

EXPERT INFO

Informations pratiques PME | édition 1 | 2017

Votre expert

En tant qu'entreprise membre d'EXPERTSuisse, nous nous engageons à respecter les règles de déontologie professionnelle et les normes de qualité les plus rigoureuses ainsi qu'à assurer notre formation continue permanente.

Avec EXPERT INFO nous vous familiarisons avec d'importants sujets d'actualité.



Mitglied
Membre
Membro
Member

Sommaire	Page
Dividendes extraordinaires vs. dividendes intérimaires	1
Impôt anticipé: Suppression de l'intérêt de retard	2
Nouvelles dispositions de la LBA concernant les transactions en espèces	3
Déductibilité des amendes	4

Dividendes extraordinaires vs. dividendes intérimaires

Distributions extraordinaires

Bases

Conformément au Code des obligations suisse, seules les distributions provenant du bénéfice net et des autres réserves libres sont autorisées. L'attribution d'un dividende doit être décidée par l'assemblée générale sur la base du rapport financier annuel et le cas échéant, du rapport de l'organe de révision.

Délimitation

• Dividende intérimaire

On entend par dividende intérimaire l'attribution d'un dividende pendant l'exercice financier à la charge du résultat de la période en cours. Il est donc décidé en l'absence de comptes annuels qui démontreraient l'existence de réserves distribuables conformément à la loi. Par conséquent, un dividende intérimaire est contraire aux critères énoncés dans les bases légales et n'est pas autorisée en Suisse – contrairement aux autres pays.

• Dividende extraordinaire

Un dividende extraordinaire est une distribution de réserves libres issues des exercices antérieurs, décidée dans le cadre d'une assemblée générale extraordinaire. Il s'agit de bénéfices nets issus des exercices antérieurs qui auraient pu être distribués à ce moment mais ne l'ont pas été. Le dividende extraordinaire est autorisé dès lors que ces réserves distribuables sont disponibles et que l'organe de révision confirme que la distribution est conforme à la loi et aux statuts.

Alternatives

A titre d'alternative à une distribution de dividendes, il est possible d'envisager les variantes suivantes:

- Raccourcissement de l'exercice par report de la date du bilan (des raisons relatives à la gestion sont cependant obligatoires, sinon cela pourrait donner lieu à un contournement de l'interdiction de dividendes intérimaires).
- Octroi d'un acompte sur dividende au sens d'une avance du prochain dividende. Les acomptes sur dividende constituent des prêts aux actionnaires compensés par le dividende ordinaire à venir.

«En bref»

1. En l'absence de bases légales, les dividendes intérimaires doivent être refusés.
2. La distribution d'un dividende extraordinaire issu des réserves distribuables d'un exercice clôturé est possible dès lors qu'une assemblée générale extraordinaire l'a décidé et que l'organe de révision a confirmé cette décision.
3. Les distributions alternatives doivent plus particulièrement faire l'objet d'une évaluation critique quant au risque de contournement, ainsi qu'en ce qui concerne les conséquences fiscales.

Des formalismes en partie allégés pour l'impôt anticipé

Suppression de l'intérêt de retard

La multiplication des formalismes en matière d'impôt anticipé a suscité des mécontentements ces dernières années, entraînant des charges trop élevées pour les contribuables, si bien que l'administration fiscale doit à présent reculer dans un domaine: le rejet de la procédure de communication, ainsi que la charge associée que représentent les intérêts de retard en cas de dépassement du délai de 30 jours sont annulés avec effet rétroactif. En septembre 2016, les chambres fédérales ont adopté un amendement législatif spécifique qui entrera en principe en vigueur au printemps 2017. Il s'agit de plusieurs centaines de millions – dans le seul domaine de la procédure de communication à l'échelon international des groupes, l'Administration fédérale des contributions (AFC) aurait recouvré au total CHF 600 millions d'intérêts de retard en vertu de l'interprétation formaliste de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA).

