> <p>转让缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方企业在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构</p>

所得类型	定义	征税规定
	<p>的动产取得的收益，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。</p>	<p>（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在缔约国另一方征税。出让企业常设机构用于营业的财产部分的不动产以外的财产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在意大利设有常设机构，那么其出让营业财产部分的不动产以外的财产产生收益的，意大利政府有权向该常设机构征税。</p> <p>（3）转让从事国际运输的船舶或飞机： 企业转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让与上述船舶或飞机运营相关的动产取得的收益，应仅在该企业所在国征税。</p> <p>（4）转让股权所得： 缔约国一方居民转让股份取得的收益，如果该股份超过50%的价值直接或间接来自位于缔约国另一方的不动产，可以在该缔约国另一方征税。 缔约国一方居民转让缔约国另一方居民公司股份取得的收益，如果转让者在转让行为前12个月内的任何时候曾经直接或间接持有该公司至少25%的资本，可以在该缔约国另一方征税。 除上述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国一方征税。</p>
9. 个人劳务所得	<p>协定对于演艺人员、运动员、教师、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权做出了规定。</p> <p>在有关纳税年度开始或结束的任何12个月内在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过183天。在这种情况下，缔约国另一方可以仅对在该缔约国另</p>	<p>（1）演艺人员和运动员 根据协定第十七条的演艺人员和运动员条款，中国表演者、运动员或模特在意大利从事个人活动，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取（演出经纪人、明星公司、演出团体等等），意大利政府均有权就这部分所得征税。但是，如果这类活动完全或主要由中国的公共基金资助，或此类活动是根据中意双方政府间的文化交流计划而在意大利进行的，应仅在中国征税。</p> <p>（2）教师和研究人員 根据新协定第二十一条的教师和研究人员条款，中国教师和研究人员在意大利的大学、学院、学校或其他意大利政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究，且从其第一次到达之日起在意大利的停留时间不超过36个月的，该中国教师或研究人员在意大利由于教学、讲学或研究而取得的收入在意大利免税。 但是，如果其从事的研究并非为了公共利益，而主要是为了某此特定人的私人利益，则其从事研究取得的所得适用新协定的第十五条受雇所得之规定。</p> <p>（3）学生</p>

中国居民赴意大利共和国投资税收指南

所得类型	定义	征税规定
	<p>一方进行活动取得的所得征税。</p>	<p>根据新协定第二十条的学生条款，中国学生或学徒仅由于接受教育的目的而停留在意大利，其为了维持生活或接受教育的目的而收到的来源于意大利以外的款项，意大利应免于征税。但是，本条款所规定的优惠应仅在自该个人到达意大利之日起连续不超过六年的期限内适用。</p> <p>(4) 董事费 根据新协定第十六条的董事费条款，中国居民担任意大利居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，意大利政府可对此项所得征税。</p> <p>(5) 退休金 根据新协定第十八条的退休金条款，不论其员工的国籍、以前的工作地点如何，中国居民公司支付给其员工的退休金及类似款项仅由中国政府征税，这是一种支付国独占征税权。也就是说中国居民公司雇佣意大利居民员工，无论该意大利居民员工在中国提供服务还是在意大利提供服务，中国居民公司支付给他的退休金应仅在中国纳税，意大利政府无权征税。</p> <p>(6) 政府服务 根据协定第十九条的政府服务条款，对意大利政府支付给向其提供服务的个人的报酬（特指履行政府职责而向其提供服务的个人），意大利政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括意大利居民和中国居民。如果中国政府在意大利设立的办事机构雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在意大利征税。如果意大利政府在中国设立的办事机构雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面，意大利政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由意大利政府征税；但是，如果向意大利政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的，那么其退休金收入仅由中国政府征税。</p> <p>(7) 独立个人劳务 根据新协定第十四条的独立个人劳务条款，中国居民个人由于专业性劳务或者其他独立性活动取得来源于意大利的所得，仅由中国政府征税。符合以下情形之一的，意大利政府亦有权征税： ①中国居民个人在意大利为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，意大利可以仅对归属于该固定基地的所得征税； ②中国居民个人在有关纳税年度开始或结束的任何12个月内</p>

