

EXPERT INFO

Informations pratiques PME | numéro 3 | 2019

Votre Expert



PKF Fiduciaire SA, des spécialistes en comptabilité, audit, fiscalité ou de la législation du travail qui s'engagent à vos côtés et vous informent sur les sujets d'actualité qui vous concernent.



Sommaire	Page
RFFA: nouvelle imposition des dividendes et transposition	1
RFFA: patent box et déductions supplémentaires pour les activités de R&D	2
RFFA: step-up	3
Obligation d'annoncer les emplois vacants	4

RFFA: nouvelle imposition des dividendes et transposition

RFFA: adaptation concernant l'imposition des dividendes et la transposition

Contexte

La réforme fiscale RFFA (loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS) qui entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2020 prévoit différentes mesures afin de maintenir la compétitivité internationale de la place fiscale suisse et son attractivité pour les personnes morales. Elle concerne néanmoins aussi les particuliers. Les modifications relatives à l'imposition des dividendes et à la transposition, lorsqu'elles concernent notamment les personnes privées détenant des participations qualifiées, sont décrites plus en détail ci-après.

Imposition des dividendes

L'imposition partielle des revenus de dividendes pour les associés détenant une part de 10 % ou plus dans une société (participation qualifiée) sera maintenue. Pour l'impôt fédéral direct, les dividendes provenant de participations qualifiées étaient jusqu'à présent imposés à 60 % (participation dans la fortune privée) ou à 50 % (participation dans la fortune commerciale); avec la RFFA, ce taux passera à 70 %. Au niveau cantonal, les dividendes qualifiés seront pris en compte à 50 % au moins dans la base de calcul de l'impôt. Dans les cantons où l'imposition partielle est actuellement inférieure à 50 %, une hausse de la charge fiscale est inévitable. Les assujettis détenant des participations qualifiées devraient éventuellement envisager de verser des distributions provenant des sociétés avant la fin 2019. Il faut alors absolument tenir compte de l'aspect assurance sociale.

Transposition

L'entrée en vigueur de la RFFA entraînera également un durcissement en matière de transposition. À partir du 1^{er} janvier 2020, tout transfert de parts issues de la fortune privée vers la fortune commerciale d'une personne morale contrôlée par la personne exécutant le transfert sera assujéti à l'impôt sur le revenu, indépendamment du taux de participation transféré. Cette modification concerne à la fois l'impôt fédéral direct et les impôts cantonaux.

«En bref»

1. L'imposition partielle des dividendes passe de 50 ou 60 % à un taux harmonisé de 70 % au niveau fédéral. L'instauration d'un taux plancher de 50 % pour l'imposition partielle ou une hausse dans le cadre de la mise en œuvre dans les cantons peut aussi entraîner une charge fiscale supplémentaire au niveau cantonal pour les associés.
2. Il convient d'étudier l'intérêt d'une distribution (supplémentaire) en 2019 afin de bénéficier une dernière fois de l'imposition plus faible des dividendes.
3. Tout transfert de participations dans le cadre d'une transposition est désormais soumis à l'impôt sur le revenu.

RFFA: patent box et déductions supplémentaires pour les activités de recherche et développement

Contexte

Avec l'entrée en vigueur de la RFFA le 1^{er} janvier 2020, toutes les entreprises en Suisse seront imposées selon les mêmes règles. Pour que la Suisse préserve néanmoins son attractivité fiscale pour les personnes morales, la RFFA prévoit différents instruments pouvant entraîner une réduction de la charge fiscale. Nous faisons ci-après la lumière sur deux d'entre eux, à savoir la patent box et la déduction supplémentaire pour les activités de recherche et de développement (R&D).

