



Singapore: la residenza fiscale delle società e la stabile organizzazione in tempo di COVID-19

L'*Inland Revenue Authority of Singapore* (IRAS) ha recentemente emanato alcuni chiarimenti con riferimento alla determinazione della residenza fiscale delle società a Singapore, e la presenza o meno di una stabile organizzazione in tempo di Covid-19. Riassumiamo brevemente di seguito quanto chiarito dall'agenzia governativa.

Residenza Fiscale delle società

In via preliminare, si nota che una società, anche se costituita a Singapore, può essere non essere ritenuta fiscalmente residente a Singapore: infatti, ai sensi del Singapore Income Tax Act (Chap. 134) ('ITA'), una società è ritenuta fiscalmente residente a Singapore in un determinato anno fiscale se, in quell'anno, il controllo e la gestione della sua attività sono stati esercitati a Singapore. Ad esempio, una società è residente fiscale a Singapore nel 2020 se il controllo e la gestione della sua attività sono stati esercitati a Singapore per tutto il 2020.

Il significato di '*controllo e gestione*' va interpretato in base ai principi giuridici di common law, e dunque esso riguarda l'attività di indirizzo e gestione degli affari di una società, l'assunzione di decisioni su questioni strategiche e sull'attività aziendale. Conseguentemente, l'identificazione del luogo dove si esercita il controllo e la gestione è una valutazione di fatto: solitamente, esso si identifica con il luogo dove si svolgono le assemblee del consiglio di amministrazione della società, durante il quale vengono prese le decisioni strategiche (nel caso in cui il controllo e la direzione di una società siano interamente demandate al Consiglio di Amministrazione).

Ciò premesso, va tuttavia evidenziato come l'IRAS tenga in considerazione anche altri fattori per determinare se una società è fiscalmente residente a Singapore, tra cui segnaliamo:

- i. Se la maggioranza dei consigli di amministrazione si svolge a Singapore;
- ii. in quale luogo si svolge l'attività principale della società, e se vi siano dipendenti con poteri esecutivi residenti a Singapore;
- iii. se la società riceve servizi amministrativi, ovvero supporto manageriale, da una società collegata;
- iv. se almeno un amministratore con poteri esecutivi risiede a Singapore;
- v. se almeno un dipendente apicale con funzioni decisionali risiede a Singapore (*i.e.* CEO, CFO, General Manager, etc.);
- vi. in quale luogo sono tenuti i libri sociali e le scritture contabili della società.

Ne consegue che la residenza fiscale di una società potrebbe cambiare di anno in anno, a seconda di come viene svolta e/o organizzata la relativa attività; inoltre, ne consegue altresì che il luogo di costituzione non è necessariamente indicativo della sua residenza fiscale.

Pertanto, considerato che la pandemia Covid-19 ha generalmente impedito agli amministratori di una società di raggiungere Singapore per tenere qui le riunioni del consiglio di amministrazione, ovvero per svolgere le normali attività commerciali, mettendo a rischio la residenza fiscale a Singapore, l'IRAS ha chiarito che per l'anno fiscale 2020, una società sarà ritenuta comunque residente a Singapore a fini fiscali se soddisfa le seguenti condizioni:

- i. nell'anno fiscale immediatamente precedente, la società era fiscalmente residente a Singapore;
- ii. non sono intervenute modifiche nello svolgimento dell'attività e nella gestione della società rispetto all'anno precedente; e
- iii. gli amministratori della società hanno partecipato al Consiglio di amministrazione da Singapore, ovvero da remoto a causa dell'impossibilità di viaggiare dovuto alla pandemia (e.g. via video-conferenza, tele-conferenza, etc.).

