

Date de dépôt : 28 février 2022

Rapport

de la commission fiscale chargée d'étudier le projet de loi de M^{mes} et MM. François Baertschi, Sandro Pistis, Florian Gander, Françoise Sapin, Thierry Cerutti, Christian Flury, Daniel Sormanni, Francisco Valentin, Patrick Dimier modifiant la loi générale sur les contributions publiques (LCP) (D 3 05) (Pour une contribution de solidarité des travailleurs frontaliers)

Rapport de majorité de M. Grégoire Carasso (page 1)

Rapport de minorité de M. Sandro Pistis (page 24)

RAPPORT DE LA MAJORITÉ

Rapport de M. Grégoire Carasso

Mesdames et
Messieurs les députés,

La commission fiscale (ci-après la commission) a étudié le projet de loi en question lors de ses séances du 13 avril 2021, du 18 janvier et du 1^{er} février 2022 sous la présidence de M^{me} Françoise Sapin puis de M. Thomas Wenger. La commission a été assistée par M. Stefano Gorgone, secrétaire scientifique (SGGC), puis par M^{me} Nadia Salama, secrétaire scientifique (SGGC), et par M. Christophe Bopp, secrétaire général adjoint (DF). Les procès-verbaux de ces séances ont été rédigés par M. Gérard Riedi. Que toutes ces personnes soient remerciées du soutien précieux apporté aux travaux de la commission.

Table des matières

Audition de M. François Baertschi, auteur du projet de loi	2
Audition de M ^{me} Nathalie Fontanet, conseillère d'Etat	7
Discussion et vote	11

Audition de M. François Baertschi, auteur du projet de loi

M. Baertschi constate à titre liminaire, d'une part, que l'Etat fait face à des difficultés financières de manière récurrente et, d'autre part, que beaucoup de gens, notamment de la classe moyenne, font des efforts au niveau fiscal. En revanche, les travailleurs frontaliers se trouvent dans une situation très favorable au niveau de leur pouvoir d'achat avec l'effet du taux de change dont ils profitent pleinement étant donné le coût de la vie de l'autre côté de la frontière. L'idée du projet de loi est donc de prévoir une taxe provisoire permettant de passer le cap, étant entendu que l'effort doit être partagé par chacun.

Le système proposé est le plus simple possible pour éviter au maximum les coûts induits au niveau de la gestion administrative. Il s'agit ainsi d'avoir une taxe fixe d'un montant de 1000 francs perçu sur chaque détenteur de permis G et un montant de 1000 francs par employé pour les employeurs qui ont des travailleurs frontaliers permis G parmi leur personnel. On arriverait ainsi à un montant de plus de 170 millions de francs par an. C'est une somme considérable par rapport à l'enjeu budgétaire du canton. Cela permettrait de gérer la période actuelle (recapitalisation de la CPEG, RFFA et crise COVID). Le projet de loi se base sur le taux de change de septembre 2020. Considérant les fluctuations de change et le caractère conjoncturel de l'effort demandé, M. Baertschi précise qu'il faudra abroger la loi une fois que ce dispositif ne fera plus sens.

Un commissaire PLR relève que l'on parle d'une taxe de solidarité, mais c'est plutôt une forme d'impôt qui, par définition, doit tenir compte de la capacité contributive. Ainsi, si quelqu'un gagne 2000 francs, on va lui prendre 50% de ce qu'il a gagné, sans compter les charges sociales, tandis que, pour celui qui gagne plus, la taxe sera moins douloureuse. Par ailleurs, si l'intention de simplicité est louable, ce n'est pas l'AFC qui s'occupe du prélèvement de l'impôt à la source, mais les entreprises – tâche pour laquelle elles reçoivent une rétribution de 2%. Par conséquent, le commissaire n'est pas sûr que le projet de loi simplifie réellement les choses, puisque le fait d'ajouter un montant fixe en dehors des barèmes demandera du travail supplémentaire aux entreprises. Il aimerait donc savoir si M. Baertschi

prévoit une forme de rétribution pour ce travail supplémentaire qui sera imposé aux entreprises. Le commissaire demande également à partir de quand il y a un effet de taux de change et, selon son évolution, s'il faudra alors rendre (ou donner) de l'argent aux frontaliers.

M. Baertschi précise que ce n'est pas 1000 francs par mois, mais 1000 francs par an, soit environ 100 francs par mois. Malgré tout, la somme est modeste. Quant à la complexité pour les entreprises, les auteurs du projet de loi y ont réfléchi et cela sera très simple. De toute façon, l'entreprise doit remplir un formulaire pour l'impôt à la source. Le prélèvement de la taxe n'est pas quelque chose qui doit demander un travail à l'administration ni au contribuable. C'est quelque chose de relativement simple. Avec ce projet de loi, il y aurait juste une case en plus. Concernant la question de savoir ce qu'il faut faire si cela va dans le mauvais sens et que l'euro s'envole par rapport au franc suisse, alors il faudrait abolir la mesure. Cette taxe est prévue comme une taxe politique et non comme une taxe technique. Les auteurs auraient pu prévoir des mécanismes basés sur la progression du pouvoir d'achat, mais ils ont fait un autre choix.

Le commissaire PLR note que le premier alinéa dit qu'une taxe est appliquée et que les alinéas 2 et 3 précisent ce qu'est cette taxe. Il comprend que les alinéas 2 et 3 ne sont pas cumulatifs avec l'alinéa 1. M. Baertschi confirme. Le commissaire souligne ensuite que cette taxe va s'appliquer à toutes les entreprises, y compris les HUG qui emploient beaucoup de personnel frontalier parce qu'il n'y a pas assez de personnes formées à Genève aujourd'hui. Ainsi, les HUG vont aussi devoir prélever les 1000 francs par employé frontalier, mais également payer les 1000 francs par employé frontalier qu'ils ont chez eux. Cela va ainsi créer des charges supplémentaires pour les HUG. Est-ce aux HUG de compenser cette charge supplémentaire ou à l'Etat ? Si c'est à l'Etat, n'est-ce pas une inégalité de traitement par rapport aux entreprises privées ?

M. Baertschi considère que l'Etat est un employeur comme un autre. Depuis des années, le MCG se bat pour réduire, et non supprimer, le nombre de permis G. Il s'agit de faire en sorte d'engager d'abord localement avant d'engager à l'extérieur. Cette priorité locale est quelque chose d'important pour le MCG. Il est clair que cela doit aussi être une forme d'aiguillon pour l'Etat par rapport à la voie de la facilité qu'il peut parfois y avoir. On pourrait dire que cela revient à faire un aller-retour puisque ces 1000 francs vont sortir de la caisse de l'Etat pour y revenir, mais cela ne va pas tout à fait dans la même poche. Il y a ainsi un côté incitatif et, d'un autre côté, il y aura un effet d'augmentation budgétaire pour les HUG. On peut calculer le nombre d'employés permis G aux HUG et voir quel serait le coût du projet de loi

pour les HUG, mais il est vrai que cela aura un coût pour l'Etat. Inévitablement, il faudra une négociation entre l'Etat et les HUG. L'Etat devra le compenser d'une manière ou d'une autre.

Un commissaire EAG note que, depuis une année, le franc suisse a tendance à baisser face à l'euro. L'euro était à 1,05 franc en avril 2020, à 1,08 franc en septembre 2020 et à 1,10 franc aujourd'hui. L'effet d'aubaine tend ainsi à se renverser depuis une année. Donc, le principal argument invoqué semble à double tranchant... Faudrait-il ainsi taxer les travailleurs résidents pour compenser les pertes subies par les frontaliers? Le commissaire demande par ailleurs comment M. Baertschi arrive à 170 millions de francs de recettes alors qu'il y a 87 000 frontaliers actifs.

