

# VD\_OMNI FI.2004.0134 vom 16. November 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-11-16, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0134](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0134)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0134 du 16 novembre 2006

IT: VD\_OMNI FI.2004.0134 del 16 novembre 2006

## Regeste

X c/Service de la sécurité civile et militaire, AFC Section taxe d'exemption de | Le recourant ne peut demander la révision de décisions concernant la taxe militaire au motif qu'il a été taxé à tort car déclaré inapte en raison du fait que le service militaire a porté atteinte à sa santé. En effet, les décisions qu'il a reçues mentionnent expressément ce point et il aurait dû réagir dans les 30 jours dès réception de la décision. Recours rejeté.

## Erwägungen

### E. 1

Le recourant a obtenu, depuis 2001, une exonération de la taxe d'exemption de l'obligation de servir de la part des autorités du canton de Genève, dans lequel il est désormais domicilié. Il souhaite pouvoir bénéficier de cette exonération à titre rétroactif, même s'il n'a pas respecté les délais fixés pour contester les décisions de taxation rendues par l'autorité intimée pour les années 1988 à 1999.

### E. 2

a) Le titre de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 (LTEO) a été modifié par la loi sur le service civil du 6 octobre 1995 pour remplacer la notion de service militaire par celle d'obligation de servir; elle était intitulée auparavant loi du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption du service militaire (LTEM). Les dispositions concernant le motif d'exonération invoqué en l'espèce et la procédure applicable aux demandes d'exonération n'ont pas changé quant aux principes depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1960.

b) Cette loi soumet 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) ne sont pas, pendant plus de six mois, incorporés dans une formation de l'armée et ne sont pas astreint au service civil (art. 2 al. 1 let. a LTEO). Sont toutefois exonérés de la taxe ceux qui, au cours de l'année d'assujettissement, ont été déclarés inaptes au service ou dispensés du service parce que le service militaire ou le service civil a porté atteinte à leur santé (art. 4 al. 1 let. b LTEO). La taxe est fixée chaque année pour les assujettis domiciliés en Suisse, l'année de taxation étant en règle générale l'année qui suit l'année d'assujettissement. (art. 25 LTEO). La décision de taxation est notifiée par écrit à l'assujetti; elle doit indiquer la cause de l'assujettissement, les bases de calcul et le montant de la taxe, le terme de paiement et les voies de droit (art. 28 LTEO). Enfin, lorsque l'autorité de taxation doit déterminer si un assujetti a droit à l'exonération, elle prend sur ce point une décision spéciale (art. 29 al. 1 LTEO); lorsque la décision est entrée en force, elle reste valable tant que ne surviennent pas de faits nouveaux essentiels (art. 29 al. 2 LTEO). Les décisions de taxation, ainsi que les décisions sur l'exonération ou la réduction de la taxe, peuvent dans les 30 jours suivant leur notification, faire l'objet d'une réclamation écrite à l'autorité de taxation (art. 30 al. 1 LTEO).

### E. 3

a) En l'espèce, le recourant a été assujéti à la taxe par décision du 15 juillet 1989 pour l'année en cours et les années suivantes. Il ne conteste pas que cette décision soit passée en force, tout comme les décisions de taxation rendues par l'autorité intimée pour les années 1988 à 1999, qu'il n'a pas contestées en temps utile. Il sollicite toutefois qu'elles soient revues et annulées. b) Les décisions fiscales rendues dans le cadre d'une procédure où l'administré a eu l'occasion d'examiner, dans son principe et dans son étendue, la créance d'impôt invoquée contre lui et de recourir, le cas échéant, à l'autorité supérieure dans un certain délai, bénéficient de l'autorité de la chose jugée, respectivement de l'autorité formelle de chose décidée, et ne peuvent en principe être revues (Moor, Droit administratif, vol. II, Berne éd. 2002, ch. 2.4.1). Celui qui réclame, comme c'est le cas en l'espèce, la restitution d'un impôt, ou d'une taxe, fixé et payé sur la base d'une procédure de taxation prétend avoir été dans l'erreur au sujet de l'existence ou de l'étendue de son devoir fiscal lorsqu'il a fait sa déclaration ou plus tard lorsqu'il s'est expliqué devant les autorités de taxation ou de recours; il demande à l'autorité de revenir sur sa décision pour en constater l'inexactitude et d'ordonner la restitution du trop payé, ce qui revient à supprimer les effets de la force exécutoire de la décision et équivaut dès lors, en termes de procédure, à en demander la révision en sa faveur. En matière fiscale, il n'existe en principe pas de place, comme cela peut être le cas dans d'autres domaines du droit administratif, pour une simple demande de nouvel examen ou de reconsidération (Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, Berne, éd. 2002, ch. 33 ss, p. 480 ss; Moor, op. cit., ch. 2.4.4; ATF 75 I 305). c) L'art. 40 de l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 (OTEO), entrée en vigueur le 1er janvier 1996 et applicable pour la première fois à l'année d'assujéttissement 1995 (art. 59 OTEO), prévoit que l'autorité de taxation ou la commission 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) ou 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'alinéa 2 de cette disposition indique 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. Selon l'art. 41 OTEO, la demande de révision 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. Cette demande doit en outre indiquer pour quel motif elle est présentée et si le délai utile est observé. Les art. 40 al. 1<sup>er</sup> et 3 et 41 OTEO correspondent en tous points à la réglementation en vigueur précédemment (cf. art. 43 et 44 de l'ancien règlement sur la taxe d'exemption du service militaire du 20 décembre 1971 applicable jusqu'au 31 décembre 1995). Quant à l'alinéa 2 de l'art. 40, il n'a fait que consacrer la jurisprudence rendue antérieurement par le Tribunal fédéral (ATF du 29.10.1990, n° 117 de la nouvelle collection des arrêts rendus par le TF en matière de taxe d'exemption du service militaire). d) Il est vrai que les différentes autorités qui interviennent dans un cas donné dans l'organisation militaire sont tenues de coordonner leurs décisions afin d'éviter les décisions contradictoires, qui violent le principe de l'égalité ; le principe de coordination, de rang constitutionnel, s'applique en effet à tous les domaines du droit (arrêt TA du 23 mars 2001 FI.1997.0113). L'art. 24 al. 4 LTEO, dans sa teneur en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2000, prévoit d'ailleurs la communication