所得类型	定义	征税规定
		<p>在意大利停留连续或累计达到或超过183天。在这种情况下，意大利可以仅对在意大利进行活动取得的所得征税。</p> <p>注意，符合第①种情形的独立劳务收入，意大利政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第②种情形的独立劳务收入，意大利政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。</p> <p>此外，协定还对独立劳务活动进行了列举，“专业性劳务”包括独立的科学、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等。</p> <p>（8）受雇所得</p> <p>根据协定第十五条的受雇所得条款，中国居民个人在意大利受雇取得的收入，中国政府和意大利政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在意大利受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，意大利政府无权征税：</p> <p>①中国居民个人在任何纳税年度中在意大利停留连续或累计不超过183天；</p> <p>②该项报酬的实际支付人不是意大利居民的雇主或代表；</p> <p>③该项报酬不是由雇主设在意大利的常设机构或固定基地负担。</p> <p>此外，若受雇于意大利企业经营国际运输的船舶或飞机而取得的报酬，可以在意大利征税。</p>

5.1.5 税收抵免政策

协定通过对非居民所得的征税权在居民国与来源国之间进行划分，在很大程度上限制了来源国的征税权，能够有效避免双重征税。但协定并没有完全消除来源国的征税权，意大利政府对中国居民来源于意大利的收入在满足一些条件或者情形下仍然享有征税权。对于两国政府均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，协定的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。

因此，中国居民应当特别关注在意大利取得的收入按照协定被意大利政府征税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优

惠，从而降低税收成本；在计算意大利税收数额的同时，也应该关注可以抵免的中国税收。

（1）意大利税收抵免政策

根据新协定第二十三条消除双重征税条款第二款的规定，在意大利应按照以下方式消除双重征税：

意大利居民取得的所得，按照本协定的规定可以在中国征税的，根据可适用的意大利法律的规定，可包括在意大利对其征税的税基中。

在这种情况下，意大利应允许在按照上述方法计算的税额中扣除在中国缴纳的税额，但扣除额不得超过按照上述各项所得在全部所得中所占比例应付的上述意大利税收。

但是如果按照意大利法律该项所得在意大利需缴纳替代税或最终预提税，或也是应收款人的要求，需按照与最终预提税相同的税率缴纳替代税，则该所得在中国缴纳的税额不得给予扣除。

（2）中国税收抵免政策

根据新协定第二十三条消除双重征税条款第二款的规定，在中国，应按照以下方式消除双重征税：

中国居民从意大利取得的所得，按照本协定的规定在意大利缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

从意大利取得的所得是意大利居民公司支付给中国居民公司的股息，且该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于 20%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就其所得缴纳的意大利税收。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

协定的无差别待遇条款规定了中意两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容：

（1）国民无差别待遇

中国居民在意大利投资应与意大利国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

（2）常设机构无差别待遇

中国企业在意大利设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税，其负担不能比意大利居民企业的负担更重。

（3）间接投资无差别待遇

中国企业向意大利企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，计算意大利企业的应纳税所得额时，应将对中国企业支付的款项与对意大利本国支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术出让条件，在税收上保证相同的竞争地位。

（4）子公司无差别待遇

中国企业在意大利的子公司无论出资形式或比例如何，不应比意大利其它类似企业税收负担更重。

中国根据法律在税收上仅给予本国居民的任何扣除、优惠和减税，与意大利居民无关。

5.1.7 在意大利享受税收协定待遇的手续

中国投资者在意大利获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向意大利税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中意税收协定规定的优惠税率。

5.2 中意税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序是指税收协定缔约国主管当局在税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调涉税事项和解决国际税务争端的机制。建立相互协商程序的目的是为了解决最广义上的适用税收协定过程中出现的问题，保证税收协定公正、准确执行。

据意大利统计，截至 2018 年 12 月 31 日，其未结案的相互协商程序案件数为 522 例，其中与归属及分配相关的案件 401 例，其他案件 121 例。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

有关相互协商程序国际法律依据的相关规定，基本可参见适用的

避免双重征税协定或意大利本国的《仲裁公约》。

5.2.2.1 中意税收协定相互协商程序条款

中意协定对相互协商程序的规定为：如有人认为，中国或双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合本协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局，或者如果其案情属于第二十五条第一款规定的情形，将案情提交该人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同意大利主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律时限的限制。