M. Baertschi fait remarquer que l'économie française et l'économie suisse ont connu un décrochage important qui ne date pas d'il y a une année, mais de bien plus longtemps. C'est pour cela que tout le monde vient travailler à Genève dans la zone frontalière, sinon les travailleurs de la zone frontalière resteraient travailler de manière plus ou moins égale autour de Genève. Tous les jours, on voit ainsi des gens qui viennent travailler à Genève. M. Baertschi ne le leur reproche pas puisque, s'il était dans leur situation, il ne dit pas qu'il ferait autre chose. M. Baertschi ne raisonne pas sur les personnes, mais au niveau de la structure du marché de l'emploi qui est complètement déséquilibrée. Le projet de loi ne va pas annuler ce déséquilibre, mais il prévoit une contribution ponctuelle. Après, si on regarde la variation de l'euro par rapport au franc suisse, il y a des modifications courantes. C'est pour cette raison que le dispositif a été prévu de façon simple afin de ne pas entrer dans ces problématiques. Cela peut paraître un peu rustique comme manière de faire mais, selon les auteurs du projet de loi, c'est quelque chose qui semble plus logique.

Le commissaire EAG demande s'il n'aurait pas été plus simple de renoncer au taux de change et d'affirmer vouloir moins de frontaliers à Genève en les taxant ainsi que leurs employeurs. M. Baertschi convient que, si on regarde de manière pointilliste le taux de change, cela ne va pas dans le sens de l'argument du projet de loi. Ses auteurs se mettent toutefois dans une autre distance-temps par rapport à cela. Concernant le montant total estimé, il précise que c'est bien 1000 francs par employeur et 1000 francs par employé pour arriver aux 170 millions de francs.

Sur les modalités de perception et les transactions, au terme d'une discussion nourrie, il est établi que l'intention des auteurs est finalement que toute l'opération soit gérée par l'employeur qui est redevable vis-à-vis de l'Etat de l'impôt à la source. L'employeur versera donc les 2000 francs à l'Etat.

Un commissaire PLR, à partir du moment où le taux de change est un pur prétexte, s'interroge sur la légalité d'une taxe sur le permis de frontalier au regard de l'accord sur la libre circulation des personnes et du traité international sur l'imposition à la source. Il conteste par ailleurs le fait que 2000 francs par an ne représentent rien par rapport à un salaire annuel. On sait que les emplois des frontaliers ne sont pas les mieux rémunérés. Ce sont souvent des postes que les Genevoises et Genevois ne veulent pas occuper. Une personne avec un temps partiel à 25% se verrait ainsi percevoir 2000 francs par an. L'impact pourrait être considérable. Evidemment, cela serait considéré comme discrimination et ne tenant pas compte de la capacité contributive. De plus, cela serait d'autant plus inique pour des emplois pour lesquels il n'y a pas les ressources humaines sur le canton. En effet, on a absolument besoin des frontaliers, notamment dans le domaine de la santé. Au fond, on pénaliserait des employés dont on a absolument besoin à Genève, notamment pour faire fonctionner le système social et le système de santé.

M. Baertschi reconnaît que le taux de change est quelque chose d'arbitraire. Du fait que l'on va de part et d'autre de la frontière pour faire de la sous-enchère salariale ou du dumping de compétences, il y a effectivement un côté arbitraire, mais qui est subi par une bonne partie de la population et qui détruit des structures genevoises, mais aussi des structures de la France voisine. Il y a un effet d'aubaine pour un certain nombre de personnes, qui n'est pas toujours aussi important qu'on l'imagine, mais il y a aussi les perdants de cette politique frontalière à Genève et de l'autre côté de la frontière. Du fait que l'on accepte le mécanisme frontalier, on accepte que des gens soient payés avec un salaire suisse pour habiter de l'autre côté de la frontière avec un différentiel du coût de la vie qui peut être très important. Le projet de loi a un aspect arbitraire, tout comme la réalité sur laquelle il veut agir et qui n'est pas un ensemble économique cohérent. On se trouve dans un mélange de deux économies qui se recourent et qui ont des contradictions fondamentales. On ne peut pas dire que c'est un prétexte, sinon tout est un prétexte.

Concernant l'accord sur l'impôt à la source, M. Baertschi ne voit pas en quoi il serait impacté. A ce moment, à chaque fois qu'il y a une taxe, quelle qu'elle soit, une contribution sociale ou autre qui est prise, on va dire que c'est contraire au principe de l'impôt à la source. Quant au problème social, M. Baertschi est très intéressé par le fait que l'on se préoccupe de la condition du pauvre travailleur frontalier, mais il faut aussi voir les chiffres. Il est faux de dire que les frontaliers ont des rémunérations plus basses. Il semble même que cela soit le contraire. En moyenne, les emplois des

frontaliers sont apparemment mieux rémunérés que les emplois des Genevois. Par ailleurs, il ne faut pas seulement voir le montant, mais aussi ce que cela signifie en termes de pouvoir d'achat et, à ce niveau, on constate qu'ils sont outrageusement favorisés, sinon ils ne se précipiteraient pas pour venir à Genève. Il faut rappeler les titres des quotidiens français disant que Genève avait le salaire minimum le plus haut du monde. Ce n'est pas vrai du point de vue genevois parce que, si on habite Genève, le salaire minimum n'est pas excessif. A la rigueur, il est peut-être même trop bas pour certaines professions. En revanche, si on est de l'autre côté de la frontière, on peut effectivement avoir le salaire minimum le plus haut du monde.

Un commissaire S soulève plus largement la réalité du bassin transfrontalier dans lequel on vit. Effectivement, il est assez rentable pour un frontalier d'avoir un permis et de travailler à Genève avec un salaire suisse. Si on prend la globalité, on sait également qu'environ 30 000 Genevois habitent de l'autre côté de la frontière parce qu'ils y trouvent des logements beaucoup plus abordables. Au lieu d'avoir un 4-pièces à 1 ou 1,2 million de francs à Genève, avec le même montant, ils achètent une belle villa avec une piscine de l'autre côté de la frontière. On compte également 3000 à 4000 soignants qui viennent de France voisine, où ils ont été formés, pour travailler à Genève. Il y a la question du tourisme d'achats avec beaucoup de Genevoises et Genevois qui vont faire leurs courses en France. On peut également parler des Genevois qui vont en France pour consulter des dentistes, des vétérinaires ou même passer des tests PCR (ils coûtent 60 ou 70 euros en France contre 180 francs en Suisse). Quand on aborde un problème au niveau du bassin transfrontalier, il faut l'aborder sous tous ses aspects. Ainsi, il aimerait savoir si M. Baertschi trouverait logique que les autorités françaises compétentes instaurent une taxe spéciale sur les logements détenus par des Genevois, une taxe spéciale sur la formation si le soignant va travailler chez un employeur genevois, une taxe spéciale Genevois sur les tarifs des dentistes, des vétérinaires, des tests PCR ou autres, voire une taxe spéciale Genevois sur les places de parking devant les supermarchés en France voisine.

