

GE_GERICHTE ATA/360/2025 vom 1. April 2025

GE Cour de justice, 2025-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_360_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/360/2025 du 1 avril 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/360/2025 del 1 aprile 2025

Erwägungen

E. 1

Interjeté devant la juridiction compétente par le destinataire de la décision litigieuse, le recours est recevable de ces points de vue (art. 132 al. 6 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 2 de la loi d'application des dispositions fédérales sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 14 janvier 1961 - LaTE - G 1 05 ; art. 60 al. 1 let. a et b de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). Il n'est en outre pas contesté que la décision querellée a été reçue par le recourant le vendredi 2 août 2024. Ainsi, bien que les fêtes judiciaires ne soient in casu pas applicables (art. 31a LTEO), le recours déposé le lundi 2 septembre 2024 l'a été en temps utile (art. 31 al. 1 LTEO et art. 17 al. 3 LPA), les voies de droit contre la décision sur demande de révision étant les mêmes que celles pour la décision de taxation et d'exonération (art. 149 al. 3 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11, applicable par analogie). Le recours contre la décision sur réclamation du 30 juillet 2024 est donc recevable.

E. 2

Le présent litige porte sur la question de savoir si le STEO est tenu de modifier les décisions de taxations, entrées en force, pour la TEO des années 2015 à 2019. Le recourant invoque également leur nullité.

E. 2.1

Conformément à la délégation en faveur du Conseil fédéral prévue à l'art. 47 al. 1 LTEO, les règles concernant la révision des décisions passées en force sont contenues dans l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 (OTEO - RS 661.1).

E. 2.1.1

Selon l'art. 40 al. 1 OTEO, l'autorité de taxation ou l'instance de recours procède à la révision d'une décision entrée en force, d'office ou à la demande de la personne touchée par celle-ci : si des faits nouveaux importants sont allégués ou de nouveaux moyens de preuve produits (let. a) ; si l'autorité n'a pas tenu compte de faits ou de demandes importants établis par pièces (let. b) ; si l'autorité a violé des principes essentiels de la procédure, en particulier le droit de consulter les pièces et celui d'être entendu (let. c). L'art. 40 al. 2 OTEO dispose que la révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui.

E. 2.1.2

En vertu de l'art. 41 OTEO, la demande en révision prévue à l'art. 40 al. 1 OTEO doit être adressée par écrit à l'autorité qui a rendu la décision, dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision. Elle doit indiquer pour quel motif elle est présentée et si le délai utile est observé. L'art. 42 OTEO précise que si la demande est recevable et fondée, l'autorité annule la décision et statue à nouveau.

E. 2.2

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les motifs de révision ancrés à l'art. 40 OTEO correspondent à ceux prévus à l'art. 147 al. 1 et 2 LIFD, de sorte que l'on peut, dans leur interprétation, se fonder sur la jurisprudence et la doctrine

- 7/15 - A/2812/2024 relatives à l'impôt fédéral direct (arrêts du Tribunal fédéral 9C_479/2023 du 11 octobre 2023 consid. 2.1 ; 2C_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.2 ; 2C_564/2008 du 12 septembre 2008 consid. 5 ; ATA/1239/2023 du 14 novembre 2023 consid. 3.1).

E. 2.2.1

Est nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision. Les faits en question sont donc des événements antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite. Les faits et moyens postérieurs à la décision sont donc en principe exclus. S'ils existaient de manière latente dès le début, ils peuvent toutefois justifier une révision en ce qu'ils rétroagissent au jour où la décision a été prise et font apparaître l'appréciation des faits effectuée à cette époque comme inexacte (arrêts du Tribunal fédéral 2C_93/2021 du 9 novembre 2021 consid. 7 ; 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.2 et les références citées ; ATA/1239/2023 précité consid. 3.1). En matière d'impôt fédéral direct, le Tribunal fédéral a confirmé le refus d'ouvrir une procédure de révision fondée sur un document établissant l'existence d'une donation en faveur de la partie recourante. Ce document avait été produit par cette dernière en mars 2017 pour la première fois, mais avait été émis en novembre 2011, date à laquelle la partie recourante n'ignorait pas qu'une donation lui avait été faite. Le fait que ce document ait été porté à sa connaissance peu avant son recours auprès de la première instance de recours cantonale, était sans importance ; l'existence même de la donation n'était pas nouvelle, ni d'ailleurs ledit document (arrêt du Tribunal fédéral 2C_924/2018 du 6 novembre 2018 consid. 6.2).