Nouvelle réglementation

Depuis peu, le dépôt tardif des formulaires à l'échelon international de groupes n'engendre plus d'impôts ou d'intérêts supplémentaires. Désormais, seul le dépôt tardif des formulaires peut être sanctionné d'une amende. En outre, les entreprises frappées d'intérêts de retard depuis 2011 dans ce contexte ont la possibilité de les récupérer. Toutefois, les intérêts de retard récupérables ne sont pas soumis à un intérêt créditeur. Par ailleurs, le remboursement n'est pas automatique; il est sujet au dépôt d'une demande spécifique.

Un autre allègement en vue?

Malheureusement, le législateur a manqué d'en profiter pour alléger les autres formalismes liés à l'impôt anticipé pratiqués ces dernières années. Si l'on se fonde sur la jurisprudence du Tribunal fédéral, remontant en partie à plusieurs décennies, qui concernait uniquement des cas isolés et que les cantons n'ont jamais entièrement et rigoureusement transposé aux contribuables, l'AFC a notamment publié il y a environ trois ans la circulaire n° 40 «Suppression du droit des personnes physiques au remboursement de l'impôt anticipé selon l'article 23 de la LIA». Cette circulaire a pour conséquence le rejet total du remboursement de l'impôt anticipé en cas d'erreurs minimales dans la déclaration d'impôts de la personne physique – y compris pour les dividendes connus de l'AFC en vertu du formulaire transmis par la société pour le décompte et la remise de l'impôt anticipé. Une solution est toutefois en vue: le Conseil fédéral a commandé l'élaboration d'un projet soumis à consultation en vue d'un nouvel amendement de la loi sur l'impôt anticipé. A cet égard, l'article 13 de la LIA devra préciser qu'une personne imposable – à condition qu'aucune taxation exécutoire n'ait encore eu lieu – a en principe la possibilité de déclarer ultérieurement ses revenus grevés de l'impôt anticipé lorsque celui-ci a omis de les déclarer par mégarde, sans perdre son droit au remboursement.

Toutefois, malgré l'allègement partiel obtenu grâce aux amendements législatifs décidés et impulsés, il est conseillé

tant aux personnes morales que physiques de s'en tenir strictement aux formalismes imposés par la procédure relative à l'impôt anticipé.

«En bref»

1. Le rejet de la procédure de communication, ainsi que la charge associée que représentent les intérêts de retard en cas de dépassement du délai de 30 jours sont annulés avec effet rétroactif.
2. Depuis peu, le dépôt tardif des formulaires d'impôt anticipé peut être sanctionné par une amende.
3. Le Conseil fédéral a commandé l'élaboration d'un projet soumis à consultation en vue de nouveaux amendement et allègement de la loi sur l'impôt anticipé.
4. Il est toutefois conseillé de continuer à s'en tenir strictement aux formalismes de la procédure relative à l'impôt anticipé afin d'éviter toute conséquence défavorable.

Nouvelles dispositions de la LBA sur les transactions en espèces pour les négociants

Dispositions de la LBA

La mise en œuvre des normes internationales révisées en 2012, concernant la lutte contre le blanchiment d'argent et contre le financement du terrorisme du Groupe d'action financière (GAFI), a entre autres conduit à une adaptation de la loi sur le blanchiment d'argent (LBA).

Règles applicables aux négociants

Peu importe la personnalité, morale ou physique, des négociants qui négocient des biens à titre professionnel, ces derniers sont soumis depuis le 1^{er} janvier 2016, conformément à l'art. 2 paragraphe 1, let. B de la LBA aux obligations spécifiques de l'art. 8a ff, dans la mesure où le paiement reçu en espèces est supérieur à CHF 100 000 et où le paiement n'est pas effectué via un intermédiaire financier. Le cas échéant, les négociants doivent respecter des obligations de diligence et de communication et de procéder au contrôle des dites obligations via une société d'audit autorisée.

