

# EXPERT INFO

Informations pratiques PME | numéro 1 | 2023

## 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
Numérisation dans le domaine fiscal	1
Rapport sur le développement durable: opportunités et défis	2
Nouveau droit des sociétés anonymes	3
Réglementation concernant les frontaliers CH-D	4

## Numérisation dans le domaine fiscal

### Évolution numérique dans la fiscalité

#### Développements généraux

Comme dans de nombreux autres domaines, la numérisation n'épargne pas les impôts. Pour les personnes physiques, la possibilité de déposer sa déclaration d'impôt via les portails numériques respectifs des autorités fiscales cantonales, voire sans signature dans certains cantons, est largement répandue. Pour tenir compte de cette évolution, la loi fédérale sur les procédures électroniques en matière d'impôts est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2022 (certains articles entreront en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024). Elle règle la procédure électronique dans tous les domaines fiscaux. Plusieurs lois fédérales ont été adaptées dans la mesure où des procédures électroniques sont à prévoir. En outre, le Conseil fédéral peut prescrire aux entreprises une exécution par voie électronique des différentes procédures. Une confirmation électronique doit être possible en lieu et place de la signature. L'autorité compétente doit veiller à l'authenticité et à l'intégrité des données.

#### Portail TVA

L'ancien portail en ligne «AFC Suisse Tax» a été remplacé par le nouveau «ePortal» (<https://eportal.admin.ch/start>). Outre de nombreux autres services, le nouveau portail met à disposition ce décompte électronique de la TVA ([www.mwstabrechnen.estv.admin.ch/pro/home](http://www.mwstabrechnen.estv.admin.ch/pro/home)). Il existe désormais deux possibilités pour le décompte en ligne de la taxe sur la valeur ajoutée. Avec le «Décompte TVA pro» (avec un compte), toutes les possibilités pour le décompte électronique de la TVA sont disponibles après enregistrement unique. Avec le «Décompte TVA easy» (sans compte), la TVA est décomptée via une connexion en tant qu'invité. Pour ce faire, il faut se connecter au moyen d'une authentification à deux fac-

teurs pour chaque décompte. Certaines fonctions importantes, comme la remise ultérieure de décomptes de rectification ou de concordances annuelles, ainsi que la demande de prolongation de délais, ne sont disponibles qu'avec le «Décompte TVA pro». Les données enregistrées dans «AFC SuisseTax» peuvent être transférées vers le nouveau «Décompte TVA pro».

#### Simulateur fiscal

Un simulateur fiscal national est également disponible dans le «ePortal» susmentionné. Il inclut le calcul des impôts sur le revenu et la fortune (y compris les versements en capital), les impôts sur les successions et les donations, ainsi que les impôts sur le bénéficiaire et le capital. Comme il est conçu pour toute la Suisse, il est possible d'exécuter tous les calculs fiscaux à l'aide de cet outil.

### «En bref»

1. Le processus de numérisation en matière de fiscalité se poursuit sans relâche. Les lois fiscales prévoient désormais la possibilité de procédures et de remise de documents sans signature, le tout par voie électronique.
2. Le traitement électronique de la TVA a été modifié et sera désormais disponible dans le nouveau portail en ligne «ePortal».
3. Outre d'autres services, «ePortal» comprend également un simulateur fiscal national.

# Reporting sur le développement durable pour les PME: opportunités et défis

## Contexte

Le thème du développement durable fait actuellement l'objet de toutes les discussions, y compris dans les PME.

On attend de plus en plus des entreprises qu'elles soient en mesure de montrer à quel point elles gèrent leurs activités de manière durable. Les exigences et attentes croissantes influencent notamment le reporting des entreprises. Si l'accent a été mis jusqu'à présent sur le reporting financier, il porte toujours plus depuis ces dernières années sur des informations et données non financières.

