

VD_OMNI FI.2000.0068 vom 6. Juni 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-06-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2000.0068

FR: VD_OMNI FI.2000.0068 du 6 juin 2006

IT: VD_OMNI FI.2000.0068 del 6 giugno 2006

Regeste

X./ Administration fédérale des contributions, Service de la sécurité civile et militaire |
Rejet d'une requête d'exonération ou de réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir, prétendument fondée sur des années passées à l'étranger comme délégué du CICR. Recours rejeté. Cette activité ne peut être considérée comme un service civil, ni de protection civile. Le recourant ne démontre pas qu'il pourrait bénéficier d'une exemption du service de protection civile en tant que "fonctionnaire" du CICR; du reste, la décision d'exemption n'a de toute façon pas d'effet rétroactif et, par surabondance encore, la loi n'indique pas que les jours accomplis au service du CICR pourraient entraîner une réduction de la taxe.

Erwägungen

E. 1

Le recourant conteste devoir payer l'entier de la taxe militaire pour les années 1995 à 1998, au motif qu'il était, durant cette période, délégué auprès du CICR, successivement en mission au Zaïre, au Rwanda, au Sri Lanka et en Azerbaïdjan. Ce travail, effectué dans des conditions difficiles et qui consiste notamment à venir en aide à des victimes civiles de conflits, devrait permettre d'obtenir une exonération, en tout cas une réduction, de la taxe militaire au même titre que le service civil accompli en Suisse.

E. 2

[...] 3. Ne sont pas considérés comme service militaire au sens de la présente loi : a. La participation à des cours techniques prémilitaires, au recrutement, à l'inspection d'armes et d'équipement dans les communes, à l'inspection complémentaire, au tir obligatoire hors service, à un cours de tir de retardataires ou à un cours pour tireurs « restés » ; b. La participation à des exercices ou à des cours d'associations militaires et de « Jeunesse + sport » ; c. Le service accompli contre indemnité journalière ou en qualité de fonctionnaire ou d'employé, ou en vertu d'un autre engagement. [...] ». c) Du 1^{er} janvier 1997 jusqu'à la fin de la période litigieuse, ces dispositions étaient les suivantes : « Art. 1 Principe Les citoyens suisses qui n'accomplissent pas ou n'accomplissent qu'en partie leurs obligations de servir sous forme de service personnel (service militaire ou service civil) doivent fournir une compensation pécuniaire. Art. 2 Assujettis 1. Sont assujettis à la taxe les hommes astreints au service qui sont domiciliés en Suisse ou à l'étranger et qui, au cours d'une année civile (année d'assujettissement) : a. ne sont pas, pendant plus de six mois, incorporés dans une formation de l'armée et ne sont pas astreints au service civil ; [...] c. n'effectuent pas le service militaire ou le service civil qui leur incombent en tant qu'hommes astreints au service. Art. 4 Exonération de la taxe 1. Est exonéré de la taxe quiconque, au cours de l'année d'assujettissement : [...] b. A été déclaré inapte au service ou dispensé du service parce que le service militaire ou le service civil a porté atteinte à sa santé. c. N'a pu

accomplir son service militaire ou son service civil pour cause de participation aux séances de l'Assemblée fédérale, appartient au personnel instructeur de l'armée, au corps des gardes-fortifications, à l'escadre de surveillance, ou est exempté du service personnel conformément à la législation relative au service militaire ou au service civil ; Art. 4a Exonération des Suisses de l'étranger de la taxe militaire 1. Est exonéré de la taxe militaire le Suisse de l'étranger qui, pendant au moins six mois au cours de l'année d'assujettissement, est domicilié à l'étranger si: a. Au début de l'année d'assujettissement, il est domicilié à l'étranger sans interruption depuis plus de trois ans; [...] . Art. 7 Service militaire et service civil 1. Le service militaire comprend les services prévus par la législation militaire. 1bis Le service civil comprend les jours de service pris en compte conformément à la législation sur le service civil. 2. [...]. 3. Ne sont pas considérés comme service militaire ou service civil au sens de la présente loi : a. La participation à des cours techniques pré-militaires, au recrutement, à l'inspection d'armes et d'équipement dans les communes, à l'inspection complémentaire, au tir obligatoire hors service, à un cours de tir de retardataires ou à un cours pour tireurs « restés » ; b. La participation à des exercices ou à des cours d'associations militaires et de « Jeunesse + sport » ; c. Le service accompli contre indemnité journalière ou en qualité de fonctionnaire ou d'employé, ou en vertu d'un autre engagement. [...] ».

