

VD_OMNI FI.2012.0052 vom 25. September 2012

VD Tribunal cantonal, 2012-09-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2012.0052

FR: VD_OMNI FI.2012.0052 du 25 septembre 2012

IT: VD_OMNI FI.2012.0052 del 25 settembre 2012

Regeste

X. _____ c/Service de la sécurité civile et militaire | L'inégalité entre hommes et femmes devant le service obligatoire trouve sa source dans l'art. 59 al. 1 de la Constitution fédérale. Elle ne saurait être mise en cause à l'occasion d'un recours contre la taxe d'exemption. Au surplus, confirmation du refus de remise de la taxe. Le recourant, qui perçoit le revenu d'insertion, peut consacrer un quart du forfait (15% à compter du 1er juillet 2012) pour couvrir des besoins qui ne relèvent pas du strict minimum vital. Dans ces conditions, on peut donc exiger du recourant, nonobstant les difficultés auxquelles il est actuellement exposé, qu'il s'acquitte de la taxe précitée par quatre acomptes mensuels de 100 francs. Recours déclaré irrecevable par le Tribunal fédéral, ATF 2C_1069/2012 du 31 octobre 2012.

Erwägungen

E. 1

de la loi du 10 novembre 1998 d'application de la législation fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir – LVLTEO; RSV 658.51). Le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les trente jours dès la notification de la décision ou du jugement attaqués (art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; RSV 173.36). Selon les principes généraux du droit procédural, la décision est réputée inefficace tant qu'elle n'a pas été communiquée à son destinataire (Moor/Poltier, n° 2.2.8.4; Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 167). Ainsi, le délai de recours ne part qu'à compter du jour de la notification (ATF 129 II 286 consid. 4.3. p. 302). La notification d'une décision suppose que cette dernière a été communiquée effectivement à son destinataire. S'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où l'envoi entre dans la sphère d'influence ou de "puissance" de son destinataire; il suffit que celui-ci puisse en prendre connaissance (ATF 1B_214/2010 du 13 juillet 2010; 2A.54/2000 du 23 juin 2000; 118 II 42, cons. 3b p. 44). Lorsque la forme est écrite, la décision doit parvenir à la connaissance des intéressés; plus particulièrement, ceux-ci doivent être mis dans la situation où la prise de connaissance ne dépend plus que d'eux-mêmes ou de leurs représentants (Moor/Poltier, n° 2.2.8.4, références citées). Selon la jurisprudence, le fardeau de la preuve de la notification d'un acte, respectivement de la date à laquelle celle-ci a été effectuée, incombe en principe à l'autorité ou à la personne qui entend en tirer une conséquence juridique (cf. ATF 4A_236/2009 du 3 septembre 2009 consid. 2.1; ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10; 124 V 400 consid. 2a p. 402; 122 I 97 consid. 3b p. 100). Si la notification d'un acte envoyé sous pli simple ou la date de la notification sont contestées, et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de la communication (ATF 124 V 400 consid. 2a et les références). A cet égard, l'envoi sous

pli simple ne permet en général pas d'établir que la communication est parvenue au destinataire, et la seule présence au dossier de la copie d'un courrier n'autorise pas à conclure au degré de vraisemblance requis que ce courrier a effectivement été envoyé par son expéditeur respectivement reçu par le destinataire. La preuve de la notification d'un tel acte peut toutefois résulter de l'ensemble des circonstances, en particulier de la correspondance échangée entre les intéressés, ou encore de l'absence de protestation de la part d'une personne qui reçoit des rappels (cf. ATFA B 109/05 du 27 janvier 2006 consid. 2.4 et les références). b) En l'occurrence, la décision attaquée, datée du 8 mai 2012, a été notifiée au recourant par pli simple. Il en résulte, aux termes des conditions générales de La Poste suisse, que cet envoi a été distribué à son destinataire au plus tard le troisième jour ouvrable suivant le jour du dépôt. L'autorité intimée, pour qui le recours est irrecevable pour tardivité, est cependant dans l'incapacité d'établir la date du dépôt de l'envoi. Or, le recourant soutient avoir reçu le pli contenant cette décision le 24 mai 2012 seulement. Au surplus, aucun élément du dossier ne permet de retenir que le recourant aurait pris connaissance de cette décision à une date antérieure à celle qu'il indique. Aussi, dans le doute, son explication ne peut être écartée. Il en résulte que le recours, formé le 20 juin 2012, a bien été interjeté en temps utile, de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