Le caractère commercial d'une activité ne dépend pas du nombre de transactions. C'est plutôt le contexte dans lequel la transaction est effectuée qui est déterminant. Ainsi, une seule transaction peut déjà suffire à déclencher les obligations de diligence et de communication lorsque celle-ci intervient dans le cadre d'une activité économique indépendante exercée en vue d'un revenu régulier.

Le seuil de CHF 100 000 en espèces est également pertinent lorsque le paiement en espèces est versé en plusieurs tranches et que les différentes tranches sont inférieures à CHF 100 000 mais dépassent ce montant après addition.

Les obligations de diligence et de communication imposées aux négociants sont concrétisées dans l'ordonnance sur la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (ordonnance sur la lutte contre le blanchiment

d'argent, LBA). Parmi ces obligations, citons l'identification de la partie contractante (p. ex. à l'aide d'un document probant tel que passeport ou carte d'identité), la désignation de l'ayant droit économique, les obligations de vérification supplémentaires en cas d'indices de blanchiment d'argent, les obligations de communication (s'il existe des raisons de soupçonner que le moyen de paiement en espèces provient d'une infraction) et l'obligation de documentation. La documentation doit garantir qu'un tiers expert puisse se faire une idée objective des transactions et des relations d'affaires ainsi que du respect des dispositions légales. Les négociants doivent idéalement produire une attestation de toutes les transactions en espèces reçues d'une valeur supérieure à CHF 100 000. L'obligation de conserver la documentation pendant une durée de 10 ans s'applique.

Selon l'art. 2, paragraphe 1 let. b de la LBA, il n'est pas nécessaire de s'affilier à un OAR, pas plus que les négociants ne deviennent des intermédiaires financiers du fait de transactions en espèces supérieures à CHF 100 000.

Obligation de contrôle

Conformément à l'art. 15 de la LBA, le respect des obligations de diligence et de communication par ces négociants est soumis à une obligation de contrôle par une société d'audit autorisée disposant des compétences et de l'expérience nécessaires. L'obligation de mandater un organe de révision s'applique indépendamment de l'obligation de révision régie par le code des obligations. Il n'est donc pas obligatoire de confier l'audit à l'organe de révision statutaire au titre de l'art. 15 de la LBA. Les négociants choisissent librement un organe de révision en vertu de l'art. 15 de la LBA, à condition que ce dernier dispose de l'autorisation et des compétences appropriées.

Les négociants doivent passer une commande spécifique (objet de l'audit

séparé dans le mandat) auprès d'un organe de révision autorisé, lequel remet un rapport séparé à l'organe responsable (p. ex. au conseil d'administration) précisant si les obligations de diligence et de communication ont bien été remplies. L'organe de révision est tenu de signaler immédiatement toute infraction aux obligations de communication au Bureau de communication. L'organe de révision a donc une obligation de communication subsidiaire lorsqu'il existe un soupçon fondé que les négociants auraient dû signaler une transaction au Bureau de communication (MROS) mais ont omis de le faire. Les négociants qui ne mandatent aucun organe de révision afin de contrôler l'application des obligations de diligence se verront infliger une peine pécuniaire pouvant aller jusqu'à CHF 100 000. En cas de manquement délibéré à l'obligation de communication, des amendes jusqu'à CHF 500 000 sont possibles.

«En bref»

1. Les transactions commerciales donnant lieu à des encaissements supérieurs CHF 100 000 induisent l'obligation d'identifier la partie contractante et l'ayant droit économique.
2. S'il existe des raisons de soupçonner que le moyen de paiement en espèces provient d'une infraction, le Bureau de communication doit impérativement en être informé.
3. L'organe de révision ou une entreprise mandatée pour la révision doit alors vérifier que les obligations de diligence et de communication sont respectées.