## Développements au sein de l'UE

Le 21 juin 2022, le Conseil européen s'est mis d'accord sur la version finale de la directive sur la publication d'informations en matière de durabilité («Corporate Sustainability Reporting Directive» [CSRD]). Désormais, les entreprises n'ayant pas leur siège dans l'UE peuvent également être concernées par l'obligation de présenter un rapport. Une activité économique d'une ampleur significative dans l'UE constitue une condition préalable. Selon la CSRD, cette condition est considérée comme remplie dans les cas suivants:

- chiffre d'affaires dans l'UE supérieur à 150 millions d'euros pour deux exercices consécutifs et
- chiffre d'affaires supérieur à 40 millions d'euros pour l'exercice précédent d'une filiale soumise à l'obligation de présenter un rapport selon la CSRD ou d'une succursale domiciliée dans l'UE.

Toute entreprise remplissant ces critères devra établir un rapport à compter de l'exercice 2028. Il est recommandé aux entreprises suisses opérant dans l'UE d'analyser en temps voulu si les critères sont remplis et de définir d'éventuelles mesures à prendre.

## Développements en Suisse

Avec l'entrée en vigueur des prescriptions en matière de transparence concernant les aspects non financiers (art. 964a ss CO), le thème du développement durable a fait son entrée dans la loi suisse le 1<sup>er</sup> janvier 2022. Le 23 novembre 2022, le Conseil fédéral a en outre fixé au 1<sup>er</sup> janvier 2024 l'entrée en vigueur de l'ordonnance relative au rapport sur les questions climatiques. Les grandes entreprises suisses seront donc tenues légalement de rendre compte des risques liés à leurs activités pour les questions environnementales, sociales, de personnel, du respect des droits de l'homme, de lutte contre la corruption, ainsi que des mesures prises dans ces domaines. Les sociétés ouvertes au public et les grands établissements financiers seront tenus d'établir un rapport s'ils comptent, sur une base consolidée, au moins 500 emplois à plein temps en moyenne annuelle au cours de deux exercices consécutifs et s'ils dépassent au moins l'un des seuils «total du bilan de 20 millions de francs» ou «chiffre d'affaires de 40 millions de francs» au cours de deux exercices consécutifs.

## Pertinence pour les PME

Les développements réglementaires actuels montrent que les PME suisses ne sont toujours pas directement concernées par l'obligation d'établir un rapport sur le développement durable, et que, par conséquent, la majorité d'entre elles ne publient pas d'informations en la matière. Les coûts associés, l'engagement de ressources supplémentaires, les défis liés à la collecte de données, le manque de savoir-faire, ainsi que la multiplicité des directives et des conditions-cadres sont quelques-unes des raisons de cette réticence. Les exigences de la société en matière de gestion durable ne se limitent toutefois pas aux grandes entreprises, mais concernent aussi les PME.

En effet, celles-ci couvrent souvent une part importante de la chaîne d'approvisionnement des grandes entreprises, elles-mêmes soumises à l'obligation d'établir un rapport. Ces grandes entreprises exigent donc de plus en plus de leurs fournisseurs qu'ils apportent la preuve de leur contribution au développement durable. C'est pourquoi il est recommandé, même aux PME, de se pencher suffisamment tôt et de manière proactive sur la thématique du développement durable et de son reporting, afin de générer une valeur ajoutée. Les entreprises qui contribuent activement à une économie durable peuvent à l'heure actuelle encore se distinguer de leurs concurrents et améliorer leur image auprès du public et sur le marché du travail. Par ailleurs, le développement durable revêt une importance toujours plus grande dans les décisions de financement prises par les investisseurs, raison pour laquelle les PME devraient davantage se concentrer sur ce sujet.

## «En bref»

1. La gestion d'entreprise responsable gagne en importance.
2. Dans les PME également, le reporting sur le développement durable est un thème qui devient plus pertinent.
3. Traiter cette thématique suffisamment tôt sur le plan stratégique peut offrir des opportunités.

## Organes de la société: nouveautés et clarification

### Assemblée générale: forme

Dans la pratique, le besoin de dissocier l'assemblée générale (AG) de la présence physique des actionnaires et du conseil d'administration se fait sentir depuis longtemps. L'entrée en vigueur du nouveau droit des sociétés anonymes au 1<sup>er</sup> janvier 2023 a permis de répondre à cette demande au niveau légal: désormais, l'assemblée générale peut se tenir physiquement, de manière entièrement virtuelle ou sous une forme mixte (cf. art. 701a ss CO). Pour les différentes possibilités d'organisation et les conditions statutaires parfois requises, nous renvoyons à Expert Info, numéro 2/2022. Il n'est pas clair si, dans le cas d'une AG hybride avec lieu de réunion, la présence physique de l'organe de révision sera encore nécessaire sur place à l'avenir en cas de contrôle ordinaire (art. 731 CO) ou si une participation virtuelle suffira.