Le recourant s'en prend tout d'abord à la décision attaquée en faisant valoir le caractère discriminatoire de la taxe d'exemption qui lui a été notifiée. a) D'un point de vue procédural, il est douteux que son grief soit recevable en tant qu'il est dirigé contre la décision de taxation du 14 octobre 2011. En effet, faute d'avoir été attaquée dans le délai de trente jours prescrit aux articles 30 al. 1 LTEO et 77 LPA-VD, celle-ci est, entre-temps, devenue définitive. Il en résulte que la taxe d'exemption est due pour l'année 2010. b) Sur le plan matériel, le grief du recourant doit, quoi qu'il en soit, être écarté. Le recourant voit dans le fait que seuls les citoyens suisses de sexe masculin sont astreints au service obligatoire et par conséquent, assujettis à la taxe d'exemption de celui-ci, une inégalité de traitement. Or, cette distinction est d'ordre constitutionnel. Sans doute, l'art. 8 al. 3, 1^{ère} et 2^{ème} phrases, de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) précise que l'homme et la femme sont égaux en droit et que la loi pourvoit à l'égalité de droit et de fait, en particulier dans les domaines de la famille, de la formation et du travail. Aux termes de l'art. 59 al. 1, 1^{ère} phrase, Cst., cependant, tout homme de nationalité suisse est astreint au service militaire. Les Suissesses peuvent servir dans l'armée à titre volontaire (al. 2). Tout homme de nationalité suisse qui n'accomplit pas son service militaire ou son service de remplacement s'acquitte d'une taxe; celle-ci est perçue par la Confédération et fixée et levée par les cantons (al. 3). La doctrine relève à cet égard que l'inscription de cette obligation dans la Constitution permet de résoudre le rapport entre un service limité aux hommes et le principe de l'égalité des sexes posé à l'art. 8 al. 3 Cst. (v. Jean-François Aubert/Pascal Mahon, *Petit commentaire de la Constitution fédérale de la Confédération suisse*, Zurich 2003, ad art. 59 n° 3, p. 490). Chacune des dispositions de la Constitution doit être interprétée de façon à ce que les autres puissent avoir un sens. A cet égard, l'art. 8 al. 3 et l'art. 59 al. 1 Cst. ont sans doute la même valeur; l'on ne saurait toutefois interpréter la première comme soumettant les hommes et les femmes à l'obligation de servir, car la seconde serait alors privée de portée (v. Andreas Auer/Giorgio Malinverni/Michel Hottelier, *Droit constitutionnel suisse*, vol. I, 2^{ème} édition, Berne 2006, n° 1437 pp. 507-508). Le fait que le constituant lui-même ait jugé que le service militaire soit limité aux hommes et que les femmes n'y soient associés qu'à titre volontaire, faisant de cette

différence de traitement une règle spéciale dérogeant au principe d'égalité suffit du reste à trancher cette question: l'art. 59 al. 1 Cst. l'emporte sur l'art. 8 al. 3 Cst. (Aubert/Mahon, op. cit., n° 4, p. 490). Ainsi, la loi fédérale du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (LTEO; RS 661) pose comme principe, conformément à l'art. 59 al. 3 Cst., que 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. Selon l'art. 2 al. 1 LTEO, 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) ne sont pas, pendant plus de six mois, incorporés dans une formation de l'armée et ne sont pas astreints au service civil (let. a); n'effectuent pas le service militaire ou le service civil qui leur incombent en tant qu'hommes astreints au service (let. c). N'est pas assujetti à la taxe, selon l'al. 2 de la même disposition, celui qui, au cours de l'année d'assujettissement, a accompli effectivement son service militaire, bien qu'il n'ait pas été incorporé pendant l'année entière en tant qu'homme astreint au service. Le fait générateur de l'assujettissement à la taxe d'exemption, tel qu'il ressort de l'art. 2 LTEO, est donc, pour un homme astreint au service, le fait de ne pas, au cours d'une année civile (année d'assujettissement), être incorporé, pendant plus de six mois, dans une formation de l'armée (art. 2 al. 1 lit. a LTEO) ou de ne pas effectuer le service militaire ou le service civil qui lui incombent (ibid., lit. c; cf. arrêts FI.2005.0203 du 5 décembre 2005 et FI.1997.0161 du 12 mai 1998). En l'occurrence, le recourant a été déclaré inapte au service obligatoire en 2007; il réalise dès lors les conditions entraînant son assujettissement durant l'année 2010. Au surplus, il ne remplit aucune des conditions d'exonération de la taxe d'exemption, telles qu'elles figurent à l'art. 4 LTEO, ce qu'il ne soutient du reste pas. Par conséquent, les critiques qu'il dirige contre la décision du 14 octobre 2011 sont vaines.