Sanctions pénales et pots-de-vin ne sont plus déductibles

Contexte

Faute d'une base légale complète et d'une jurisprudence, la pratique antérieure des autorités fiscales n'était pas uniforme et ne s'appliquait pas en particulier à toutes les formes juridiques dans lesquelles une activité entrepreneuriale peut être organisée. Certes, il y a peu, le principe de non déductibilité des pots-de-vin s'appliquait également, mais il manquait une norme uniforme. Actuellement, la déductibilité des frais de justice découlant des amendes, contraventions et sanctions administratives échappe dans une large mesure à la réglementation.

Possible situation juridique future

Le Conseil fédéral aspire désormais à une réglementation claire: il souhaite mettre un terme à la déductibilité fiscale des amendes et pots-de-vin nationaux et étrangers, ainsi que des dépenses permettant les infractions. Il s'est pour cela engagé dans un processus législatif en vue d'aboutir à une loi fédérale en ce sens. En raison des controverses dans la procédure de consultation, le Conseil fédéral a renoncé à intégrer également la non déductibilité des frais de justice dans le projet.

Jurisprudence

La position juridique du Conseil fédéral a été appuyée dans le cadre d'une décision récemment rendue par le Tribunal fédéral, selon laquelle les personnes morales ne sont pas autorisées à déduire fiscalement les sanctions financières à caractère punitif. Le Tribunal fédéral argumente qu'une amende ne constituerait pas une conséquence di-

recte de l'activité commerciale. Elle ne représenterait donc pas une charge justifiée par l'usage commercial et ne serait par conséquent pas déductible. Les entreprises ayant puisé dans un bénéfice acquis de manière illicite pourraient toutefois procéder à une déduction. En effet, un prélèvement ne présenterait aucun caractère punitif, mais servirait à restaurer l'état approprié.

Peser les intérêts

Est-il réellement nécessaire d'adopter de nouvelles dispositions fiscales? Les sanctions financières étrangères sont souvent motivées sur un plan politico-économique et même si celles-ci ont été adoptées selon les principes de l'Etat de droit, leur qualification reste difficile. Même dans le cas des sanctions étrangères, une interdiction générale de déduction ne prend pas en considération dans une mesure suffisante la situation économique de l'activité entrepreneuriale. La densité réglementaire augmente rapidement, donnant lieu à de nombreux flous juridiques qui rendent l'activité entrepreneuriale compliquée et coûteuse. La conception essentiellement binaire du droit pénal inquiète surtout les PME. Si la non déductibilité fiscale des coûts devait encore être étendue, cela conduirait à priver les entreprises de substrat. La demande générale de justice totale de la part du social est à mettre en balance avec l'importance d'une économie prospère.

«En bref»

1. Jusqu'à présent, la déductibilité ou la non déductibilité fiscale des sanctions financières à caractère punitif n'était pas appréhendée de manière uniforme.
2. Le Conseil fédéral a désormais adopté la loi fédérale sur le régime fiscal des sanctions financières, selon laquelle ces paiements sont déclarés explicitement comme non déductibles lorsque ces derniers présentent un caractère punitif.
3. Déterminer le caractère punitif ou non d'une sanction financière peut parfois s'avérer problématique.
4. Sur un plan fiscal, les pots-de-vin ne sont également plus déductibles.
5. En droit commercial, la comptabilisation des paiements correspondants dans les charges pourrait selon toute probabilité rester nécessaire. A l'avenir, les paiements de ce type devront donc être déclarés aux autorités fiscales.

Nous sommes membres d'EXPERTsuisse. Engagés et responsables.

L'association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire a pour mission de former, soutenir et représenter ses experts. Depuis plus de 90 ans, EXPERTsuisse engage sa responsabilité dans le domaine économique, social et politique.
www.expertsuisse.ch

Les contenus présentés ont fait l'objet de recherches approfondies. Cependant, aucune garantie ne peut être donnée quant à l'exactitude, l'intégralité et l'actualité des informations. Par ailleurs, ces articles ne sauraient se substituer à une consultation détaillée au cas par cas. EXPERTsuisse ne saurait endosser aucune responsabilité quant à ces contenus et leur utilisation.