E. 2.2.2

Pour être qualifié d'important, un fait doit être de nature à influencer la décision dans un sens favorable à l'intéressé. Quant à l'exclusion de la révision, dès que l'on peut reprocher au requérant d'avoir failli à la diligence, qui est prévue tant à l'art. 40 al. 2 OTEO qu'à l'art. 147 al. 2 LIFD, elle constitue une limitation importante à la révision, qui s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit. Il faut se montrer strict dans l'obligation de diligence imposée au requérant. Une révision est ainsi exclue en cas d'erreur dans la déclaration d'impôt due à une négligence du contribuable ou de son représentant. Il appartient en outre au contribuable de contrôler la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et de signaler en temps utile les vices dont elle serait affectée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_212/2016 précité consid. 5.2 et les références citées). Selon la jurisprudence fédérale relative à l'art. 147 LIFD, même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci

dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible. La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard parce que le but de la procédure extraordinaire de la révision ne consiste pas à réparer les omissions évitables du contribuable au cours de la procédure ordinaire. Cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de

- 8/15 - A/2812/2024 cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (arrêt du Tribunal fédéral 9C_20/2023 du 29 février 2024 consid. 4.1). Il en va de même en matière d'impôts directs cantonaux et communaux (art. 51 al. 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14). La jurisprudence du Tribunal fédéral impose des exigences élevées quant au degré de diligence. Ainsi, il faut partir du principe que le contribuable connaît sa propre situation financière et qu'il la vérifie après avoir reçu la décision de taxation et qu'il signale à temps les éventuels défauts. Agit notamment avec négligence ou sans la diligence nécessaire celui qui est taxé d'office parce qu'il n'a pas fourni à temps les indications et les documents nécessaires à la taxation. Il en va de même lorsque, dans le cadre de la procédure ordinaire, les contribuables n'ont pas exposé les faits de manière complète, n'ont pas indiqué les moyens de preuve ou ont omis de vérifier que le revenu taxé ne correspondait pas aux revenus qu'ils avaient effectivement réalisés (arrêt du Tribunal fédéral 9C_656/2022 du 24 mars 2023 consid. 2.3.1 et 2.3.2 et les arrêts cités). La jurisprudence de la chambre administrative va dans le même sens (ATA/1239/2023 précité), soulignant que le seul facteur décisif en lien avec l'art. 40 al. 2 OTEO est de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire (consid. 3.2 ; ATA/535/1999 du

E. 2.2.3

Par principes essentiels de la procédure au sens de l'art. 40 al. 1 let. c OTEO (respectivement art. 147 al. 1 let. b LIFD), sont visés les principes et normes qui garantissent la conduite correcte de la procédure. Outre le droit de consulter les pièces et le droit d'être entendu mentionnés à l'art. 40 al. 1 let. c OTEO, la violation des obligations en matière de récusation en fait aussi partie (arrêt du Tribunal fédéral 9C_479/2023 précité consid. 2.3.1). En revanche, l'application erronée du droit matériel ne donne pas droit à une révision (ATF 98 Ia 568 consid. 5b ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_479/2023 précité consid. 2.3.1 ; 2C_768/2022 du 23 décembre 2022 consid. 3 et les références citées).