Va evidenziato come la determinazione della base imponibile per una società residente e per una società non residente sia generalmente la stessa; tuttavia, alcuni benefici fiscali sono previsti solo a favore delle società fiscalmente residenti, tra cui:

- i. certi incentivi fiscali a favore delle aziende;
- ii. la parziale esenzione del reddito dalla base imponibile durante i primi tre esercizi fiscali delle imprese di nuova costituzione (c.d. *start up exemption*);
- iii. l'esenzione fiscale per i dividendi ricevuti dall'estero, per i dividendi delle controllate estere e per i redditi da servizi originati all'estero, ai sensi dell'art. 13(8) dell'ITA (ove siano soddisfatte determinate condizioni, previste dall'ITA medesimo);
- iv. l'applicazione degli Accordi contro la Doppia Imposizione ('DTA') conclusi tra Singapore e stati esteri.

Sedi secondarie di società straniere e società incorporate fuori Singapore

Le sedi secondarie di società straniere (branch) e le società incorporate fuori Singapore sono controllate e gestite dalla loro controllante estera, e sono pertanto considerate fiscalmente non residenti.

Le Stabili Organizzazioni di società estere

In via preliminare, va innanzitutto notato che la presenza a Singapore di una stabile organizzazione non è particolarmente significativa ai fini fiscali (fatto salvo per l'applicazione del relativo DTA), considerato che a Singapore la base imponibile dipende da dove è originato il reddito, e non dalla presenza di una stabile organizzazione. Tuttavia, la presenza di una stabile organizzazione potrebbe anche indicare l'origine di tale reddito.

In base alla definizione prevista negli accordi contro le doppie imposizioni conclusi da Singapore, la definizione di "stabile organizzazione" si basa in gran parte sulla definizione approvata dall'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico ('OCSE'), secondo la quale per stabile organizzazione si intende un luogo fisso, nel quale l'attività di un'impresa è esercitata in tutto o in parte: esso può comprendere, pertanto, una sede operativa, una succursale, un sito produttivo, ecc. Inoltre, salve le diverse disposizioni del DTA applicabile al caso di specie, una società non residente può avere una stabile organizzazione a Singapore altresì quando:

- i. ha qui un cantiere, un sito costruttivo, di montaggio o installazione, ovvero svolge attività di supervisione per un periodo ulteriore rispetto a quanto previsto dal DTA;
- ii. fornisce servizi (inclusi servizi di consulenza) tramite propri dipendenti o altro personale a Singapore per un periodo più lungo di quanto previsto nel DTA; ovvero
- iii. ha personale a Singapore che svolge abitualmente attività di negoziazione e/o conclusione di accordi commerciali per conto dell'impresa estera.

Va evidenziato che l'ordinamento giuridico fiscale di Singapore prevede una definizione più ampia di stabile organizzazione rispetto a quella prevista dalla maggior parte dei DTA in vigore; tuttavia, la circostanza è in gran parte irrilevante quando la fattispecie è regolata dalle disposizioni di un DTA, che hanno la precedenza sulla normativa interna.

Ciò detto, l'IRAS ha chiarito che nel caso in cui i dipendenti di una società straniera siano stati costretti a rimanere a Singapore a causa di limitazioni di viaggio imposte dalla pandemia di Covid-19, tale loro presenza a Singapore non comporta l'identificazione di una stabile organizzazione per gli anni fiscali 2020 e 2021, a condizione che siano soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- i. la società straniera non ha aveva una stabile organizzazione a Singapore nell'anno fiscale precedente;
- ii. non sono intervenute modifiche nello svolgimento dell'attività della società; e
- iii. l'eventuale presenza di dipendenti non era pianificata, si è verificata a causa delle limitazioni di viaggio imposte dalla pandemia di Covid-19, ed è comunque temporanea (i.e., generalmente non più di 183 giorni dall'arrivo nel corso del 2020);
 - i. le attività svolte da questi dipendenti durante la loro permanenza a Singapore non sarebbero state svolte a Singapore in assenza delle suddette restrizioni di viaggio;
 - ii. I dipendenti lasceranno Singapore appena le circostanze lo consentiranno.

Per poter provare sia la residenza fiscale, sia l'assenza di una stabile organizzazione, un'impresa dovrebbe conservare la documentazione e le prove pertinenti da esibire in una eventuale verifica da parte di IRAS, ove richiesta.