obligatoire de certaines données, dont les indications nécessaires à l'assujettissement et à l'exonération. On peut au demeurant constater dans le cas d'espèce l'existence d'un manque de coordination dans la mesure où l'autorité de taxation ignorait les raisons de l'inaptitude au service du recourant, qui avaient fait l'objet de décisions de la part de l'autorité militaire et de l'assurance militaire, alors que les motifs de cette inaptitude justifiaient une exemption de la taxe. Toutefois, même dans les cas où l'autorité fiscale s'est grossièrement fourvoyée, la voie de la révision est exclue lorsque le contribuable a également commis une faute, quelle que soit la nature et la gravité de cette faute, soit même en présence d'une négligence légère (arrêt TA du 22 janvier 2002 FI.0001.0099). In casu, une simple lecture attentive des bordereaux et des informations qu'ils contiennent aurait permis au contribuable de réaliser qu'il pouvait demander une exonération. Ceux-ci mentionnent en effet expressément qu'"est exonéré de la taxe celui qui, au cours de l'année d'assujettissement a été déclaré inapte au service ou dispensé du service parce que le service militaire a porté atteinte à sa santé" (ch. 3 let. A). C'est d'ailleurs après avoir pris connaissance des mentions figurant sur la décision de taxation de l'année 2002 qu'il a introduit sa demande. En n'ayant réagi plus tôt, le contribuable a commis une négligence. Dans une telle hypothèse, l'art. 40 al. 2 OTEO, et la jurisprudence applicable avant son entrée en vigueur, interdisent que l'on admette la possibilité d'une révision. Malgré la rigueur de cette solution, il apparaît donc que les décisions de taxation en cause sont entrées en force et ne peuvent pas être revues, de sorte que la demande du recourant de se voir restituer les taxes versées ne peut être accueillie.

#### **E. 4**

Le recourant ne peut au demeurant rien déduire du principe de la bonne foi. Ce principe n'est applicable qu'exceptionnellement. Parmi les conditions qui doivent être réalisées pour invoquer à bon droit le respect de ce principe à l'encontre d'une décision, il importe tout d'abord que l'autorité compétente, ou censée compétente, ait fourni à l'administré des renseignements inexacts, dont celui-ci n'a pas été en mesure de reconnaître le caractère erroné, ce qui l'a contraint à un acte préjudiciable (cf. Moor, Droit administratif, vol. I, Berne 2<sup>ème</sup> éd. 1994, no 5.3.2.1). Le renseignement fourni par l'autorité doit avoir pour objet une situation concrète, déterminée, et doit porter exactement sur la question litigieuse (ZBI 1993, 172). En l'espèce, même s'il fallait admettre que le recourant a reçu des renseignements inexacts de l'autorité compétente concernant l'assujettissement à la taxe militaire, on doit constater qu'il n'a pas satisfait à son obligation de diligence en renonçant sur cette base à recourir contre les décisions qui lui ont été notifiées, alors qu'il pouvait reconnaître leur caractère erroné en lisant simplement les mentions figurant au dos de celles-ci.

#### **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours ; malgré cela et en équité, les frais de la présente cause seront laissés à la charge de L'Etat. Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 31 al. 2 et 2 bis LTEO et 55 LJPA).