E. 2.3

Dans l'arrêt 2C_564/2008 du 12 septembre 2008 concernant la TEO, le Tribunal fédéral a indiqué qu'à titre exceptionnel, la jurisprudence admettait de déroger aux principes régissant la révision si le résultat de leur application était choquant et heurtait le sentiment d'équité, ce qui supposait toutefois que, s'il y avait eu erreur de la part du contribuable, celle-ci paraissait excusable. Si le fait de toucher des indemnités journalières AI était indubitablement important au regard des critères légaux d'exonération de la TEO, la raison pour laquelle l'autorité fiscale n'avait pas procédé à l'exonération était imputable à une erreur du contribuable, commise lors de l'établissement des trois déclarations d'impôt concernées, ce qui

- 9/15 - A/2812/2024 n'était pas contesté. Lorsqu'il avait reçu les décisions de taxation, il appartenait au recourant de les vérifier dans le délai pour former réclamation, ce qu'il avait négligé de faire à plusieurs reprises, trois taxations étant en cause. Le fait qu'un tiers ait

rempli sa déclaration d'impôt n'y changeait rien. Le cas visé par l'art. 40 al. 2 OTEO était réalisé. Le Tribunal fédéral a nié être dans une situation justifiant, à titre exceptionnel, de déroger à une application stricte des règles sur la révision, car la partie recourante pouvait, avec un minimum d'attention, se rendre compte de l'inexactitude de la taxation et déposer une réclamation en temps utile, ce d'autant que la même erreur avait été commise trois années de suite (consid. 5). Dans l'arrêt, plus récent, 2C_212/2016 du 6 septembre 2016, le Tribunal fédéral a estimé que l'examen de l'art. 40 al. 2 OTEO suffisait pour exclure un cas de révision, sans qu'il soit nécessaire de déterminer dans quelle mesure les conditions de l'art. 40 al. 1 OTEO seraient réunies. Il n'a pas suivi l'autorité précédente qui avait admis un cas de révision. En effet, d'une part, le contribuable avait reçu, avec ses décisions de taxation de novembre 2013 et septembre 2014, une notice explicative mentionnant les cas dans lesquels une exonération de la TEO était admise. Il ne pouvait ainsi ignorer qu'un handicap semblable au sien pouvait conduire à une exonération. Il ne pouvait dès lors pas être admis qu'en faisant preuve de toute la diligence nécessaire, il ignorait que son handicap constituait une cause d'exonération et qu'il lui appartenait de recourir contre la décision de taxation pour invoquer ce grief. D'autre part, le Tribunal fédéral a précisé qu'il n'était pas possible, sous l'empire de la LIFD, de déroger aux principes régissant la révision si le résultat de leur application était choquant et heurtait le sentiment de l'équité. Un tel raisonnement revenait à déroger à la règle du *numerus clausus* des motifs légaux qui permettaient de revenir sur une décision entrée en force (consid. 5.3).

E. 2.4

Quant à la doctrine citée par le recourant, elle rappelle qu'une révision dite « facilitée » (c'est-à-dire même en l'absence d'un motif classique de révision) a été postulée par une partie de la doctrine lorsqu'une décision est entachée d'une erreur (de fait ou de droit) essentielle et manifeste de l'autorité fiscale, et qu'une telle révision a été admise dans quelques cas jugés par des juridictions cantonales (Hugo CASANOVA/Claude-Emmanuel DUBEY in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2e éd., 2017, n. 13 ad art. 147 LIFD). Dans un tel cas, la correction serait admise même en absence d'un motif classique de révision et il importait peu que le contribuable ait été ou non en mesure de faire corriger cette erreur dans la procédure ordinaire en faisant preuve de l'attention commandée par les circonstances. L'autorité de taxation pouvait commettre un abus de droit en invoquant le manque de diligence du contribuable pour s'opposer à la révision d'une taxation entachée d'un vice dont elle était à l'origine et la première responsable. Les questions soulevées dans ce contexte n'avaient alors pas été examinées par le Tribunal fédéral (Hugo CASANOVA/Claude-Emmanuel DUBEY, op. cit., n. 16 ad art. 147 LIFD).