M. Baertschi constate que l'on reproche souvent au MCG d'être focalisé sur ces problèmes de politique frontalière. Toutefois, les questions posées à l'instant montrent qu'ils n'en font peut-être pas assez : elles sont toutes pertinentes et méritent d'être davantage étudiées. Les 30 000 Genevois installés de l'autre côté de la frontière posent effectivement la problématique du développement du canton de Genève. M. Baertschi n'a pas toutes les réponses, mais il pense que c'est l'expression d'un malaise au niveau du développement du canton. Quelque part, on a fait quelque chose de faux et il

faudrait davantage défendre les intérêts des gens qui sont de l'autre côté de la frontière. Après, il y a quand même la problématique de la souveraineté de chaque Etat. La France l'a d'ailleurs bien compris, mais pas toujours de manière très positive. M. Baertschi rappelle qu'il y avait des accords avec la France et que beaucoup de patients de France voisine venaient autrefois aux HUG. Ces accords existent toujours, mais ils ne sont apparemment plus respectés. En effet, la sécurité sociale préfère envoyer ces patients dans ses propres hôpitaux. Une convention établie à la fin du XIX^e siècle fait que l'on peut aller se faire soigner en France et que les Français peuvent venir se faire soigner à Genève. Cette convention est toujours valable, mais elle n'est plus appliquée. Cela pose d'ailleurs un problème aux HUG qui manquent de patients dans certaines spécialités. Toutefois, avec le centralisme français, du jour au lendemain, Paris peut mettre fin à des décisions qui ont été prises auparavant. C'est pour cela que M. Baertschi pense qu'une indépendance de la région serait quelque chose de positif, mais on entre alors sur un autre terrain.

Concernant le fait d'avoir une taxe spéciale sur les Genevois, on peut s'étonner que les Français ne l'aient pas encore inventé parce qu'ils sont très forts en la matière. Qu'il y ait une taxe spécifique, cela relève de la souveraineté de la France. De la même manière, le canton de Genève n'a pas à demander l'autorisation de la France pour instaurer des taxes. Le MCG est contre une politique régionale quand cela va dans un seul sens. Quelque chose qui serait équilibré conviendrait en revanche tout à fait au MCG. Malheureusement, ce n'est pas là où l'on est.

Audition de M^{me} Nathalie Fontanet, conseillère d'Etat

M^{me} Fontanet signale que le département a transmis aux commissaires une note qui est un avis de droit sur le projet de loi 12786 et sur les problématiques qu'il soulève (voir annexe). Les conclusions sont claires. Il n'y a pas d'angle politique dès lors que ce projet de loi n'est pas conforme au droit.

Le projet de loi vise à instaurer une taxe de solidarité versée par les frontaliers, respectivement leurs employeurs. Le DF a toutefois un problème de compréhension pour savoir si cela signifie deux fois la taxe ou non, mais il en déduit qu'elle serait payée une fois par l'employé et une fois par l'employeur, celui-ci avançant le montant de son employé et le déduisant du salaire de celui-ci. Le département relève que cette façon de faire est en contradiction avec le droit national. Il est contraire au droit constitutionnel et à l'égalité de traitement parce qu'il instaure une taxe pour les frontaliers de

nationalité étrangère, mais aussi parce qu'il opère une distinction juridique qui est fondée uniquement sur la nationalité et qui n'est pas justifiée par un motif raisonnable.

Ce projet de loi est contraire au principe, reflété dans le droit constitutionnel, de l'imposition selon la capacité économique et selon la capacité contributive. En effet, il ne regarde pas quelle est la capacité contributive de ces frontaliers. Ceux-ci se voient imposer le paiement de cette taxe, quel que soit leur salaire. Il en va de même de l'entreprise qui les emploie.

Ce projet de loi est contraire à la convention de double imposition entre la France et la Suisse. Il opère en effet une discrimination reposant exclusivement sur la nationalité en instaurant une taxe pour les frontaliers de nationalité étrangère. Par ailleurs, ce projet de loi est contraire à l'accord de libre circulation des personnes. Il viole le principe de non-discrimination prévu par cet accord. En effet, il traite de façon différente des contribuables étant dans une situation comparable en instaurant une taxe pour les frontaliers de nationalité étrangère. Ce projet de loi constitue enfin une entrave à la libre circulation, car il dissuade les frontaliers de nationalité étrangère de venir travailler en Suisse dès lors qu'ils seront soumis à une taxe.

M^{me} Fontanet indique que, sur la base des éléments présentés, le Conseil d'Etat ne peut qu'inciter les commissaires à refuser ce projet de loi qui est contraire aux bases légales nationales et aux accords conclus par la Suisse.

Un commissaire S demande ce qu'il adviendrait si un tel projet de loi était adopté par le Grand Conseil. M^{me} Fontanet répond qu'il y aurait des recours de toutes parts et qu'ils seraient gagnés tant par les entreprises que par les travailleurs. Si le Grand Conseil devait avoir envie de le voter, M^{me} Fontanet ferait une prise de position politique sur le fait que non seulement le canton se ridiculiserait parce que le projet de loi est contraire au droit supérieur, mais, en plus, ce projet de loi serait une entrave à l'économie genevoise. On sait qu'on a besoin de collaborateurs frontaliers. Le canton a mis en place la priorité aux travailleurs vivant dans le canton, respectivement à ses chômeurs. Si le département a bien compris le projet de loi, cela serait aussi une entrave aux entreprises. Il y a ainsi un élément financier pour le travailleur et un élément financier pour l'entreprise. C'est un projet de loi qui va dans le sens de la politique voulue par le MCG, c'est-à-dire faire en sorte qu'il n'y ait plus de collaboratrices et collaborateurs frontaliers, mais il serait susceptible d'avoir des effets sur l'économie locale.

M. Baertschi note que M^{me} Fontanet dit que ce projet de loi va dissuader les frontaliers de venir. Pour le MCG, c'est un objectif politique, même si

M^{me} Fontanet ne le partage pas. Quant au fait que ce projet de loi soit une entrave à l'économie genevoise, M. Baertschi pense le contraire. M^{me} Fontanet a une vision maximaliste de l'économie, c'est-à-dire une course en avant, peu importe les effets pour la société ou pour les travailleurs, l'important est d'avoir les chiffres maximaux. Cette logique est malheureusement ancrée dans de trop nombreuses lois et amène à des catastrophes, comme on le voit avec l'aéroport qui ne peut pas supporter une baisse de fréquentation et se trouve ainsi au bord de son autodestruction. Il est certain que cela se met en désaccord avec l'ordre légal actuel, mais l'idée du MCG est de ne pas rester dans quelque chose de figé et de faire évoluer la situation légale actuelle. Un élément qui n'est pas du tout pris en compte dans l'analyse présentée par M^{me} Fontanet, c'est le différentiel de pouvoir d'achat qui est un élément concret. On se retrouve en effet avec des employés qui ont un accroissement mécanique de leur pouvoir d'achat en raison d'un taux de change qui leur est favorable. On ne peut pas présager de l'avenir, mais on va se retrouver, de plus en plus, avec une main-d'œuvre locale qui va se retrouver discriminée parce que le pouvoir d'achat augmente massivement de l'autre côté de la frontière. Ce projet de loi est une manière de compenser un peu ce pouvoir d'achat et de faire en sorte que les travailleurs locaux puissent encore trouver une place et ne soient pas exclus du marché de l'emploi genevois. C'est un élément essentiel et il ne semble pas que cela ait été traité par le département dans son évaluation du projet de loi.

M^{me} Fontanet relève que le pouvoir d'achat est effectivement plus fort pour une personne vivant en France voisine que si elle vivait en Suisse. Il n'en demeure pas moins que le droit supérieur suisse ne permet pas d'invoquer la question du pouvoir d'achat pour justifier une entrave au droit. C'est la raison pour laquelle M^{me} Fontanet a précisé que le département a une approche purement juridique pour savoir ce qui se passerait si le canton de Genève promulguait une telle loi. Juridiquement, ce projet de loi viole différentes dispositions légales et différents accords internationaux. Que le MCG trouve que ce n'est pas grave au niveau politique parce qu'il y a une injustice, M^{me} Fontanet ne partage pas cet avis. S'il y a effectivement une différence de pouvoir d'achat, il n'en demeure pas moins que l'ensemble des forces de travail du canton ne répondent pas aux places de travail disponibles dans le canton. Même si on interdisait l'ensemble des frontaliers, on ne pourrait pas répondre à l'ensemble des offres d'emploi. C'est une réalité. Au niveau politique, le fait d'imposer plus lourdement les frontaliers, respectivement les entreprises engageant des frontaliers, n'est pas quelque chose à faire. Le conseiller d'Etat MCG a fait beaucoup plus en mettant en avant, comme cela avait été proposé par des conseillers d'Etat avant lui, la

préférence cantonale et en s'assurant que l'on passe par l'intermédiaire de l'OCE pour faciliter l'emploi des résidents et pas celui des frontaliers. Dans ce contexte, M^{me} Fontanet ne peut pas partager les éléments mis en avant par M. Baertschi. M. Bopp invite les commissaires à consulter le PL 12017-A, qui est projet de loi similaire au PL 12786. Dans le cadre des travaux parlementaires, M. Poggia s'était prononcé en défaveur de ce projet de loi qui a été refusé en plénière.