缔约国双方主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

缔约国双方主管当局为达成本条第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

在启动相互协商程序之前，各当事方（即纳税人和税务机关）可共同提请中止意大利国内诉讼程序^[42]。迄今为止，经验表明税务法院已批准在各主管当局依据有关相互协商程序取得协商结果之前，中止诉讼程序。这可能会导致若各主管当局无法达成一致意见，纳税人则可能有权重启诉讼程序。

5.2.2.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或异议。相互协商程序的启动要历经两个阶段：

第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收

[42] 税务局第12/E号《通函》第19.1.6款（2016年4月8日）。

到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；

第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

中国颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“实施办法”）主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。实施办法对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。

根据现行的实施办法，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关提出书面申请，由省级税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省级税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

（1）申请人的条件

申请人必须是符合税收协定规定的“居民”或者“国民”。

（2）相互协商程序的方式和具体情形

当申请人认为缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局。

如果案情涉及税收协定规定的国民非歧视待遇，申请人可以向其为国民的缔约国主管税务当局递交申请。

申请可以任何形式提交，可通过普通邮件，或专人递送的方式提交。根据特定的委托书，代表纳税人的顾问也有权提交启动相互协商程序的申请，并可能在开展准备活动期间与税务局官员举行多场会谈。

提交的启动相互协商程序的申请（无须支付费用）须至少包含以下信息^[43]：

[43] 意大利税务局 2012 年第 21 号《通函》第 31 页。该通函可访问 <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/Nsilib/NSE/Individuals/Double+taxation+relief/Mutual+Agreement+Procedure/Circular+letter+n.+21E+05062012/circularletter21.pdf>（访问于 2019 年 7 月 26 日）。

①提交申请的企业及相关交易其他各方的身份信息（如名称或姓名、地址和纳税人识别号）；

②案件相关事实和情况的详细信息，包括该企业与相关交易其他各方之间贸易关系的详情；

③相互协商程序明确涵盖的纳税年度；

④引致涉嫌双重征税的纳税评估通知书、税务审计报告或同等文件副本；

⑤该企业或相关交易其他各方（如合并纳税集团的成员公司，以及关联公司）提起的任何申诉和诉讼程序，以及法院就该案件所作任何判决的详情；

⑥阐明纳税人认为意大利税务局所提要求不符合独立交易原则的原因的说明，包含：对需调整的关联企业间交易及相关企业所采用转让定价方法的描述，包括企业断定所采用方法得出的结果符合独立交易原则的根本原因；

⑦表明该企业将尽可能全面、迅速地回应主管当局所提一切合理、适当的要求，并编制相关文件以供主管当局使用的声明；

⑧表明该企业将在收到主管当局相关要求后的 2 个月内，向主管当局提供要求的所有特定补充信息的声明；

⑨表明已妥善记录了相互协商程序范围内的交易（即已编制的主体文档和/或国别报告）的说明（如适用）。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限。根据中意税收协定，纳税人通常须在相关纳税评估通知书送达之日起 3 年内提交启动相互协商程序的申请。然而，根据意大利税收协定的相关规定，基于某项适用协定的相互协商程序通常适用较短的 2 年期限。但纳税人可在纳税评估通知书送达之前向税务局提交启动

相互协商程序的申请，例如在收到税务审计报告后。

申请人提出的相互协商申请须符合以下全部条件：

(1) 申请人为规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

(2) 提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

(3) 申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

(4) 申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

(5) 申请相互协商的事项不存在下文所述可以决定终止相互协商程序的情形。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在 20 个工作日内按下列情况分别处理：

(1) 申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

(2) 申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

(3) 因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，税务总局可以直接与申请人联系。对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机

关应告知申请人。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

- (1) 申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；
- (2) 申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；
- (3) 因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；
- (4) 缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；
- (5) 其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只对该特定问题生效，而无普遍约束力。

值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外。

5.2.5.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上的税收和解或司法判决已生效，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或

判决。

5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此，当事人在申请启动协商程序后往往还需选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

理论上，启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。但事实上若其他救济程序产生了结果其必将对案件产生巨大影响，若当事人希望启动相互协商程序解决税收争议，该当事人应该一并考虑其他进行中的救济程序可能带来的风险。

5.2.6 意大利仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今为止，中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