- 10/15 - A/2812/2024 Cela étant, selon cette doctrine, une révision est exclue lorsque des éléments de fait essentiels n'ont pas été allégués en procédure de taxation (erreur de déclaration), respectivement dans le cadre d'une réclamation ou d'un recours, par négligence du contribuable (ou de son représentant). Il en va de même lorsque le contribuable aurait – le cas échéant en ayant recours à un conseiller professionnel – pu découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit commise par l'autorité fiscale dans la décision notifiée. Selon la jurisprudence, il est permis de poser quelques exigences relatives à la diligence dont le contribuable doit faire preuve pour sauvegarder ses intérêts dans la procédure de taxation. En principe, on admettra que le contribuable connaît sa situation financière, qu'il contrôle la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et qu'il signale en temps

utile les vices dont elle serait affectée. N'a notamment pas agi avec la diligence requise celui qui n'a pas produit les informations et documents nécessaires, de sorte qu'il a dû être taxé d'office (Hugo CASANOVA/Claude-Emmanuel DUBEY, op. cit., n. 15 ad art. 147 LIFD et les arrêts cités).

E. 2.5

Enfin, la nullité d'une décision administrative peut être invoquée en tout temps et être constatée d'office. De graves vices de procédure, ainsi que l'incompétence qualifiée de l'autorité qui a rendu la décision, sont des motifs de nullité (ATF 148 II 564 consid. 7.2 ; 139 II 243 consid. 11.2). La nullité d'une décision peut être constatée en tout temps devant toute autorité ayant à en connaître (ATF 138 II 501 consid. 3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_20/2023 du 29 février 2024 consid. 4.4.1). La nullité absolue d'une décision ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou particulièrement reconnaissables, et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit (ATF 146 I 172 consid. 7.6 ; 138 II 501 consid. 3.1 ; 137 I 273 consid. 3.1). Hormis dans les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 130 II 249 consid. 2.4). Des vices de fond d'une décision n'entraînent qu'à de rares exceptions la nullité d'une décision. Les principaux motifs de nullité résident dans l'incompétence fonctionnelle et matérielle d'une autorité ou dans des violations crasses de règles procédurales. Les violations du droit d'être entendu sont en soi guérissables et n'entraînent en principe que l'annulabilité de la décision viciée. La nullité doit cependant être retenue en cas d'atteinte spécialement grave aux droits essentiels des parties (ATF 129 I 361 consid. 2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_339/2022 du 24 juin 2022 consid. 3.1). 3. En l'espèce, l'élément invoqué par le recourant à l'appui de sa demande de révision est la nouvelle appréciation de sa situation médicale faite, à sa demande, le 21 avril 2022, par le service médico-militaire. Le fait que cette nouvelle appréciation médicale ait abouti à son exonération de la TEO dès l'année 2020 ne signifie pas encore qu'une révision au sens de l'art. 40 OTEO se justifie.

- 11/15 - A/2812/2024 3.1 Certes, les décisions relatives aux TEO des années 2015 à 2019 sont entrées en force, faute d'avoir été contestées par réclamation dans le délai légal. Il existe également une considération d'ordre factuel concernant l'affection médicale du recourant, en ce sens que, bien que préexistante au service militaire, celle-ci a été aggravée par ce dernier de manière sensible et durable. Cette donnée est constatée pour la première fois par le service médico-militaire dans le formulaire ad hoc du 21 avril 2022, sur demande du recourant du 14 avril 2022. La question de savoir s'il s'agit d'un élément de fait nouveau au sens de l'art. 40 al. 1 let. a OTEO peut rester indéterminée pour les raisons évoquées plus bas. Il en va de même de la question du respect du délai de 90 jours posé par l'art. 41 OTEO, la demande de révision ayant été déposée le 9 septembre 2022, soit plus de 90 jours après ladite appréciation du 21 avril 2022. Il n'y a ainsi pas lieu de vérifier si cette nouvelle appréciation a été communiquée au recourant le 16 août 2022 comme il le soutient. 3.2 L'argumentation du recourant appelle tout d'abord plusieurs précisions fondées sur la jurisprudence fédérale susmentionnée. Contrairement à ce qu'il semble penser, la question de savoir s'il existe in casu un motif de révision au sens de la let. c de l'art. 40 al. 1 OTEO, relatif à d'éventuelles violations de principes essentiels de procédure, ne doit pas être examinée si la révision est exclue en vertu de l'art. 40 al. 2 OTEO. En outre, les jurisprudences provenant d'autres cantons ne lui sont d'aucun secours, vu la jurisprudence