Patent box

Avec la mise en œuvre de la RFFA, les bénéfices provenant de brevets et de droits comparables seront, sur demande, imposés à un taux réduit. L'instauration d'une patent box est obligatoire pour les cantons. Pour le calcul du bénéfice net imposable, le bénéfice net provenant de brevets est multiplié par les dépenses R&D éligibles, lesquelles sont divisées par les dépenses totales R&D par brevet ou par produit (quotient Nexus). La réduction maximale possible au niveau fédéral est de 90%. Les cantons sont libres de fixer une réduction plus basse. Pour que la patent box soit utilisée, les droits de propriété intellectuelle doivent être enregistrés et éligibles à la patent box. Sont considérés comme droits de propriété intellectuelle éligibles, les brevets enregistrés en Suisse et à l'étranger, les certificats complémentaires de protection et leur prolongation, les topographies, les variétés végétales et leur documentation protégées en vertu de la loi sur les produits thérapeu-

tiques. Les marques, les designs et les logiciels non protégés par un brevet ne sont pas éligibles à la patent box. Avec l'entrée dans la patent box, les déductions pour les activités de R&D déjà prises en compte par le passé dans le bénéfice net imposable sont compensées. Selon le canton, différentes dispositions sont applicables à cette imposition à l'entrée. La patent box représentant un défi administratif pour les entreprises, il conviendra de clarifier au préalable si l'entrée dans la patent box vaut la peine. Outre la garantie que les droits de propriété intellectuelle détenus sont éligibles à la patent box, il faut calculer la part des dépenses de R&D éligibles par rapport aux dépenses totales de R&D. En outre, il conviendra de prêter une attention particulière aux réglementations cantonales applicables en lien avec l'entrée dans la patent box et le montant de la réduction.

Déduction supplémentaire pour les activités de R&D

Les entreprises de personnes et les personnes morales peuvent déduire plus de dépenses de R&D qu'elles n'en ont réellement effectuées. Les cantons sont libres d'autoriser une déduction supplémentaire allant jusqu'à 50% des dépenses effectives. Actuellement, la majorité des cantons prévoit cette déduction maximale. La déduction supplémentaire pour les activités de R&D s'applique uniquement aux coûts générés en Suisse et une distinction est faite entre la recherche pour compte propre et la recherche sur mandat. Dans le cas de la recherche pour compte propre, les frais de

personnel directement imputables plus un supplément de 35% (pour le loyer, l'électricité, etc.), soit au total 135%, servent de base de calcul. Dans le cas de la recherche sur mandat, le travail facturé par des tiers est déterminant et entre à 80% dans la base de calcul. Les dépenses supplémentaires déductibles des impôts sont calculées en fonction de chaque résultat (50% au maximum). La loi fédérale sur l'encouragement de la recherche et de l'innovation définit précisément les activités de recherche et de développement (R&D).

«En bref»

1. Si une entreprise détient des droits de propriété intellectuelle, il convient de vérifier si l'entrée dans la patent box vaut la peine ou non.
2. Il faut tenir compte des différences cantonales concernant l'entrée dans la patent box et le montant de la réduction.
3. Pour les dépenses de R&D engagées en Suisse, il sera possible dès 2020, au niveau cantonal et à certaines conditions, de déduire des dépenses supérieures à celles réellement effectuées.

RFFA: déclaration des réserves latentes suite à un changement de statut

Contexte

Avec l'entrée en vigueur de la RFFA le 1^{er} janvier 2020, les régimes fiscaux cantonaux appartiendront au passé. Pour les entreprises fiscalement privilégiées jusqu'ici, cela signifie principalement qu'elles seront imposées à un taux ordinaire. Dans ce contexte, il convient d'accorder une attention toute particulière aux réserves latentes non imposables jusqu'à présent: pour leur déclaration, la RFFA instaure une réglementation transitoire («step-up selon le nouveau droit») que les cantons doivent obligatoirement mettre en œuvre. Dans la majorité des cantons, les réserves latentes peuvent encore être déclarées au moyen d'un step-up («selon l'ancien droit») d'ici fin 2019.