E. 3

On retire de ses explications qu'en second lieu, le recourant s'en prend à la décision attaquée en tant qu'elle refuse de lui octroyer une remise de cette taxe. a) Si le paiement de la taxe et des frais dans le délai prescrit met l'assujetti dans de graves difficultés, le délai de paiement peut être prolongé ou l'assujetti autorisé à s'en acquitter par acomptes. Dans de tels cas, on peut renoncer à prélever l'intérêt (art. 37 al. 1 LTEO). Les taxes et autres frais peuvent, sur demande écrite de l'intéressé, être remis en tout ou en partie, au cas où leur recouvrement provoquerait des difficultés particulièrement graves pour le débiteur, notamment s'il est dans la gêne ou que le paiement risque de l'y mettre (ibid., al. 2). L'autorité de recouvrement est compétente pour prolonger le délai de paiement et pour autoriser l'assujetti à s'acquitter de la taxe par acomptes (art. 52 al. 1 de l'ordonnance fédérale du 30 août 1995 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir – OTEO; RS 661.1). L'autorité cantonale compétente statue sur les demandes en remise. Un tribunal supérieur cantonal statue sur les recours en instance unique (ibid., al. 2). Le Service de la sécurité civile et militaire, par son bureau de la taxe d'exemption de l'obligation de servir, est compétent pour procéder à la taxation et au recouvrement (art. 2 LVLTEO). Il est en outre compétent pour accorder un sursis, une remise ou une exonération de la taxe (art. 7 al. 3 LVLTEO). En principe, une remise ne peut être accordée qu'à des conditions très particulières, car elle constitue une exception au principe de l'imposition selon la capacité économique tel que prévu à l'art. 127 al. 2 Cst. En référence à l'art. 167 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), cette disposition pose comme condition à l'octroi d'une remise d'impôt une situation de

dénuement. Une telle situation existe lorsque le paiement de l'impôt menacerait l'existence économique du contribuable, ce qui est le cas lorsque le montant dû est sans rapport avec sa capacité contributive. L'autorité examine si des restrictions du train de vie du contribuable sont indiquées et si elles peuvent ou auraient pu être exigées (v. Pierre Curchod, in Commentaire romand de la LIFD, Bâle 2008, ad art. 167 nos 3 et 4, références citées). De telles restrictions sont en principe considérées comme raisonnables si les dépenses en question dépassent les frais d'entretien déterminés selon les directives pour le calcul du minimum vital au sens du droit de poursuite (cf. art. 3 al. 1 de l'ordonnance du Département fédéral des finances du 19 décembre 1994 concernant le traitement des demandes en remise de l'impôt fédéral direct – ci-après: ordonnance DFF; RS 642.121). Il y a dénuement lorsque le paiement de l'entier du montant dû représenterait pour le contribuable un sacrifice disproportionné par rapport à sa capacité financière. Pour les personnes physiques, il y a disproportion lorsque la dette fiscale ne peut pas être payée intégralement dans un avenir plus ou moins rapproché, bien que le train de vie du contribuable ait été ramené au minimum vital (art. 9 al. 1 ordonnance DFF). Il y a en tout cas dénuement lorsque le contribuable ne dispose d'aucun revenu et d'aucune fortune ou que les pouvoirs publics doivent subvenir à l'entretien du contribuable et de sa famille (ibid., al. 2).