意大利也是欧盟《仲裁公约》的签署国，该公约规定采用相互协商程序以及仲裁程序，以解决转让定价争议和欧盟成员国之间有关常设机构利润归属的争议^[44]。

5.3 中意税收协定争议的防范

5.3.1 中意税收协定争议概述

中意税收协定争议是指中国与意大利因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面：

第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（意大利）

[44] 《避免对关联企业调整利润双重征税的公约》（90/436/EEC）（1990年7月23日）。

之间就中意税收协定条款的解释和适用引发的争议；

第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（意大利）之间基于中意税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与意大利两个主权政府之间的税务争议。

由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

5.3.2 防范和避免中意税收协定争议

中国投资者与意大利税务当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制缺乏时限约束，因此效率得不到保证。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中意税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或者经营过程中产生与意大利税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在意投资或经营能够实现最优化的经济目标。

5.3.2.1 了解相关规定

防范中意税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对意大利税法以及中意税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照意大利税法及中意税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

5.3.2.2 税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴意投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在意大利投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

5.3.2.3 与意大利税务当局的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解意大利税法、中意税收协议具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上,进一步做好与意大利税务当局进行沟通与交流的准备工作,备齐相关的证明材料,就一些关键税务风险点的处理与意大利税务当局开展充分的沟通和交流,努力获得意大利税务当局的承认或者理解,必要时可以启动在意大利的预约定价安排程序以及事先裁定程序,尽力降低税务争议风险。

5.3.2.4 中国政府方面的帮助

了解意大利税法以及中意税收协定的具体规定是中国投资者不得不为但又十分困难的一项工作。中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助,获取相关税收规定以及政策信息,并与中国政府相关方面保持良好的沟通关系。能够给中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻意大利使领馆经商处、意大利中国总商会、意大利驻中国大使领馆商务处、中国商务部研究院海外投资咨询中心等。

5.3.2.5 税法专业人士的帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助,借助税法专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查,制定合理的税务安排方案,实施符合自身投资或经营特点的税务架构,控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。税法专业人士的服务可以使赴意大利投资经营决策更为有效。

第六章 在意大利投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

任何个人在意大利境内开展业务或专业活动，或设有固定机构的，须在 30 日内向意大利税务机关主管部门办理登记（《增值税法》第 35 条）。税务机关随后签发增值税登记号，纳税人在与增值税有关的所有文件中均应注明增值税登记号。

非居民个人在意大利境内提供应税商品或服务且未设有固定机构的，可通过委任税务代表或申请直接登记的方式办理增值税登记 [适用于欧盟个人及非欧盟个人（所处国家与意大利签订有信息交换和援助协定）]。

意大利企业在多个欧盟成员国提供电子服务的，可选择申请迷你一站式服务机制无需在每个成员国分别登记。企业在其未设立机构的成员国向消费者提供电信、广播和电子服务时，可通过机构所在成员国的门户网站缴纳相关服务的应交增值税。选择采用“迷你一站式服务机制”的企业，其在未设立机构的成员国提供的所有 B2C 的电信、广播和电子服务均应采用“迷你一站式服务机制”。

6.1.2 信息报告制度

居民企业须在会计年度终了之日起 11 个月内，采用电子方式在线提交或委托中介机构提交企业所得税纳税申报表。无需附送相关资料；但在法定时效期限届满前，纳税人须保存相关资料。非居民企业也须采用电子方式报送纳税申报表。增值税纳税申报表须在纳税申报表相关公历年度的次年 2 月 1 日至 4 月 30 日期间提交，即：2019 会计年度的增值税纳税申报表须在 2020 年 2 月 1 日至 2020 年 4 月 30 日期间提交。

纳税人须妥善保存并随时准备提供转让定价文档，据以证明所使用的转让定价方法。该文档须符合税务机关规定的某些格式和内容要

求（税务局局长第 2010 年第 137654 号议定书）。如在转让定价审计期间，纳税人提供了妥善编制和保存的转让定价文档，即便进行转让定价调整，其也不会被处以罚款。纳税人未提供上述文档的，除补缴调整税额所须缴纳的税款以外，还须缴纳等同于调整税额 100%至 200%的罚款。

意大利制定有国别报告（Country-by-Country Reporting，简称 CBCR）规则。国别报告规则要求跨国实体（Multi-National Enterprise，简称 MNE）分国别报告毛利润、已缴和应计税款的金额，以及有效经济活动的其他指标。2017 年 2 月 23 日部长令（经 2019 年 8 月 8 日部长令修订）规定了报告要求和截止日期实施细则。国别报告须在报告期结束之日起 12 个月内完成报送。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 设立子公司的纳税申报风险