M. Baertschi signale que le MCG est un parti pluraliste et démocratique avec des opinions diverses. Par ailleurs, le magistrat s'exprimait au nom du Conseil d'Etat et non en son nom propre. M. Baertschi comprend qu'il y a une divergence de fond par rapport à ce projet de loi. Il n'est toutefois pas vraiment convaincu par la démonstration juridique présentée par M^{me} Fontanet. Il est néanmoins vrai que l'on pourrait améliorer ce projet de loi, mais il y a des divergences de vues profondes par rapport au département.

Une commissaire PLR rappelle qu'il y a à Genève 390 000 postes de travail pour 240 000 actifs résidant sur le canton, y compris les chômeurs. Il y a ainsi un différentiel de 150 000 postes qu'il faut occuper. Si on ne souhaite pas le faire, cela s'appelle une décroissance massive qui aurait une incidence forte sur l'ensemble des résidents du canton. On a vu en partie ce que cela signifie avec les conséquences de la pandémie. On a en effet dû mettre en place un système de RHT, d'APG, etc., pour maintenir le système économique et le système social à flot. Elle souligne qu'il est extrêmement dangereux d'envisager ce projet de loi. Aujourd'hui, les entreprises sont déjà confrontées à une pénurie de main-d'œuvre. Elles ont de la peine à recruter les profils qu'elles recherchent. Le fait de rendre cette recherche encore plus difficile en mettant des taxes à l'entrée du pays semble être, en tout cas du point de vue des entreprises, très dangereux. Il faut faire le lien entre le tissu économique et le tissu social. Le MCG veut-il infliger à Genève une très forte décroissance économique ?

M. Baertschi explique ne pas être un partisan de la décroissance, mais il faut une croissance qualitative. Une croissance à tout prix n'amène rien de bon à Genève. C'est la qualité de la croissance qui est importante. Il faut voir les secteurs que l'on va développer, qui favorisent un développement à long terme de l'économie et qui permettent aussi une bonne insertion de la population. Le développement de l'aéroport tel qu'on l'a fait n'a pas été un bon exemple, mais on est sur un sujet général qui dépasse le sujet du projet de loi.

Un commissaire PDC pose une question sur les effets politiques de ce projet de loi s'il devait être voté. M^{me} Fontanet a indiqué que le canton de Genève deviendrait la risée de la Suisse. Il aimerait savoir si cela n'aurait pas

des conséquences plus graves. En effet, on sait que des discussions sont en cours entre la Suisse et la France en relation avec la possibilité pour la Suisse de continuer à imposer à la source les travailleurs frontaliers qui sont en télétravail. Est-ce que le fait de voter une telle loi maintenant ne pourrait pas avoir des conséquences funestes s'agissant de la défense des intérêts de la Suisse ? M^{me} Fontanet indique que, actuellement, le canton de Genève tente en effet de trouver un seuil pour pouvoir maintenir le télétravail. Il y a aussi des discussions entre la Suisse et la France s'agissant du système de taxation des frontaliers. Le canton de Genève a un accord qui lui permet d'imposer les frontaliers, ce qui est une situation plus favorable que les autres cantons où les frontaliers sont taxés par la France qui rétrocède ensuite, parfois plus tard, une partie des impôts aux cantons concernés. M^{me} Fontanet n'était même pas allée jusque-là parce que, ce projet de loi n'étant pas juridiquement solide et étant même contraire au droit supérieur, elle partait du principe qu'il ferait l'objet d'énormément de recours et serait vu comme quelque chose de peu susceptible d'aboutir. Il ne pourrait même pas être considéré comme un moyen de pression. En effet, il est tellement contraire au droit supérieur et aux accords que cela ne jouerait pas, mais certains pourraient le prendre comme une provocation susceptible de porter atteinte aux discussions en cours.

Un commissaire S demande s'il existe une telle taxe ailleurs en Europe. M^{me} Fontanet aimerait relever le travail important réalisé par l'AFC, notamment par M. Bopp, pour répondre de manière détaillée à ces deux projets de lois en ne se limitant pas uniquement au droit national, mais en analysant aussi les accords existants. M. Bopp précise qu'il est indiqué, en page 8 de la note du DF, que celui-ci n'a pas connaissance d'une telle taxe en Europe où il existe des différences de pouvoir d'achat d'un pays à l'autre, nonobstant l'usage d'une monnaie unique. Cette taxe serait donc inédite et les bases de calcul de celle-ci seraient complètement aléatoires.

Discussion et vote

Un commissaire UDC note que, en raison des aspects juridiques soulevés par l'avis de droit et du fait que cela pénaliserait les entreprises qui ont déjà assez de taxes, il refusera l'entrée en matière sur ce projet de loi.

Un commissaire Ve remercie le département pour son avis de droit. Il a été mis en évidence que c'est clairement un impôt. Si l'imposition d'un pays à l'autre était équitable, cela se saurait et, si l'imposition était équitable d'un canton à l'autre, cela se saurait aussi. Bien entendu, il y a des disparités de pouvoir d'achat. Ce n'est peut-être pas le cas entre Genève et La Côte, mais il

y a des endroits du canton de Vaud où l'on peut vivre de façon bien meilleur marché, notamment en termes de loyers, qu'à Genève. Il ne comprend donc pas très bien pourquoi on essaierait d'égaliser, à travers une taxe spécifique, les disparités qui existent en termes de pouvoir d'achat. Les Verts refuseront l'entrée en matière.

Un commissaire S signale que son groupe refusera ce projet de loi qui prévoit une taxe discriminatoire, contraire au droit supérieur et qui, politiquement, tire une salve de balles dans le pied des Genevoises et des Genevois.

Un commissaire MCG fait remarquer que, contrairement à ce qu'a dit M^{me} Fontanet, la discrimination est à l'encontre des employés qui résident sur le canton de Genève et des entreprises qui engagent des résidents genevois. Dans ce cadre, le principe de ce projet de loi est de faire en sorte que l'on mette fin à ce déséquilibre et que l'on y supplée, de manière certes imparfaite, parce que cela sera de toute manière incomplet.

Un commissaire PDC annonce que son groupe votera contre l'entrée en matière sur ce projet de loi, parce qu'il est contraire à des principes fondamentaux du droit fédéral et à des accords internationaux. Il serait ainsi totalement inapplicable et ferait du canton de Genève la risée de la Suisse. Cela affaiblirait aussi la position du canton par rapport à ses voisins, sachant que la France est un partenaire indispensable du canton. Genève a aussi besoin des travailleurs frontaliers. Pour toutes ces raisons, le PDC s'opposera à ce projet de loi, mais il relève qu'il y a quand même un élément juste indiqué par M. Baertschi et qui est la pression sur le marché du travail à Genève, le chômage et en particulier le chômage des jeunes. Toutefois, la solution n'est pas de stigmatiser les frontaliers, mais de donner à la population genevoise les armes suffisantes pour être compétitive sur le marché du travail.