Step-up selon l'ancien droit

Avec la déclaration fiscale 2019, les actifs dans le bilan fiscal des impôts cantonaux et communaux sont réévalués avec exonération d'impôt. Aucune comptabilisation commerciale correspondante n'est nécessaire. Sur une période de cinq à dix ans au maximum (selon le canton), les réserves latentes déclarées peuvent être ensuite amorties à charge du résultat fiscal. Dans ce contexte, la limitation de la réduction fiscale doit cependant être respectée: celle-ci prescrit que les nouvelles mesures fiscales introduites par la RFFA peuvent entraîner une réduction maximum de 70% du bénéfice imposable (avant compensation des pertes). Il convient de souligner que le step-up selon l'ancien droit au niveau des impôts cantonaux – dans la mesure où le canton prévoit la possibilité de réévaluation – n'est encore possible qu'en cas de changement de statut anticipé facultatif courant 2019.

Step-up selon le nouveau droit

Dans le step-up selon le nouveau droit (également appelé modèle à taux spécial ou à deux taux), les réserves latentes jusqu'alors non imposables sont déterminées de manière contraignante dans une décision en constatation prise par l'autorité de taxation au moment de l'entrée en vigueur de la RFFA. Tant que ces réserves latentes sont réalisées dans les cinq années suivantes, le bénéfice ainsi dégagé est imposé à un taux d'imposition spécial de généralement 1 à 2% (librement déterminé par les cantons). La limitation de la réduction fiscale n'est pas applicable dans le step-up selon le nouveau droit. Il faut souligner que ce step-up n'est possible que pour les impôts cantonaux.

Questions d'évaluation

La possibilité de réévaluation existe pour tous les actifs, à l'exception des participations majeures (taux de 10% ou plus) et des immeubles. Outre les réserves latentes sur les postes des actifs, la plus-value créée par l'entité elle-même (goodwill) est également pertinente. Indépendamment de la méthode choisie, il est recommandé de s'accorder au préalable avec l'autorité fiscale compétente sur l'évaluation des réserves latentes déterminantes et, en cas de step-up selon l'ancien droit, de la consigner dans un ruling ou, en cas de step-up selon le nouveau droit, de soumettre une proposition d'évaluation à l'administration fiscale.

Que faut-il faire?

Il est conseillé aux sociétés à statut fiscal spécial ayant des réserves latentes jusqu'à présent non imposées de procéder dans les meilleurs délais à des simulations et

des calculs afin d'évaluer si un step-up vaut la peine et, le cas échéant, laquelle des deux méthodes est la plus avantageuse. Un contrôle individuel tenant compte des réserves latentes concrètes et des conditions-cadres posées par le canton de domicile est incontournable afin de trouver la solution optimale pour chaque entreprise.

«En bref»

1. Les réserves latentes constituées dans le cadre de l'imposition privilégiée peuvent encore être déclarées sans incidence fiscale dans le bilan fiscal d'ici fin 2019 et amorties les années suivantes.
2. À partir de l'entrée en vigueur de la RFFA le 1^{er} janvier 2020, il ne restera plus que la possibilité du step-up selon le nouveau droit: les réserves latentes mises à disposition seront imposées séparément pendant cinq années, si elles sont réalisées.
3. Il convient de clarifier au cas par cas pour chaque entreprise si la déclaration des réserves latentes est intéressante et quelle méthode est la plus avantageuse.

Obligation d'annoncer les emplois vacants: quand y a-t-il obligation d'annoncer et comment procéder?

Contexte

En février 2014, le peuple suisse a accepté l'initiative «Contre l'immigration de masse». Dans le cadre de la mise en œuvre de cette initiative, le Parlement a décidé d'instaurer une obligation d'annoncer les emplois vacants. Celle-ci doit permettre de mieux exploiter le potentiel de la main d'œuvre en Suisse et ainsi de contrôler, voire de ralentir l'immigration de nouveaux travailleurs.

Obligation d'annoncer

L'obligation d'annoncer les emplois vacants s'applique aux catégories professionnelles fortement touchées par le chômage. C'est le taux de chômage national qui est déterminant: d'ici fin 2019, le seuil est à 8% et, à partir de janvier 2020, il passera à 5%. Les catégories de profession soumises à l'obligation d'annoncer sont déterminées et publiées chaque année sur la base des taux de chômage moyens nationaux au cours des douze derniers mois (www.arbeit.swiss/stellenmeldepflicht).