在意大利设立的子公司为意大利居民纳税人，纳税申报按照居民纳税人相关规定执行。

6.2.2 设立分公司或代表处的纳税申报风险

意大利对非居民企业的分支机构不征收分支机构利润税（或类似税收）。如非居民企业关闭其在意大利的分支机构，须区分两种情况：出售资产和不出售资产而将其迁移到意大利境外。在第一种情况下，非居民企业须就所获收益纳税（《所得税法》第 151（2）条）。通常情况下，税收协定对意大利就此等收益享有的征税权并无限制。而在第二种情况下，该企业适用经营活动转移至境外的相关税收制度。

6.2.3 预提所得税的纳税申报风险

未设有常设机构的非居民需要就来源于意大利境内的所得征收预提所得税，主要包括特许权使用费、股息红利、利息等所得。预提税是由扣缴义务人进行源泉扣缴。一般情况下，向非居民企业支付的利息须缴纳 26%的预提税；向非居民企业支付的政府债券利息和项目融资公司债券（项目债券）利息须缴纳 12.5%的预提税；对非居民企

业取得的特许权使用费一般减按 75%计入应纳税所得额，再按 30%的税率缴纳最终预提税，因此实际税率为 22.5%。

意大利付款方为公司、从事经营活动的其他法律实体、合伙企业或独资企业的，非居民企业取得的款项应由意大利付款方代扣代缴税款。

扣缴义务人通常需在支付款项次月的 16 日前将扣缴的税款汇出。所有税款扣缴应在在预提税申报表中登记并申报，预提税申报表应于相关公历年结束后的 10 月 31 日前报送。

6.3 调查认定风险

如前述的企业日常税务合规事项、转让定价以及受控外国公司等事项，均可能受到意大利税务机关的调查调整。

对纳税申报表中漏报应税所得通常处以相应少缴税款 90%至 180%的罚款。即使在基于《仲裁公约》的相互协商程序（税务诉讼的替代性争议解决机制）案件中，也可就涉嫌非法施加罚款向主管税务法院提起上诉。

在税务审计期间，纳税人须保证最大程度地配合税务局的工作，并谨记税务审计期间未披露的文件不得用于今后的任何诉讼程序。

一般建议安排纳税人律师与税务稽查员定期会面，在双方的利益基础上，以最快速有效的方式推进审计流程。

提交备忘录和说明亦是税务审计过程中的常规做法，在此方面，纳税人与其税务顾问密切合作至关重要，应事先建立这种密切合作关系。实际上，纳税人在税务审计结束且相关税务审计报告送达后，再寻求补救措施以减轻潜在税务争议的影响，并非最明智的选择。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往意大利投资经营时，需重点掌握意大利与中国税收协定签订情况及主要条款，既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解意大利税收法律情况，也要主动与国内税务机关取得联系、保持交流。另一方面，国内税务部门也会致力于为“走出去”企业提供权益保障、投资促进、风险预警等服务，尽可能帮助企业降低境外税

收风险。下文简述了享受税收协定待遇需要注意的事项：

(1) 税收协定可能会降低意大利预提税的税率。扣缴义务人可自行直接适用协定税率，条件是收款人向其提供居住证明，该证明须经居住国的税务机关根据所掌握的信息进行验证，并证明收款人：

- ①为协定缔约对方居民；
- ②为款项的受益所有人；
- ③在意大利境内未设立可将款项归属于其的常设机构。

(2) 扣缴义务人须应税务机关的要求提供居住证明和宣誓书。收款人未提供相关文件的，付款人须按意大利国内法规定的税率代扣代缴预提税。在此情况下，自付款之日起 48 个月内，收款人可提交相关文件向税务机关申请退税（1973 年第 602 号总统令第 38 条）。意大利通常遵循 OECD 税收协定范本。但就股息、利息和特许权使用费而言，受益所有人的判定通常依据最新签订的税收协定中的规定。

