

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances
3003 Berne

Par courrier électronique :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Paudex, le 28 septembre 2023
JBR

Procédure de consultation : loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Nous vous remercions de nous avoir consultés s'agissant de la loi précitée dont nous avons pris connaissance. Vous trouverez ci-dessous nos remarques et commentaires.

1. Remarques générales

De manière générale nous prenons note du souhait émis par le Conseil fédéral, à la suite de la signature le 22 décembre 2022 de l'Avenant à la Convention contre la Double Imposition (ci-après CDI) entre la France et la Suisse concernant le télétravail des travailleurs frontaliers, de transposer la solution trouvée avec la France (et avec d'autres pays comme l'Autriche, et l'Allemagne) en droit interne. Cette nouvelle base légale, établie dans notre législation domestique, reprend et formalise les droits d'imposition réservés à la Suisse dans les principales CDI et accords spécifiques sur l'imposition des travailleurs frontaliers.

Etait-il pour autant absolument nécessaire de transposer en droit interne les solutions trouvées en droit international ? En effet, cet avenant à la convention franco-suisse se contente de préciser le mode de répartition du droit d'imposer, tel qu'établi dans le traité entre les deux Etats, et clarifie certaines notions importantes pour son application. En conformité avec le principe dit de l'« effet négatif » des conventions contre la double imposition, il ne crée par contre pas de mode d'imposition nouveau qu'il faudrait absolument transposer en droit interne. De plus, même si la pratique du Tribunal Fédéral a été assez stricte (s'agissant notamment de l'exigence d'un travail effectivement réalisé sur territoire suisse pour justifier du droit d'imposition de notre pays sur les revenus salariés de travailleurs non-résidents), la Suisse a toujours été de tradition « moniste ». Selon cette vision des rapports entre le droit international et le droit interne, les traités internationaux aussitôt ratifiés par la Suisse font pleinement partie du droit fédéral. A ce titre, ils deviennent des sources de droit directement applicables au sens de l'art. 191 de la Constitution fédérale. La seule condition mise pour que les traités internationaux puissent déployer leurs effets directement à l'égard des particuliers est celle de contenir des règles de droit d'un contenu suffisamment clair pour être directement applicables. Or les CDI et leurs avenants (à l'image de celle signée avec la France) sont assez précises pour être appliquées directement dans un cas concret. Aussi peut-on à bon droit s'étonner de la volonté du Conseil fédéral de légiférer malgré tout sur cette question en proposant la loi qui fait l'objet de la présente procédure de consultation. Si la volonté de formalisation par le biais du droit interne peut éventuellement se comprendre, cette façon de faire lézarde l'approche

traditionnellement moniste de la Suisse. Il serait opportun, face à nos partenaires étrangers, de ne pas amoindrir la portée du droit international vis-à-vis du droit interne.

Sur le fond, nous nous permettons de formuler un autre regret, cette fois-ci en lien direct avec l'avenant signé avec la France : en effet la Suisse a récemment signé un accord multilatéral (applicable à partir du 1^{er} juillet 2023) dans le domaine des assurances sociales qui facilite le télétravail pour les personnes résidant dans certains États de l'UE (dont la France) ou de l'AELE. Cet accord multilatéral prévoit que les personnes travaillant dans l'État où se trouve le siège de l'employeur peuvent effectuer jusqu'à 50% de télétravail transfrontalier (au maximum 49,9% du temps de travail) depuis leur État de résidence tout en maintenant la compétence de l'État du siège de l'employeur pour les assurances sociales.

Dès lors il est tout à fait regrettable que l'Avenant n'ait pas pu reprendre le même pourcentage de temps passé en télétravail pour rester considéré comme salarié frontalier en Suisse sur un plan fiscal (soit 49,9% de temps passé dans le pays de résidence).

Concrètement cette dualité de traitement entre les assurances sociales et la fiscalité poussera la plupart des employeurs à appliquer les règles moins souples de l'Avenant en lieu et place de l'Accord multilatéral s'agissant du temps maximal à passer en France. De plus cet accord multilatéral paraît également plus favorable aux employeurs sur le plan de la durée des missions temporaires en France et à l'étranger tolérées dans la limite des 49,9%. Outre l'effet pénalisant direct de l'Avenant par rapport à l'Accord multilatéral, ces effets indirects sur l'attractivité générale des entreprises suisses sont également à prendre en compte,

Par conséquent nous encourageons vivement le Conseil fédéral à faire tout son possible avec ses homologues français pour harmoniser les deux accords dans le sens d'un alignement sur les standards temporels établis par l'accord multilatéral sur les assurances sociales.

2. Remarques particulières

Ad article 129, al. 1, let. e, LIFD

L'obligation faite à l'employeur de produire une attestation à l'autorité de taxation pour chaque période fiscale s'agissant de la durée de la présence des travailleurs frontaliers sur territoire suisse et étranger doit être interprétée avec souplesse et pragmatisme. Dans la mesure où les intérêts bien compris des employeurs coïncident largement avec ceux des autorités fiscales (en termes, principalement, de sécurité du droit et de prévisibilité quant à la situation de leurs employés bénéficiant du statut de frontalier), pourquoi ne pas établir ici une présomption (réfragable) de bonne foi en faveur de l'employeur pour le respect des règles applicables, notamment la limite des 40% de temps passé en France ? Le fardeau de la preuve passerait par ce biais au salarié frontalier, contribuable français, en relation directe avec les autorités fiscales hexagonales. Cette solution nous paraît être acceptable également par les autorités françaises (pourquoi pas sous la forme d'un « Memorandum of Understanding » (MOU) à la CDI ou à l'avenant) concernant l'échange de renseignements en la matière. Cette solution aurait l'avantage de soulager les employeurs d'un certain nombre de tâches administratives et de « controlling » par rapport à leurs salariés frontaliers. Les tâches des autorités fiscales helvétiques s'en trouveraient par ailleurs également simplifiées et facilitées.

Ad article 45, let. f, LHID

Les remarques faites plus haut ad Art. 129, al. 1, let. e, LIFD s'appliquent également à cette disposition « mutatis mutandis ».

3. Conclusions

Même si la raison d'être formelle de cette loi, destinée à reprendre en droit interne les solutions trouvées sur un plan bilatéral, n'est pas évidente, elle n'est pas contestée sur ses principes. Il en va tout autrement de ses modalités concrètes d'application et de son manque de coordination avec les solutions multilatérales européennes dans le domaine des assurances sociales. Cette absence de solution homogène dans deux domaines aussi essentiels que similaires devra immanquablement être corrigée par la suite avec nos partenaires internationaux (notamment français).

De même, les modalités concrètes d'application devront être allégées au maximum pour les employeurs dont les intérêts convergent avec ceux des autorités fiscales suisses et dont les obligations de « reporting » sont déjà assez lourdes et complexes en l'état actuel des choses.

Nous vous remercions de l'attention que vous aurez prêtée à nos lignes et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

Centre Patronal

Jean-Blaise Roggen