E. 3

a) Sur le principe, le recourant est assujéti à la taxe. Selon la jurisprudence, les hommes déclarés inaptes au service ne sont pas incorporés dans une formation de l'armée, pas plus qu'ils ne peuvent accomplir un service civil (ATF 108 Ib 115 consid. 2 ; art. 1 et 2 al. 1 LSC). Ils sont dès lors astreints au paiement de la taxe d'exemption (cf. art. 2 al. 1 lettre a LTEM et 2 al. 1 lettre a LTEO). Peu importe que le recourant ait retiré ses papiers de Suisse pendant la période litigieuse, dès lors que sont également assujétiés les hommes domiciliés à l'étranger (cf. les dispositions précitées). b) L'activité du recourant auprès du CICR ne saurait être considérée comme un service civil. Selon l'art. 7 al. 1bis LTEO, le service civil comprend les jours de service pris en compte conformément à la législation sur le service civil. Ainsi, seules les activités exercées expressément dans le cadre régi par la LSC permettent de dispenser de la taxe d'exemption. Or, s'il est vrai que l'art. 7 LSC (concrétisé par les art. 10 ss de l'ordonnance du 11 septembre 1996 sur le service civil ; OSCi, RS 824.01) prévoit une possibilité d'accomplir un service civil à l'étranger, le recourant ne prétend pas, à juste titre, qu'il aurait été affecté au CICR en application de cette disposition. En réalité, le recourant a offert ses services au CICR dans le cadre d'un rapport de travail ordinaire, à l'exclusion d'un contexte militaire ou du service civil réglementé. Bien que fort louable, cette activité ne peut donc soustraire le recourant à la taxe d'exemption.

E. 4

Le recourant affirme que ses années passées à l'étranger lui donnent droit à une exonération. Seul entre en considération l'art. 4a al. 1 lettre a LTEM ou LTEO exonérant de la taxe celui qui, pendant au moins six mois au cours de l'année d'assujétiement, est domicilié à l'étranger et, au début de l'année d'assujétiement, est domicilié à l'étranger sans interruption depuis plus de trois ans. Or, le recourant n'en remplit pas les conditions. S'agissant de l'année 1995, le recourant en a passé plus de la moitié en Suisse, du 1^{er} janvier 1995 au 2 octobre 1995. Enfin, les années 1997 à 1998 forment précisément les trois années préalables à une exonération.

E. 5

Il reste à examiner si le recourant peut bénéficier d'une réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir à raison de ses fonctions exercées au sein du CICR. a) Le service de protection civile ne représente, quant à lui, en principe pas une prestation de remplacement pour le service militaire obligatoire non accompli (v. ATF du 13 juillet 1998, in Revue fiscale 1990, p. 395, consid. 2a). En revanche, l'art. 24 de la loi fédérale du 17 juin 1994 sur la protection civile en vigueur jusqu'au 31 décembre 2003 (aLPCi ; RO 1994 2626), remplacée le 1^{er} janvier 2004 par la loi fédérale du 4 octobre 2002 sur la protection de la population et sur la protection civile (LPPCi, RS 520.1), prévoit la réduction de la taxe d'exemption en fonction: "(...) a. des services d'instruction et des prestations de service accomplies sous la forme d'aide en cas de catastrophe et de secours urgent ainsi que de service actif; b. des prestations de service accomplies, à temps partiel ou à titre accessoire, par des personnes qui sont exemptées de l'obligation de servir dans la protection civile en vertu de l'article 15, 1^{er} alinéa." Les modalités de cette réduction sont précisées à l'art. 32 al. 1 aOPCi, selon lequel la taxe d'exemption est réduite d'un dixième: "(...) a. pour chaque jour durant lequel la personne concernée a, au cours de l'année d'assujettissement, servi dans la protection civile ou a été soignée dans un hôpital en raison d'une atteinte que le service a portée à sa santé; sont déterminants le nombre de jours donnant droit à la solde et à l'allocation pour perte de gain (art. 22 et 23 LTEO) ainsi que le nombre de jours durant lesquels la personne concernée a été soignée dans un hôpital; b. pour chaque jour de service soldé et accompli au cours de l'année d'assujettissement par des personnes exemptées de l'obligation de servir en vertu de l'article 26, lettre m, de la présente ordonnance." b) aa) Les services d'instruction et les prestations de service auxquels se réfère l'art. 24 lettre a aLPCi doivent avoir été exécutés dans le cadre d'une incorporation dans la protection civile au sens de l'art. 17 aLPCi. Tel n'est pas le cas du travail du recourant au sein du CICR, de sorte qu'il ne peut réclamer une réduction de la taxe d'exemption fondée sur la lettre a de l'art. 24 aLPCi. bb) La lettre b de l'art. 24 aLPCi renvoie à l'art. 15 al. 1 aLPCi. Selon cette disposition, les personnes astreintes qui assument des tâches importantes au profit de la collectivité peuvent être exemptées de l'obligation de servir. A teneur de l'art. 26 de l'ordonnance d'application du 19 octobre 1994 de l'ancienne LPCi (aOPCi ; RO 1994 2646, remplacée depuis le 1^{er} janvier 2004 par l'ordonnance du 5 décembre 2003 sur la protection civile ; OPCi ; RS 520.1), cette catégorie inclut notamment les fonctionnaires du CICR ainsi que des organisations internationales qui ont conclu un accord de siège avec la Confédération suisse (lettre s). L'art. 27 al. 3 aOPCi prévoit que le département fixe les compétences en matière d'exemption, désigne chaque institution, personne ou activité concernée et définit la procédure applicable en la matière. Le Département fédéral de justice et police a exécuté cette dernière disposition en édictant l'ordonnance du 19 octobre 1994 concernant l'exemption du service de protection civile (aOExPCi; RO 1994 2741), aujourd'hui abrogée. D'après l'art. 1^{er} aOExPCi, les exemptions du service de protection civile ne sont accordées qu'aux personnes dont l'absence ne pourrait être palliée par aucune mesure d'ordre organisationnel ou dont la fonction ne pourrait être assumée par une autre personne. L'octroi de l'exemption relève du Département fédéral de justice et police en ce qui concerne l'application de l'art. 26 lettre s aOPCi (art. 8 aOExPCi). C'est le service d'exemption de ce département qui vérifie le bien-fondé des demandes d'exemption et décide de chaque exemption (art. 11 al. 1 et 3 aOExPCi). En l'espèce, le recourant ne démontre pas que l'activité qu'il a déployée comme délégué auprès du CICR remplirait les conditions de l'art. 1^{er} aOExPCi concrétisant les art. 15 al. 1 aLPCi et 26 lettre s aOPCi.