(3) 中意税收协定对于居民身份的判定需要结合多种因素进行考量，除个人以外的人同时为缔约国双方居民，缔约国双方主管当局在考虑其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及任何其他相关因素，努力通过相互协商确定其在适用该协定时的居民身份。如未能达成一致，则该人不得享受本协定规定的任何税收减免优惠，但缔约国双方主管当局就其享受协定待遇的程度和方式达成一致意见的情况除外。

6.5 其他风险

考虑到一些国家的税收管理层级较多，税收法规体系庞杂，且相关规定变动频繁，中国投资者须密切关注与自身经营活动相关的法规更新，建立完善的税务风险管理体系。意大利的税收制度常被认为是对纳税人不利的环境，产生这种观点的主要原因在于意大利法律体系复杂以及与之相关的行政负担繁重，与意大利的实际税收水平无关。

中国赴意投资企业需留意该国的税收处罚制度。对于并非单纯形式上的主要税收违法行为，应处以应缴税款的 30%（适用于纳税人已申报并计算税款，但未及时缴纳税款的情况）到 320%（适用于纳税人未按规定提交纳税申报表且存在境外收入未申报的情况）不等的行政罚款。

意大利法律规定了自愿披露机制和其他用以减少行政处罚的措施，这些措施是有效管理税务风险的重要工具。此外，意大利法律还规定了某些涉税犯罪类型适用的刑事处罚。尽管刑事处罚仅适用于税务欺诈案件（即可证明纳税人有意违反税法规定的案件），但在审计过程中，相关税务审计小组若仅发现纳税人存在潜在税务违法行为，也会向公诉人发出正式税务违法通函。在某些情况下，刑事处罚在确定税务风险方面发挥重要作用。同样，漏缴申报增值税超过 25 万欧元的行为亦构成刑事犯罪。2019 年 10 月 26 日第 124 号法对刑事处罚进行了重大修订，其中包括（i）将未申报收入的未缴税款门槛从 15 万欧元降至 10 万欧元；（ii）将漏缴申报增值税的门槛从 25 万欧元降至 15 万欧元。一旦《官方公报》发布基于 2019 年 10 月 26 日第 124 号法确立的修订法案，上述修订立即生效。

中国企业在意大利进行投资或经营时，还应注意以下潜在风险：

（1）投资目的地国家的政府每年都会根据经贸数据，国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。

（2）享受境外税收优惠受阻的风险。“走出去”企业在按照意大利的税法规定和中意税收协定的条款申报缴纳税款或享受税收优惠时，意大利的税务机关有可能做出不予享受协定待遇的决定或提出其他异议。在这种情况下，如果企业认为缔约方违背了税收协定中非歧视待遇条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可选择向中国税务机关寻求帮助，维护自身合法权益。

（3）欧洲地区的税务机关对涉税事项的监察以及执法严格。若涉税金额达到一定限度后，企业的管理人员可能会触及刑事责任。“走出去”企业应当在涉税问题和风险的把控上做好全面的准备，做到合规纳税，减少总体涉税风险。

参 考 文 献

- [1] 《商务部对外投资合作国别（地区）指南—意大利（2019）》，商务部国际贸易经济合作研究院、中国驻意大利大使馆经济商务处、商务部对外投资和经济合作司
- [2] 《2019 年度经济自由度指数报告》，美国智库传统基金会
- [3] 《2019 年全球竞争力报告》，世界经济论坛
- [4] 《营商环境报告 2019》，世界银行
- [5] 《OECD 跨国企业与税务机关转让定价指南》（2017 年版），经济合作与发展组织
- [6] 德勤全球税务资源数据库（Deloitte Global Tax Resource and Database）
- [7] 《IBFD：意大利—企业所得税》，IBFD Tax Research Platform，2020 年 5 月 15 日
- [8] 《IBFD：意大利—个人所得税》，IBFD Tax Research Platform，2020 年 6 月 1 日
- [9] 《IBFD：意大利—增值税》，IBFD Tax Research Platform，2019 年 12 月 31 日
- [10] 《IBFD：意大利—转让定价》，IBFD Tax Research Platform，2020 年 1 月 1 日
- [11] 《IBFD：意大利—转让定价和争议解决》，IBFD Tax Research Platform，2020 年 5 月 6 日
- [12] 《IBFD：意大利—税收风险管理》，IBFD Tax Research Platform，2019 年 9 月 1 日

编写人员：张洪战、姚禹、佟艳

审校人员：