Un commissaire EAG indique qu'il va s'opposer à ce projet de loi, non seulement parce qu'il n'est pas tenable sur le plan juridique, mais, surtout, parce qu'il viole le principe de l'égalité de traitement. Un Suisse vivant en France profite aussi d'un taux de change favorable, or il ne serait pas touché par la mesure proposée. Par ailleurs, le montant de 1000 francs qui est proposé est totalement arbitraire. Cela signifie qu'une travailleuse à mi-temps, payée au salaire minimum, gagnant 50 000 francs par an devrait payer 2% de son salaire alors qu'un cadre supérieur gagnant 20 000 francs par mois ne paierait que 0,2% de son salaire. C'est ainsi une violation complète du principe de la fiscalité progressive. C'est une espèce de flat tax qui donne un très mauvais exemple au DF. Pour ces deux raisons politiques, EAG refusera ce projet de loi.

1^{er} débat

Le président met aux voix l'entrée en matière du PL 12786 :

Oui : 2 (2 MCG)

Non : 13 (1 EAG, 3 S, 2 Ve, 2 PDC, 4 PLR, 1 UDC)

Abstentions : –

L'entrée en matière est refusée.

**Projet de loi
(12786-A)****modifiant la loi générale sur les contributions publiques (LCP) (D 3 05)**
(Pour une contribution de solidarité des travailleurs frontaliers)

Le GRAND CONSEIL de la République et canton de Genève
décrète ce qui suit :

Art. 1 Modifications

La loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887, est
modifiée comme suit :

Titre II Taxe de solidarité (nouveau)**Art. 379 Taxe de solidarité frontalière (nouveau)**

¹ Une taxe est appliquée pour compenser les effets du taux de change.

² Le montant de 1000 francs par an est perçu pour chaque détenteur d'un
permis de travail frontalier dans le canton de Genève.

³ Le montant de 1000 francs par an est perçu auprès de l'employeur domicilié
dans le canton de Genève pour chaque employé détenteur d'un permis de
travail frontalier.

Art. 2 Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa promulgation dans la
Feuille d'avis officielle.

ANNEXE



REPUBLIQUE ET CANTON DE GENEVE
Département des finances et des ressources humaines
Secrétariat général

Note à :	Commission fiscale
De :	Christophe Bopp
Date :	19 janvier 2022
Concerne :	PL 12786 Projet de loi modifiant la loi générale sur les contributions publiques (LCP) (D 3 05) (Pour une contribution de solidarité des travailleurs frontaliers)

1. Objectif de la présente note

La commission fiscale a demandé au DF d'examiner la conformité du PL 12786 par rapport au droit supérieur (Cst.; CDI CH-FR; ALCP).

2. Contenu de ce PL

Le PL 12786 instaure une taxe de solidarité pour les frontaliers pour compenser les effets du taux de change.

Il convient de relever que le texte de la loi est ambigu s'agissant de l'articulation des alinéas 2 et 3 de l'art. 379. Il ne ressort en effet pas clairement du texte si « le montant de 1'000 francs » visé à l'alinéa 2 est le même que celui visé à l'alinéa 3 ou s'il s'agit de deux montants différents. A la lecture de la lettre de l'article, on pourrait en effet conclure qu'il s'agit d'une taxe unique de 1'000 francs pour chaque employé détenteur d'un permis frontalier, mais que la perception de cette somme se ferait ensuite par l'entremise de l'employeur. L'exposé des motifs du PL précise par contre que chacun (employé et employeur) doit s'acquitter du montant de 1'000 francs (ce qui correspond donc à 2'000 francs pour chaque employé frontalier). Cette dernière interprétation est confirmée par les explications de l'auteur du PL en séance de commission fiscale.

Selon l'auteur du PL¹, cette taxe devrait être due, d'une part, par le frontalier, pour un montant de 1'000 francs, et, d'autre part, par son employeur, pour un montant de 1'000 francs. L'employeur verserait à l'Etat sa propre part et celle de son employé frontalier. L'employeur prélèverait la part de l'employé frontalier sur le salaire de ce dernier.

Selon la lettre de ce PL (art. 379, al. 2 et al. 3), cette taxe est due par « chaque détenteur d'un permis de travail frontalier dans le canton de Genève ». L'exposé des motifs se réfère aux travailleurs frontaliers (permis G).

3. La notion de « détenteur d'un permis de travail frontalier »

Les différentes catégories de frontaliers sont les suivantes² :

- Un frontalier (permis G) est une personne étrangère (UE ou extra-UE) exerçant une activité lucrative en Suisse alors que son domicile se trouve à l'étranger;
- Un permis G est délivré tant aux frontaliers salariés qu'aux indépendants exerçant une activité en Suisse;

¹ Cf. séance de la commission fiscale du 13 avril 2021.

² Cf. courriel de l'OCPM du 14.09.2021 15.29.

- Un Genevois domicilié à l'étranger mais exerçant à Genève n'a pas besoin de s'annoncer à l'Office cantonal de la population et des migration (OCPM);
- Un Confédéré domicilié à l'étranger ou dans un autre canton exerçant à titre d'indépendant doit s'annoncer à l'OCPM et se voit délivrer un certificat professionnel (cf. art. 8 LSEC; F 2 05).

4. La qualification de la « taxe de solidarité »

Il convient de qualifier la « taxe de solidarité », car certaines exigences et limites constitutionnelles dépendent pour partie directement de la nature de la contribution visée; il en va notamment ainsi de la répartition des compétences entre la Confédération et les cantons et de la portée du droit supérieur.

Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent traditionnellement entre les **impôts** et les **contributions causales**³.

De manière générale, l'impôt se définit comme la contribution versée par un particulier à une collectivité publique pour participer aux dépenses résultant des tâches générales dévolues à cette dernière en vue de la réalisation du bien commun.

Pour leur part, les **contributions causales** constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause.

En l'occurrence, la « taxe de solidarité » est due indépendamment de toute contre-prestation quelque peu précise ou individualisée de l'Etat au « détenteur d'un permis de travail frontalier » ou à son employeur. Elle ne revêt dès lors aucunement le caractère d'une contribution causale et se définit comme étant un **impôt**.

Le principe de la légalité gouverne l'ensemble des impôts. Il revêt une importance particulière en droit fiscal où il est érigé en droit constitutionnel indépendant à l'art. 127 al. 1 Cst. Cette norme constitutionnelle prévoit en effet que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être **définis par la loi**.

Rapporté à la présente « taxe de solidarité », le DF s'interroge sur le respect de ces principes généraux :

- En ce qui concerne la qualité de contribuable, le DF s'est posé la question de savoir si le contribuable était le « détenteur d'un permis de travail frontalier » ou son employeur. Il a retenu que le contribuable était le « détenteur d'un permis de travail frontalier » et que l'employeur était le débiteur de l'impôt. Il a fondé son raisonnement, d'une part, par analogie avec l'impôt à la source et, d'autre part, parce que l'impôt est appliqué pour compenser les effets du taux de change dont profitent les « détenteurs d'un permis de travail frontalier » comme l'indique le nouveau droit (art. 379, al. 1, nLCP) et l'exposé des motifs;
- En ce qui concerne l'objet de l'impôt, le DF s'est posé la question de savoir si l'impôt portait sur le fait d'obtenir un « permis de travail frontalier » ou sur le fait d'obtenir un

³ Voir par exemple l'arrêt du Tribunal fédéral du 10 juillet 2009 (2C_467/2008), consid. 3.2.1.

revenu d'activité lucrative dépendante dans le canton de Genève. Il a retenu que l'objet de l'impôt était le revenu de l'activité lucrative dépendante dans le canton de Genève. Il a fondé son raisonnement, d'une part, parce que l'impôt ne portait pas sur l'obtention, pour elle-même, du « permis de travail frontalier » et d'autre part, parce que l'impôt est appliqué pour compenser les effets du taux de change dont profitent les « détenteurs d'un permis de travail frontalier » comme l'indique le nouveau droit (art. 379, al. 1, nLCP) et l'exposé des motifs;

- En ce qui concerne le mode de calcul de l'impôt, le DF a déjà expliqué qu'il était ambigu et qu'il ne ressort pas clairement du texte si « le montant de 1'000 francs » visé à l'alinéa 2 est le même que celui visé à l'alinéa 3 ou s'il s'agit de deux montants différents.