### Conseil d'administration: durée de fonction

Le conseil d'administration d'une société est en principe élu lors de l'assemblée générale ordinaire. Celle-ci a lieu chaque année, et dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice. Ce délai est prévu par le code des obligations. Dans la pratique, il arrive toutefois que le premier semestre du nouvel exercice s'écoule sans que l'assemblée générale ordinaire n'ait eu lieu, ou que l'assemblée générale ait bien eu lieu, mais que l'élection du conseil d'administration n'ait pas été inscrite à l'ordre du jour. Quelles sont les implications pour le mandat d'administrateur? Celui-ci existe-t-il toujours ou a-t-il pris fin automatiquement à l'expiration du délai de six mois? La loi ne se prononce pas à ce sujet et les avis divergent dans la doctrine. Dans son arrêt 4A\_469/2021 du 3 décembre 2021, le Tribunal fédéral a rendu une décision de principe:

il précise que la fonction du conseil d'administration prend fin à l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice concerné, si aucune assemblée générale n'a eu lieu ou si l'élection du conseil d'administration n'a pas été inscrite à l'ordre du jour. Il rejette donc la reconduction tacite du mandat. Selon le Tribunal fédéral, les tiers de bonne foi peuvent toutefois se fier à l'inscription au registre du commerce. En outre, le Tribunal fédéral renvoie expressément à la responsabilité de l'organe de fait: si un membre du conseil d'administration continue d'exercer ses fonctions après l'expiration de son mandat, il est considéré comme un «organe de fait» et est soumis aux obligations de diligence et de loyauté prévues par le droit des sociétés anonymes, ainsi qu'à la responsabilité des organes. Les intérêts de la société, des actionnaires et des créanciers de la société sont ainsi préservés.

Cet arrêt du Tribunal fédéral crée une insécurité juridique: la convocation (tardive) par le conseil d'administration non élu et les décisions prises sont en principe considérées comme nulles. Dans une décision antérieure, le Tribunal fédéral a toutefois considéré que le conseil d'administration de fait avait l'obligation de convoquer une assemblée générale.

Il faudra voir si la nouvelle décision de principe du Tribunal fédéral s'inscrit simplement dans le contexte de la prévention des abus de pouvoir (conseil d'administration qui retarde systématiquement la tenue de l'assemblée générale pour éviter ainsi sa révocation) ou encore dans le cas de motifs objectifs, dans l'intérêt de la société, qui peuvent nécessiter une convocation tardive de l'assemblée générale. De nombreuses PME n'ont qu'un seul ou quelques actionnaires qui peuvent à tout moment convoquer et tenir une réunion de tous les

actionnaires (art. 701 CO). À l'échéance du mandat du conseil d'administration, les actionnaires peuvent, en bonne et due forme, convoquer et tenir l'AG, élire le CA, approuver les comptes annuels, etc. Dans tous les cas, les sociétés seraient bien avisées de prévoir et d'organiser de manière fixe l'élection du conseil d'administration dans le délai de six mois.

### Organe de révision: durée de fonction

La durée de fonction de l'organe de révision est réglée de manière claire et précise par la loi à l'art. 730a, al. 1, CO: «Son mandat prend fin avec l'approbation des derniers comptes annuels». En d'autres termes, si l'assemblée générale ordinaire n'a pas lieu dans le délai de six mois, le mandat de l'organe de révision est automatiquement prolongé jusqu'à l'approbation des comptes annuels.

### «En bref»

1. L'assemblée générale peut se tenir physiquement, virtuellement ou sous une forme hybride.
2. Le mandat du conseil d'administration prend fin six mois après la fin de l'exercice concerné, si aucune assemblée générale n'a eu lieu ou si l'élection du conseil d'administration n'a pas été portée à l'ordre du jour.
3. Le mandat de l'organe de révision dure jusqu'à l'approbation des derniers comptes annuels.