On relèvera en outre que, selon la jurisprudence relative à l'exemption du service de protection civile des membres indispensables des corps de sapeurs-pompiers (art. 26 lettre m aOPCi), l'exemption ne prend effet qu'avec la dispense prévue à l'art. 11 al. 3 aOExPCi, qui a une portée constitutive; une décision d'exemption du service de protection civile au sens de l'art. 26 lettre m aOPCi ne peut être accordée avec effet rétroactif; les autorités cantonales de taxation sont liées dans le temps et quant au fond à la décision d'exemption du service de protection civile (arrêt du Tribunal fédéral du 21 novembre 1997 consid. 4b, reproduit in Archives, 66 p. 667 ss ; voir aussi arrêt TA FI.2003.0059 du 30 mai 2006 consid. 2a). Or, cette jurisprudence peut être appliquée par analogie à l'exemption du service de protection civile des fonctionnaires du CICR. En ce sens, à supposer même que le recourant revête la qualité de fonctionnaire du CICR, il ne pourrait de toute façon pas obtenir après coup une exemption au sens de l'art. 15 al. 1 aLPCi. Enfin, à supposer même que le recourant ait été exempté en temps utile du service de protection civile au sens de l'art. 26 lettre s aOPCi, cela ne signifierait pas encore qu'il puisse bénéficier d'une réduction de la taxe. En effet, les jours accomplis en temps ordinaire au service du CICR ne sont pas mentionnés par l'art. 32 aOPCi. Dans ces circonstances, la lettre b de l'art. 24 aLPCi ne permet pas davantage au recourant d'obtenir une réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir.

E. 6

Bien que ce moyen n'ait pas été soulevé par le recourant, il convient d'examiner la question sous l'angle de la prescription. L'art. 38 al. 1 1^{ère} phrase LTEM ou LTEO dispose que les taxes se prescrivent par cinq ans dès la fin de l'année de taxation. La prescription ne court pas et elle est suspendue pendant la durée d'une procédure de réclamation ou de recours et tant qu'aucune des personnes tenues au paiement n'est domiciliée en Suisse (al. 2) et interrompue pour les motifs mentionnés sous lettres a, b et c (al. 3). La suspension et l'interruption de la prescription ne peuvent toutefois la prolonger de plus de cinq ans (al. 4), ce qui signifie que la durée totale de la prescription ne peut excéder 10 ans à compter de la fin de l'année de taxation. L'art. 25 al. 2 LTEM ou LTEO dit que l'année de taxation est, en règle générale, l'année civile qui suit l'année d'assujettissement (v. arrêt FI.2004.0048 du 7 octobre 2004, consid. 2 c). Le recourant a été assujetti pour les années 1995 à 1998. L'année de taxation la plus ancienne est par conséquent l'année 1996 (année civile qui suit 1995) et le délai de prescription de 10 ans vient à échéance au 31 décembre 2006. La créance n'est donc pas prescrite.

E. 7

Il résulte des considérants qui précèdent que la décision querellée doit être confirmée et le recours rejeté. Au vu de ce résultat, un émolument d'arrêt sera mis à la charge du recourant qui n'a pas droit à des dépens.