Sur la base des principes généraux qui ont été identifiés ci-dessus, le DF qualifie la présente « taxe de solidarité », d'impôt à la source selon le modèle de ce qui existe actuellement dans la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales, du 16 janvier 2020 (LISP – D 3 20).

Cette qualification permet de déterminer la portée du droit supérieur qui sera examinée ci-après.

5. Droit national d'imposition

Conformément à l'article 4, alinéa 2, lettre a, LHID⁴, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsqu'elles exercent une activité lucrative dans le canton (cf. également art. 3, al. 2, lettre a, LIPP⁵ et art. 5, al. 1, lettre a, LIFD⁶).

Il en découle que les frontaliers, qui exercent une activité lucrative dépendante dans le canton de Genève, sont donc assujettis à l'impôt à raison d'un assujettissement économique entraînant une imposition limitée dans le canton (art. 5, al. 2, LIPP et art. 6, al. 2, LIFD).

A cet égard, tous les frontaliers sont concernés sans tenir compte des différentes catégories présentées sous chiffre 3.

5.1 Droit constitutionnel à l'égalité de traitement

D'une manière générale, « une loi viole le principe d'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente »⁷.

En l'occurrence, la taxe de solidarité instaurée par le PL 12786 est due par les frontaliers détenteurs d'un permis de travail frontalier, à savoir les personnes étrangères (UE ou extra-UE). Les frontaliers genevois et confédérés ne sont pas visés par cette taxe.

⁴ Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14).

⁵ Loi sur l'imposition des personnes physiques, du 27 septembre 2009 (LIPP – rsGE D 3 08).

⁶ Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD – RS 642.11).

⁷ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 5^e éd. 2021, p. 38-39, no 23.

Il en découle que le PL 12786 est contraire au droit constitutionnel à l'égalité de traitement car il opère une distinction juridique qui ne se justifie par aucun motif raisonnable.

Conclusion intermédiaire : le PL 12786 est contraire au droit constitutionnel à l'égalité de traitement en instaurant une taxe pour les frontaliers de nationalité étrangère car il opère une distinction juridique fondée sur la nationalité qui ne se justifie par aucun motif raisonnable.

5.2 Droit constitutionnel à l'imposition selon la capacité économique

Selon le principe de l'imposition selon la capacité économique, des contribuables de même capacité financière doivent payer des impôts équivalents, tandis que des différences de situations, qui influent sur la capacité contributive des particuliers, doivent entraîner une imposition différente.

En l'occurrence, la taxe de solidarité ne tient pas compte du principe de l'imposition selon la capacité économique. Deux contribuables de même capacité financière ne paieront pas des impôts équivalents si l'un est détenteur d'un permis de travail frontalier, et donc redevable de l'impôt, et si l'autre est un frontalier genevois ou confédéré, et donc non redevable de l'impôt. Il en est de même pour les différences de situation, qui influent sur la capacité contributive des particuliers, qui doivent entraîner une imposition différente si l'un réalise un petit revenu et l'autre un gros revenu. Or, avec cette taxe de solidarité tous deux seraient redevables du même impôt.

Il en découle que le PL 12786 est contraire au droit constitutionnel à l'imposition selon la capacité contributive car il ne tient pas compte de cette capacité contributive.

Conclusion intermédiaire : le PL 12786 est contraire au droit constitutionnel à l'imposition selon la capacité contributive car il ne tient pas compte de cette capacité contributive.

6. CDI CH-FR

6.1 L'imposition du revenu d'une activité lucrative dépendante

L'article 17, paragraphe 1, CDI CH-FR⁹ prévoit, en principe, que le revenu d'une activité lucrative dépendante est imposé dans l'Etat où cette activité est exercée.

Par conséquent, les frontalières et les frontaliers qui exercent une activité lucrative dépendante dans le canton de Genève sont imposables en Suisse et le droit international ne limite, en principe, pas ce droit.

6.2 Non-discrimination

⁹ Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale, du 9 septembre 1966 (CDI CH-FR – RS 0.672.934.91).

La CDI CH-FR contient une clause tendant à prohiber la discrimination en matière fiscale, il s'agit de l'article 26, dont les paragraphes 1 et 2 concernent plus précisément les nationaux d'un autre Etat contractant :

Art. 26

1. Les nationaux d'un Etat contractant ne sont soumis dans l'autre Etat contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre Etat se trouvant dans la même situation.

En particulier, les nationaux d'un Etat contractant qui sont imposables sur le territoire de l'autre Etat contractant bénéficient, dans les mêmes conditions que les nationaux de ce dernier Etat se trouvant dans la même situation, des exemptions, abattements à la base, déductions et réductions d'impôts ou taxes accordés pour charges de famille.

2. Le terme « nationaux » désigne pour chaque Etat contractant :

a) Toutes les personnes physiques qui possèdent la nationalité de cet Etat.

b) Toutes les personnes morales, sociétés de personnes et associations constituées conformément à la législation dudit Etat.

L'article 26, paragraphe 1, CDI CH FR vise une discrimination qui repose exclusivement sur la nationalité⁹. En d'autres termes, seule est prohibée la discrimination formelle (ou discrimination directe) et non la discrimination matérielle (ou discrimination indirecte). Une violation de l'interdiction de discriminer en raison de la nationalité ne peut être invoquée avec succès que dans la mesure où la nationalité est le « facteur décisif » du traitement défavorable¹⁰. Une discrimination fondée sur le lieu de résidence est admissible¹¹.

En l'occurrence, la taxe de solidarité instaurée par le PL 12786 est due par les frontaliers détenteurs d'un permis de travail frontalier, à savoir les personnes étrangères (UE ou extra-UE). Les frontaliers genevois et confédérés ne sont pas visés par cette taxe.

Il en découle que le PL 12786 est contraire à la CDI CH FR car il opère une discrimination fondée exclusivement sur la nationalité.

Conclusion intermédiaire : le PL 12786 est contraire à la CDI CH FR car il opère une discrimination qui repose exclusivement sur la nationalité en instaurant une taxe pour les frontaliers de nationalité étrangère.

7. ALCP

7.1 Le principe de la non-discrimination

⁹ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 283, no 950.

¹⁰ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 284, no 951.

¹¹ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 285, no 956.

L'ALCP¹² contient un certain nombre de dispositions qui concernent les questions de fiscalité directes. L'article 2 ALCP concerne le principe de la non-discrimination :

Art. 2 Non-discrimination

Les ressortissants d'une partie contractante qui séjournent légalement sur le territoire d'une autre partie contractante ne sont pas, dans l'application et conformément aux dispositions des annexes I, II et III de cet accord, discriminés en raison de leur nationalité.

Annexe I

Art. 9 Egalité de traitement

(2) Le travailleur salarié et les membres de sa famille visés à l'art. 3¹³ de la présente annexe y bénéficient des mêmes avantages fiscaux et sociaux que les travailleurs salariés nationaux et les membres de leur famille.