précitée de la chambre administrative et du Tribunal fédéral. Même dans son arrêt 2C_564/2008 précité, le Tribunal fédéral écarte une dérogation exceptionnelle aux motifs légaux de révision pour des considérations d'équité, si la partie recourante pouvait, avec un minimum d'attention, se rendre compte de l'inexactitude de la taxation et déposer une réclamation en temps utile. Il nie l'existence d'une erreur excusable si, lorsqu'il reçoit la décision de taxation, le contribuable néglige de la vérifier dans le délai pour former une réclamation. En outre, la doctrine invoquée par le recourant, au sujet d'une révision dite « facilitée » en cas d'erreur essentielle et manifeste de l'autorité fiscale, exclut également la révision lorsque des éléments de fait essentiels n'ont pas été allégués dans la procédure ordinaire par négligence du contribuable, en particulier s'il avait pu découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit, commise par l'autorité fiscale dans la décision de taxation, le cas échéant en recourant à un conseiller professionnel. Cette doctrine admet de soumettre le contribuable à quelques exigences concernant la diligence attendue de sa part pour sauvegarder ses intérêts dans la procédure de taxation, notamment celles de connaître sa situation, de contrôler la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et de signaler en temps utile les éventuels vices. Il n'agit pas avec la diligence requise s'il ne produit pas les informations et documents nécessaires. 3.3 Dès lors et contrairement à ce qu'il soutient, il convient en premier lieu d'examiner si le recourant a, dans le cas présent, fait preuve de « toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui » au sens de l'art. 40 al. 2 OTEO.

- 12/15 - A/2812/2024 L'aggravation, sensible et durable, de l'affection médicale, dont souffre le recourant depuis sa naissance et dont il se prévaut avec succès dans la procédure relative à la TEO de 2020, en raison du service militaire effectué est une donnée factuelle contenue dans le certificat médical de son médecin traitant du 7 septembre 2021. En revanche, elle ne figure dans aucun des autres certificats médicaux produits devant le STEO par le recourant depuis août 2016, sous réserve de la précision suivante. Le certificat médical du 21 septembre 2020 mentionne, pour la première fois, un lien de causalité entre le service militaire effectué et l'aggravation de son état de santé, mais sans préciser que l'aggravation est sensible et durable, comme cela est précisé dans le certificat médical du 7 septembre 2021. Or, il s'agit d'une information que le recourant ne pouvait ignorer puisqu'elle concerne son état de santé, de sorte qu'il aurait déjà pu l'alléguer contre les premières décisions datant du 30 novembre 2017. La pertinence juridique de cette information découle d'ailleurs de la simple lecture de la loi, en particulier de l'art. 4 al. 1 let. b LTEO qui exonère de la TEO toute personne « déclarée inapte au service ou dispensée du service parce que le service militaire ou le service civil a porté atteinte à sa santé ». Il s'agit d'une situation alternative à celle de l'inaptitude en raison d'un handicap majeur cité aux let. a à d de l'art. 4 al. 1 LTEO, énoncé dans les décisions du 13 novembre 2019. À cela s'ajoute la possibilité pour le recourant de s'adresser à un professionnel pour assurer la sauvegarde de ses droits, notamment en sollicitant l'information utile concernant une éventuelle exonération de la TEO en cas de problème de santé et les moyens de la faire valoir, s'il ne pouvait l'obtenir par lui-même. En tous les cas et conformément à la jurisprudence précitée, il peut être raisonnablement attendu de sa part qu'il se renseigne de manière adéquate et invoque tous les éléments de fait utiles en sa possession, au moment où il reçoit les décisions de taxation et/ou celles lui refusant l'exonération sollicitée et ce, dans le délai légal pour s'y opposer, étant précisé qu'il a un devoir de collaborer à l'établissement de faits pertinents (art. 22 LPA) et que la réclamation est en principe une procédure gratuite (art. 30 al. 5 LTEO). D'ailleurs, c'est ce qu'il a fait, avec succès,