# Réglementation concernant les frontaliers selon la CDI entre la Suisse et l'Allemagne

## Qui est concerné?

La Suisse a conclu avec l'Allemagne une convention en vue d'éviter les doubles impositions (CDI CH-D). L'art. 15a CDI CH-D stipule que tout salarié qui est un résident d'un État contractant, mais dont le lieu de travail est situé dans l'autre État contractant, d'où il retourne régulièrement à son domicile, est réputé frontalier et est soumis à une imposition spéciale. L'assujetti perd la qualité de frontalier s'il ne regagne pas son domicile plus de 60 jours ouvrables par an en fonction de l'exercice de son activité. Dans le cas d'un emploi à temps partiel, le nombre de jours de non-retour à son domicile acceptés est réduit proportionnellement. Le retour au domicile est en principe toujours raisonnablement exigible, sauf si la distance par la route est supérieure à 100 km, si le trajet aller-retour dépasse trois heures ou si les frais d'hébergement sont pris en charge par l'employeur. En cas d'interruption de travail de 4 à 6 heures, un retour au domicile est acceptable, pour autant que le temps nécessaire au trajet soit inférieur à 20% de l'interruption de travail.

## Principaux faits

Le revenu d'une activité lucrative d'un frontalier peut être imposé dans l'État de résidence et un impôt à la source peut être perçu à titre de compensation dans l'État où l'activité est exercée. En cas de résidence en Allemagne, l'impôt à la source est imputé sur l'impôt allemand sur le revenu. En cas de résidence en Suisse, le montant brut des rémunérations est réduit d'un cinquième lors de la fixation de l'assiette de l'impôt.

Si l'employé prouve sa résidence à l'employeur par une attestation officielle de

l'autorité fiscale compétente, l'impôt à la source ne peut pas excéder 4,5% de la rémunération brute. En l'absence d'attestation, le salarié est imposé à la source selon les barèmes ordinaires. L'attestation de résidence doit être demandée par le frontalier et s'applique pendant une année civile. En cas de poursuite des rapports de travail, l'attestation est délivrée automatiquement pour l'année suivante. En cas de changement d'employeur, elle doit être demandée à nouveau. L'octroi peut être refusé lorsque les conditions selon l'art. 15a CDI CH-D ne sont pas remplies. Dans ce cas, le débiteur de la prestation imposable, c'est-à-dire l'employeur, doit attester spontanément au moyen du formulaire correspondant (Gre-3) auprès de l'administration fiscale compétente.

## Actualité

Le protocole d'entente sur les consultations du 11 juin 2020 entre la Suisse et l'Allemagne a été dénoncé. Le travail à domicile s'étant imposé, un nouveau protocole d'entente sur les consultations a été conclu en juillet 2022, lequel stipule que les jours où le frontalier travaille toute la journée dans l'État de résidence ne sont pas considérés comme des jours de non-retour au domicile. Pour obtenir le statut de frontalier, l'employé doit se rendre dans l'État où l'activité est exercée et en revenir au moins un jour par semaine ou cinq jours par mois. Aucun établissement stable n'est donc justifié au lieu de résidence, le critère de la permanence n'étant pas rempli.

## Assurances sociales

Les assurances sociales sont soumises à d'autres dispositions. Une application

flexible des règles d'assujettissement a été convenue et prolongée jusqu'au 30 juin 2023. Par conséquent, le télétravail ne constitue pour l'instant pas un changement de lieu de travail et la compétence en matière de sécurité sociale reste inchangée. Reste à savoir si, après le 30 juin 2023, le taux de télétravail de plus de 25% sera toujours possible sans entraîner un changement de compétence en matière d'assurances sociales. Il faudra surveiller cela de près dans un avenir proche afin de réagir à temps en cas de changement et d'adapter en conséquence les règles relatives au télétravail.

## «En bref»

1. Est réputé frontalier celui qui quitte régulièrement son lieu de travail situé dans l'État voisin pour rentrer à son domicile.
2. La retenue à la source pour les frontaliers ne peut pas dépasser 4,5% du revenu brut de la rémunération.
3. Afin de pouvoir être réactif face aux changements, il convient de surveiller de près l'application flexible des règles d'assujettissement aux assurances sociales, car celles-ci n'ont été prolongées que jusqu'au 30 juin 2023.

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](http://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.