Procédure concrète

Tout employeur (ou le bureau de placement ou le chasseur de têtes qu'il aura mandaté), qui doit pourvoir un poste dans une des catégories de profession concernées, doit l'annoncer à l'Office régional de placement (ORP) compétent. L'ORP confirme à cet employeur par écrit que le poste a bien été enregistré dans le système d'information de l'assurance-chômage. Le délai d'attente de cinq jours court à partir du premier jour ouvrable suivant: pendant cette période, l'employeur n'est pas autorisé à mettre au concours le poste via d'autres canaux, comme son propre site Internet ou des por-

tails d'emplois. Trois jours ouvrables après l'annonce de l'emploi vacant, l'ORP transmet à l'employeur les profils qui conviennent. Plus le descriptif du poste et le profil d'exigences fournis sont précis, plus les chances sont grandes pour l'employeur de recevoir des dossiers de candidature appropriés. Celui-ci les étudie et invite les candidats adéquats à passer un entretien d'embauche ou un test d'aptitude. L'employeur a l'obligation de communiquer à l'ORP les noms des candidats qu'il a contactés et s'il s'en est suivi un contrat d'embauche. Par contre, il n'est pas obligé d'invoquer les motifs pour lesquels certains candidats n'ont pas été invités ou embauchés. À l'expiration de l'interdiction de publier qui dure cinq jours, l'employeur est libre de mettre au concours le poste. Les comportements non conformes à la loi peuvent être sanctionnés par une peine pécuniaire.

Exceptions à l'obligation d'annoncer

Les postes soumis à l'obligation d'annonce ne doivent cependant pas être communiqués à l'ORP dans les cas suivants:

- Dans une entreprise, un groupe d'entreprises ou un groupe, le poste en question est pourvu par une personne employée depuis déjà au moins six mois (applicable également aux apprentis employés à la suite de leur apprentissage).
- Le poste est à pourvoir pour quatorze jours calendaires au maximum.
- La personne engagée est le conjoint ou le partenaire enregistré d'un collaborateur ou d'une collaboratrice ayant droit de signature dans l'entreprise, ou est parente ou alliée en ligne directe ou jusqu'au premier degré en ligne collatérale.

- Il s'agit d'une place d'apprentissage ou d'un «véritable» stage, c'est-à-dire que celui-ci constitue une condition obligatoire pour l'obtention du diplôme. Si le poste peut déjà être occupé par un demandeur d'emploi inscrit auprès d'un ORP, l'annonce n'est pas non plus obligatoire. L'employeur est libre de rechercher lui-même des candidats adéquats sur le portail de l'ORP.

«En bref»

1. Les employeurs sont obligés par la loi d'annoncer à l'ORP les postes vacants relevant des catégories professionnelles touchées par un chômage élevé. La «Liste des genres de professions» publiée par le Secrétariat d'État à l'économie (SECO) est déterminante.
2. Dans quelques exceptions, le poste n'a pas besoin d'être annoncé.
3. Les employeurs qui n'annoncent pas les postes soumis à l'obligation d'annoncer ou qui ne respectent pas l'interdiction de publier pendant cinq jours peuvent être sanctionnés par une peine pécuniaire.
4. Pour de plus amples informations et des remarques utiles, rendez-vous sur www.arbeit.swiss.

Nous sommes membre d'EXPERTsuisse. Engagés et responsables.

L'association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire a pour mission de former, de soutenir et de représenter ses experts. Depuis plus de 90 ans, EXPERTsuisse assume sa responsabilité vis-à-vis de l'économie, de la société et de la 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'exhaustivité et l'actualité des informations. Par ailleurs, ces articles ne sauraient remplacer un conseil détaillé au cas par cas. Aucune responsabilité ne peut être endossée quant aux contenus et à leur utilisation.