s'agissant de la TEO de 2020. Il est ainsi étonnant, vu notamment l'argumentation développée dans son recours, qu'il ait attendu l'expiration du délai de réclamation pour s'opposer à la décision du 23 septembre 2021 relative à la TEO de 2019, alors que, dans sa motivation, cette décision ne retenait explicitement pas l'aggravation de l'affectation préexistante causée par le service militaire. Enfin, la décision du 27 février 2017, déclarant le recourant inapte au service militaire, contenait diverses informations utiles en matière d'appréciation médicale par la CVS, évoquées plus haut, notamment la possibilité de demander une nouvelle appréciation en cas de faits non connus de la CVS ayant une incidence déterminante sur sa décision. En outre, au moment de sa première demande d'exonération en mai 2019, le recourant allègue des douleurs apparues lors de l'école de recrues et ayant conduit à des interventions médicales, sans toutefois produire un certificat médical

- 13/15 - A/2812/2024 l'attestant, et ce malgré la demande à cet effet du STEO. En effet, ni le certificat médical du 11 août 2016 du médecin spécialiste, ni celui du 5 juillet 2019 de son médecin traitant ne font état d'un lien de causalité entre ses soucis de santé et le service militaire, ni d'une aggravation de son affection médicale congénitale due à ce dernier. Dans ces circonstances, le recourant ne peut de bonne foi pas reprocher au STEO d'avoir failli au principe de l'instruction d'office des faits pertinents, ni d'avoir violé son droit d'être entendu. Il revenait en effet au recourant de veiller à produire les pièces utiles et nécessaires à sa demande en exonération, le cas échéant en s'entourant de conseils professionnels. Dès lors, la chambre administrative ne peut que constater que le recourant n'a pas agi avec toute la diligence qui pouvait être raisonnablement attendue de sa part, au moment où il a reçu les décisions – de taxation et/ou de refus d'exonération – relatives aux TEO des années 2015 à 2019. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner si sa demande est fondée sur l'un des motifs de révision prévus à l'art. 40 al. 1 OTEO. Au surplus, on ne voit pas quel principe procédural essentiel le STEO aurait violé en invitant, début avril 2022, le recourant à faire réclamation pour obtenir une réponse à son courriel du 23 mars 2022 compte tenu de la teneur de celui-ci et en lui suggérant, comme cela ressort de son courriel du 1er août 2022, de contacter le service médico-militaire pour obtenir une réévaluation de sa situation. Ces éléments tendent plutôt à étayer le respect desdits principes par le STEO lorsque le contribuable agit avec diligence, comme il l'a fait après avoir reçu le refus d'exonération relatif à la TEO de 2020 qui ne prenait pas en compte les éléments de fait en sa possession.

3.4 Enfin, dans ces circonstances et vu les considérations susmentionnées, le recourant ne peut se prévaloir d'un vice d'une gravité telle que le système d'annulabilité offert par la voie de la réclamation, qu'il n'a pas utilisée pour les TEO des années 2015 à 2019, ne permette d'y remédier par une protection juridique suffisante. Les conclusions tendant à la nullité des décisions litigieuses, entrées en force, sont donc rejetées. Par conséquent, le recours sera rejeté.

4. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA ; art. 31 al. 2 et 2bis LTEO). * * * * *

E. 7

septembre 1999 consid. 6). La procédure de révision ne visait à prendre en considération ni un autre point de vue juridique développé dans l'intervalle, ni une nouvelle appréciation juridique de l'état de fait, ni une nouvelle jurisprudence, ni une modification d'une jurisprudence existante (consid. 3.1 et les arrêts cités).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.