Le principe de non-discrimination est repris, en substance, de l'article 12 du traité de l'union européenne. Cette disposition prohibe non seulement les discriminations fondées directement sur la nationalité (discrimination formelle ou discrimination directe), mais encore toutes formes dissimulées de discrimination qui, par application d'autres critères de distinction, aboutissent en fait au même résultat (résidence, lieu de naissance, domicile, langue maternelle, etc.) (discrimination matérielle ou discrimination indirecte)¹⁴.

Le rapport entre l'ALCP et la CDI CH-FR est précisé à l'article 21 de l'ALCP :

Art. 21 Relation avec les accords bilatéraux en matière de double imposition

(1) Les dispositions des accords bilatéraux entre la Suisse et les Etats membres de la Communauté européenne en matière de double imposition ne sont pas affectées par les dispositions du présent accord. En particulier les dispositions du présent accord ne doivent pas affecter la définition du travailleur frontalier selon les accords de double imposition.

(2) Aucune disposition du présent accord ne peut être interprétée de manière à empêcher les parties contractantes d'établir une distinction, dans l'application des dispositions pertinentes de leur législation fiscale, entre les contribuables qui ne se trouvent pas dans des situations comparables, en particulier en ce qui concerne leur lieu de résidence.

(3) Aucune disposition du présent accord ne fait obstacle à l'adoption ou l'application par les parties contractantes d'une mesure destinée à assurer l'imposition, le paiement et le recouvrement effectif des impôts ou à éviter l'évasion fiscale conformément aux dispositions de la législation fiscale nationale d'une partie contractante ou aux accords visant à éviter la double imposition liant la Suisse, d'une part, et un ou plusieurs Etats membres de la Communauté européenne, d'autre part, ou d'autres arrangements fiscaux.

¹² Accord entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, sur la libre circulation des personnes, du 21 juin 1999 (ALCP – RS 0.142.112.681).

¹³ Au sens de l'article 3 de l'annexe I, sont considérés comme membres de la famille du travailleur salarié, qu'elle que soit leur nationalité : i) son conjoint et leurs descendants de moins de 21 ans ou à charge, ii) ses ascendants et ceux de son conjoint qui sont à sa charge et iii) dans les cas de l'étudiant, son conjoint et leurs enfants à charge.

¹⁴ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 376, no 1281.

En ce qui concerne l'article 21, paragraphe 2, ALCP, il s'agit d'une clause particulière de non-discrimination qui autorise les Etats contractants à traiter différemment, dans l'application de leur législation fiscale, les contribuables qui se trouvent dans des situations comparables, notamment au regard de leur résidence¹⁵. Interprétée a contrario, cette disposition contraint les parties contractantes à ne pas traiter différemment les contribuables qui sont dans des situations comparables. En d'autres termes, elle interdit les discriminations de droit fiscal entre contribuables au statut comparable¹⁶.

En l'occurrence, la taxe de solidarité instaurée par le PL 12786 est due par les frontaliers détenteurs d'un permis de travail frontalier, à savoir les personnes étrangères (UE ou extra UE). Les frontaliers genevois et confédérés ne sont pas visés par cette taxe.

Il en découle que le PL 12786 est contraire à la CDI CH FR car il traite différemment les contribuables qui sont dans des situations comparables.

Conclusion intermédiaire : le PL 12786 viole le principe de non-discrimination prévu par l'ALCP car il traite différemment les contribuables qui sont dans une situation comparable en instaurant une taxe pour les frontaliers de nationalité étrangère.

7.2 Les entraves à la libre circulation

La notion de discrimination au sens de la jurisprudence communautaire a évolué et comprend, à côté des discriminations directes et indirectes, les restrictions indistinctement applicables de la libre circulation (ou entraves à la libre circulation).

Les entraves à la libre circulation sont définies de la façon suivante par la jurisprudence communautaire¹⁷ :

Elles sont définies comme des mesures qui, applicables sans aucune distinction sur la base de la nationalité, sont susceptibles de gêner ou de rendre moins attrayant l'exercice, par les ressortissants des Etats membres, des libertés fondamentales garanties par le traité.

Dans le domaine de la fiscalité, ces entraves consistent notamment en des restrictions à la sortie d'un Etat membre ou à l'entrée et à la sortie. Il n'est du reste pas toujours aisé de distinguer entre les restrictions indistinctement applicables – et, partant, non discriminatoires – de la libre circulation et les mesures indirectement discriminatoires, ce d'autant que la jurisprudence communautaire manque parfois de constance sur ce point.

Au demeurant, la jurisprudence de la CJUE¹⁸ considère les restrictions indistinctement applicables comme compatibles avec le traité lorsqu'elles remplissent quatre conditions :

- 1) elles doivent s'appliquer de manière non discriminatoire;
- 2) se justifier par des raisons impérieuses d'intérêt général;
- 3) être propres à garantir la réalisation de l'objectif qu'elles poursuivent; et

¹⁵ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 378, no 1289.

¹⁶ Cf. Xavier Oberson, Précis de droit fiscal international, 4^e éd. 2014, p. 379, no 1289.

¹⁷ Arrêt du Tribunal fédéral du 6 février 2018 (2C_735/2017), consid. 6.1.

¹⁸ Cour de justice de l'Union européenne (CJUE).

4) ne pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour l'atteindre.

En outre, de telles mesures ne constituent pas des entraves si elles n'ont pas pour objet de conditionner l'accès au marché du travail.

A ce jour, le Tribunal fédéral n'a pas tranché la question de savoir si, en droit suisse, les restrictions indistinctement applicables à la libre circulation (ou entraves à la libre circulation) tombent sous le coup de l'interdiction des discriminations au sens de l'article 2 ALCP et sont prohibées par cette disposition¹⁹.

Si par hypothèse, l'on considère que les entraves à la libre circulation tombent sous le coup de l'interdiction des discriminations au sens de l'article 2 ALCP en droit suisse, le PL 12786 constitue une entrave à la libre circulation. Les frontaliers détenteurs d'un permis de travail frontalier, à savoir les personnes étrangères (UE ou extra UE), seraient dissuadées de venir travailler en Suisse du fait qu'elles devraient s'acquitter de la taxe de 1'000 francs instaurée par le PL 12786. Les employeurs seraient également dissuadés d'engager ces personnes du fait qu'ils devraient, eux aussi, s'acquitter de la taxe de 1'000 francs instaurée par le PL 12786.

L'exposé des motifs du PL 12786 indique que la taxe vise à établir une équité compte tenu du taux de change entre le franc suisse et l'euro qui donne un pouvoir d'achat accru aux frontaliers dans leur pays de domicile. Les frontaliers profiteraient ainsi de la bonne tenue de l'économie suisse pour accroître leur pouvoir d'achat dans leur pays de domicile.

Pour les employeurs suisses, cette argumentation tombe à faux puisqu'ils ne bénéficient pas d'un pouvoir d'achat accru en engageant un frontalier au lieu d'un travailleur domicilié en Suisse, toute chose étant égales par ailleurs. Pour le frontalier, le DF n'a pas connaissance d'une telle taxe en Europe où il existe des différences de pouvoir d'achat d'un pays à l'autre nonobstant l'usage d'une monnaie unique. Cette taxe serait donc inédite. Par ailleurs, les bases de calcul de cette taxe seraient complètement aléatoires.

Conclusion intermédiaire : si par hypothèse, l'on considère que les entraves à la libre circulation tombent sous le coup de l'interdiction des discriminations au sens de l'article 2 ALCP en droit suisse, le PL 12786 constitue une entrave à la libre circulation car il dissuade les frontaliers de nationalité étrangère de venir travailler en Suisse.

8. Conclusion

Le PL 12786 n'est pas conforme au droit supérieur, il viole :

- Le droit constitutionnel à l'égalité de traitement et à l'imposition selon la capacité économique;
- L'interdiction de la discrimination en matière fiscale prévue par l'article 26, paragraphe 1, CDI CH FR;
- Le principe de la non-discrimination prévu par l'article 2 ALCP.