b) En l'occurrence, la taxe d'exemption due par le recourant pour l'année d'assujettissement 2010 est définitive. L'intérêt moratoire court depuis le 1^{er} juin 2010. Or, le recourant, étudiant, ne perçoit qu'un modeste revenu de 145 fr. par mois et perçoit le RI. On rappelle que le RI comprend une prestation financière et peut, cas échéant, également comprendre des prestations sous forme de mesures d'insertion sociale ou professionnelle (art. 27 de la loi vaudoise du 2 décembre 2003 sur l'action sociale vaudoise – LASV; RSV 850.051). La prestation financière est accordée à toute personne qui se trouve dépourvue des moyens nécessaires pour satisfaire les besoins vitaux et d'autres besoins personnels spécifiques importants (art. 33 LASV). Le barème des normes fixant les montants maximums pouvant être alloués aux bénéficiaires du RI comprend le forfait pour l'entretien et l'intégration sociale adapté à la taille du ménage et les frais de logement plafonnés, charges en sus (art. 22 al. 1 du règlement d'application de la LASV – RLASV; RSV 850.051.1). Le 75% de ce forfait représente un minimum vital absolu (noyau intangible) et est destiné à couvrir des besoins essentiels et vitaux tels que nourriture, vêtements, santé, montant qui ne peut être réduit. Le 25% de ce forfait est destiné à couvrir des besoins qui ne relèvent pas du strict minimum vital, tels que communications à distance, intégration sociale, activités culturelles et sportives, équipement personnel, etc. (Département de la santé et de l'action sociale, Revenu d'insertion, Normes 2011 – ci-après: normes RI 2011 –, ch. 3.6). Il est à noter qu'à compter du 1^{er} juillet 2012, pour les jeunes adultes entre 18 et 25 ans révolus, vivant seuls ou en colocation, sans charge de famille et sans activité lucrative, le noyau intangible est basé sur les normes CSIAS, soit 85% du forfait d'entretien et d'intégration sociale s'élevant à CHF 977.- (cf. normes RI 2012, ch. 2.1.2.4). La situation du recourant n'a pas évolué depuis la date où la créance d'impôt est devenue exécutoire. Il est célibataire et n'a aucune charge de famille. Actuellement, il perçoit 1'449 fr.95 du RI; il bénéficie en outre d'un subside pour son assurance-maladie, mais demeure débiteur de primes arriérées. Or, le RI n'intervient pas pour rembourser les dettes du requérant, sauf dans les cas précisés dans les normes (loyer, électricité; cf. normes RI 2011, ch. 9.3; normes 2012, ch. 2.1.6).

L'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC), a émis des directives concernant le sursis et le traitement des demandes de remise. Pour un contribuable assujéti qui, à l'image du recourant, est au bénéfice de l'aide sociale et entièrement assisté par la

collectivité publique, sans obligation d'entretien, seule une remise partielle à la taxe d'exemption minimale peut être accordée, de même que la possibilité de paiement par acomptes (annexe aux Directives I 14). Constatant que le recourant est astreint à la taxe minimale, soit 400 fr., l'autorité intimée, se fondant sur cette pratique, lui a octroyé la faculté d'acquitter celle-ci en quatre acomptes de 100 fr. chacun. Or, si elle ne lie pas le juge, la pratique administrative désigne, cela étant, la répétition constante et régulière dans l'application d'une norme par les autorités de première instance chargées d'exécuter la loi (cf. Pierre Moor, *Droit administratif*, vol. I, 2^{ème} éd., Berne 1994, ch. 2.1.5, réf. citées). Les instructions précitées n'ont pas un caractère contraignant; la jurisprudence considère qu'elles peuvent néanmoins être suivies (arrêts FI.2010.0084 du 20 décembre 2010; FI.2009.0120 du 16 septembre 2010). Le Tribunal n'a aucune raison de s'écarter en l'espèce des directives précitées, ceci d'autant que jusqu'au 30 juin 2012, un quart du forfait RI (15% à compter du 1^{er} juillet 2012) perçu par le recourant est destiné, comme on l'a vu ci-dessus, à couvrir des besoins qui ne relèvent pas du strict minimum vital. Dans ces conditions, on peut donc exiger du recourant, nonobstant les difficultés auxquelles il est actuellement exposé, qu'il s'acquitte de la taxe précitée par quatre acomptes mensuels de 100 fr. (v. dans le même sens, arrêt FI.2010.0067 du 1^{er} février 2011). Quant aux intérêts moratoires, ils ne représentent qu'une somme de moindre importance (9 fr. 65 au 15 février 2012), et aucun motif ne justifie qu'il soit renoncé à leur perception dans le cas d'espèce – renonciation qui ne doit être accordée, conformément à l'Annexe aux Directives I 14, que de façon très restrictive, afin de garantir une égalité de traitement entre les différents assujettis.

E. 4

Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Bien que le recourant succombe, l'équité exige qu'il soit renoncé en l'occurrence à un émolument judiciaire dont la perception s'avérerait d'une rigueur excessive (art. 50 et 91 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD ; RS 173.36).

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