¹⁹ Arrêt du Tribunal fédéral du 6 février 2018 (2C_735/2017), consid. 6.2.

Il constitue également une entrave à la libre circulation au sens de la jurisprudence de la CJUE si l'on considère que cette jurisprudence est applicable en droit suisse.

Date de dépôt : 21 février 2022

RAPPORT DE LA MINORITÉ

Rapport de M. Sandro Pistis

Mesdames et
Messieurs les députés,

Face aux difficultés financières de l'Etat, il est essentiel de trouver des solutions au niveau des finances publiques. Beaucoup de contribuables, en particulier ceux de la classe moyenne, font des efforts considérables et voient leur pouvoir d'achat largement entamé par leurs contributions fiscales. Echappant à ces difficultés, les travailleurs frontaliers se retrouvent favorisés par un taux de change très avantageux qui les privilégie outrageusement et, de l'autre côté de la frontière, par un coût de la vie dont ils bénéficient très largement.

Dès lors, l'idée de ce projet de loi est de prévoir une taxe provisoire permettant de passer le cap des difficultés que nous traversons et de faire en sorte que l'effort soit équitablement réparti.

Le système proposé est le plus simple possible afin d'éviter au maximum les coûts qui seraient induits par une importante gestion administrative. Il s'agit ainsi d'avoir une taxe fixe qui ne demande pas un personnel important pour la gérer avec un montant de 1000 francs perçu sur chaque détenteur de permis G et un montant de 1000 francs par employé pour les employeurs qui ont, parmi leur personnel, des travailleurs frontaliers permis G.

Avec une première estimation, on arrive ainsi à des rentrées fiscales supplémentaires d'un montant évalué à 170 millions de francs par an. C'est une somme considérable par rapport à l'enjeu budgétaire du canton, qui peine à retrouver son équilibre financier. Cela permettrait d'affronter la période actuelle où il faut gérer la recapitalisation de la CPEG, la RFFA, les subsides d'assurance-maladie et les dépenses de la crise COVID.

Dès lors, cette taxe serait tout à fait bienvenue et cohérente. Quand on constate que chacun doit faire un effort, on se rend compte que les frontaliers, du fait de ce taux de change très favorable, se retrouvent bénéficiaires d'un effet d'aubaine incontestable. Le projet de loi se base sur le taux de change des années 2020 et il ne faudrait pas qu'il y ait un mécanisme pérenne avec

cette taxe qui deviendrait définitive sur le long terme, puisqu'il peut y avoir des changements au niveau du taux de change.

Nous avons lu avec attention la note du département des finances sur ce projet de loi. A notre sens, son raisonnement est fautif pour une raison tout à fait centrale. Il met sur pied d'égalité les frontaliers permis G et les Confédérés ou les Genevois habitant dans un pays européen et travaillant à Genève.

Or, il est évident – et nous sommes très surpris que le département et la conseillère d'Etat ne l'aient pas relevé – que la situation du frontalier permis G et celle du Confédéré ou Genevois expatrié en Europe ne sont pas les mêmes. Du fait de sa nationalité, le ressortissant suisse n'est pas en situation d'égalité puisqu'il existe notamment l'obligation d'effectuer son service militaire, obligation qui a un coût certain, donc des conséquences économiques, et d'autres inconvénients. La similitude qui est à la base du raisonnement du département part de l'idée artificielle qu'il n'y a pas de principe de nationalité.

Plus fondamentalement, le MCG conteste la mise en cause du principe de nationalité qui est à la base des accords bilatéraux Suisse-Union européenne.

Nous trouvons également peu pertinent l'argument du département qui indique que le projet de loi ne tient pas compte de la capacité contributive de la personne assujettie. Ceci pour plusieurs raisons.

Premièrement, il s'agit d'une taxe provisoire dont l'objectif est la simplicité pour des questions pratiques notamment.

Deuxièmement, le taux de change varie constamment et il est nécessaire d'avoir un montant fixe et de ne pas choisir une somme variable qui apporterait une incertitude.

Troisièmement, le contribuable concerné – employeur ou employé – y trouvera toujours son compte vu le différentiel important franc suisse/euro.

Quatrièmement, la capacité contributive du frontalier ne sera jamais frappée. En effet, la réalité contredit le raisonnement du département et pour s'en rendre compte il suffit de regarder le reportage d'« Envoyé Spécial » (France 2) qui démontre avec brio que la commune d'Archamps est la plus fortunée de France, même devant Neuilly.

La note présentée par le département à la commission fiscale estime que ce projet de loi serait une entrave au principe de libre circulation. Mais se pose une question fondamentale. Aujourd'hui le principe de libre circulation est-il appliqué par l'Union européenne et la France ? La réponse est clairement non !

Si Genève et la Suisse, tels de « bons élèves », appliquent le principe de libre circulation des personnes, comment se fait-il que l'Europe agisse de manière inversée puisqu'elle met toutes les entraves possibles à l'encontre de notre pays ?

Les difficultés faites pour empêcher la poursuite des études de résidents suisses dans l'Union européenne, les entraves aux collaborations dans le milieu universitaire, les mesures vexatoires et revancharde du président français Macron à l'encontre de notre pays sont autant d'éléments qui démontrent clairement que la libre circulation n'est pratiquée que dans une seule direction. La Suisse et Genève se retrouvent ainsi les dindons de la farce.

La conseillère d'Etat Nathalie Fontanet a déclaré en commission que ce projet de loi va dissuader les frontaliers de venir. Pour le MCG, c'est un objectif politique, même si la conseillère d'Etat ne le partage pas, ce que nous ne lui contestons pas.

Quant à l'affirmation que ce projet de loi serait une entrave à l'économie genevoise, nous estimons le contraire. La conseillère d'Etat a une vision maximaliste de l'économie, c'est-à-dire une course en avant, peu importe les effets pour la société ou pour les travailleurs. Cette logique est malheureusement ancrée dans de trop nombreuses lois et nous amène à une vision catastrophique de notre société, comme on le constate avec l'aéroport qui ne peut pas supporter une baisse de fréquentation et se trouve ainsi mis en péril. Il est certain que notre projet de loi est en désaccord avec certaines normes légales actuelles, mais l'idée du MCG est de ne pas rester dans une situation figée et de faire évoluer la situation actuelle. Nous avons clairement indiqué en commission que nous étions prêts à améliorer le projet de loi au moyen d'amendements.

Par ailleurs, un élément qui n'est pas du tout pris en compte dans l'analyse présentée par la conseillère d'Etat, c'est le différentiel du pouvoir d'achat entre Genève et la France voisine. On se retrouve en effet avec des employés frontaliers qui ont un accroissement mécanique de leur pouvoir d'achat en raison d'un taux de change excessivement favorable. On ne peut pas présager de l'avenir, mais nous allons nous retrouver, de plus en plus, avec une main-d'œuvre locale qui sera discriminée parce que le pouvoir d'achat augmente massivement de l'autre côté de la frontière.

Ce projet de loi est une manière de compenser un peu ce pouvoir d'achat et de faire en sorte que les travailleurs locaux puissent encore trouver une place et ne soient pas exclus du marché de l'emploi genevois. Comme il y a un mécanisme de distribution entre personnes aisées et modestes – principe

impensable au XIX^e siècle – nous nous retrouvons face à un principe de redistribution transfrontalière, innovation que Genève gagnerait à mettre en place.

Pour toutes ces raisons, nous vous demandons, Mesdames et Messieurs les députés, de voter l'entrée en matière du présent projet de loi afin de l'accepter tel quel ou d'y apporter les améliorations souhaitables.