

# VD\_OMNI FI.2023.0148 vom 31. Oktober 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-10-31, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2023.0148](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0148)

FR: VD\_OMNI FI.2023.0148 du 31 octobre 2024

IT: VD\_OMNI FI.2023.0148 del 31 ottobre 2024

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Service de la sécurité civile et militaire, AFC Section de la taxe d'exemption | Recourant né en 1986 et naturalisé en 2012, qui fait valoir que ses obligations militaires se sont éteintes quand il a atteint l'âge de 30 ans, en 2016 et qu'elles ne peuvent renaître lors de l'entrée en vigueur de la révision de la LAAM, le 1er janvier 2018, sous peine de violer l'interdiction de la rétroactivité. N'étant plus astreint au service en vertu de la LAAM, il ne serait plus assujéti à la taxe d'exemption de l'obligation de servir (TEO) selon la LTEO. La LTEO a été révisée (avec effet au 1er janvier 2019), afin d'être harmonisée avec la LAAM. Elle règle de manière autonome la durée de l'assujettissement à la TEO et la jurisprudence fédérale a retenu qu'il n'y avait pas de rétroactivité (proprement dite) à ce qu'un homme dont l'assujettissement à la TEO avait pris fin sous l'ancien droit y soit de nouveau soumis en vertu du nouveau droit. Recours rejeté sur ce point. Recours admis en revanche pour déni de justice, l'autorité intimée ne s'étant pas prononcée sur la question des intérêts moratoires facturés au recourant; renvoi de la cause à l'autorité intimée pour qu'elle statue sur cet objet. Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens au recourant qui défend lui-même ses intérêts.

## Erwägungen

### E. 1

a) Déposés dans le délai de trente jours de l'art. 31 al. 1 LTEO, les recours sont intervenus en temps utile. Ils respectent au surplus les conditions des art. 30 al. 2 LTEO (applicable par renvoi de l'art. 31 al. 1 LTEO) et 79 al. 1 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36; applicable par renvoi de l'art. 10 al. 1 de la loi vaudoise du 10 novembre 1998 d'application de la législation fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir [LVLTEO; BLV 658.51]). Il y a donc lieu d'entrer en matière, sous réserve de ce qui suit. b) Les conclusions nos 4 (recours du 7 juillet 2021) et 5 (recours du 20 novembre 2023) sont des conclusions constatatoires "préparatoires", partant irrecevables (cf. ATF 148 I 160 consid. 1.6 p. 167 s.), en tant qu'elles se rapportent aux années d'assujettissement litigieuses; dans la mesure où elles sont prises "pour l'avenir", elles excèdent l'objet de la contestation et sont dès lors irrecevables (cf. art. 79 al. 2 1<sup>ère</sup> phrase LPA-VD). Par ailleurs, en raison de l'effet dévolutif (cf. ATF 146 II 335 consid. 1.1.2 p. 338), seules les décisions sur réclamation – qui se sont substituées aux décisions de taxation – peuvent être contestées devant la Cour de céans. Par conséquent, les conclusions nos 5 (recours du 7 juillet 2021) et 6 (recours du 20 novembre 2023) sont irrecevables.

### E. 2

Pour les assujettis visés à l'art. 2 al. 1 let. a, qui n'effectuent pas de service de protection civile, l'assujettissement à la taxe commence l'année qui suit le recrutement. Il dure onze ans. [...]" Dans l'ATF 150 I 144, le Tribunal fédéral a d'abord retenu qu'en matière de prélèvement selon la LTEO, la taxe d'exemption de servir ne présente pas les

caractéristiques d'un état de fait durable. En effet, les éléments de base déterminants servant de fondement à la taxe sont: l'incorporation (ou non) dans une formation de l'armée, la soumission (ou non) à l'obligation de servir dans le service civil et l'accomplissement (ou non) du service militaire ou civil pendant l'année d'exemption (cf. art. 2 al. 1 LTEO), puis, selon l'art. 3 al. 1 LTEO, l'âge de la personne astreinte à la taxe pendant l'année d'assujettissement et enfin la date du début de l'assujettissement à la taxe selon les art. 3 al. 2, 3, 4 et 5 LTEO. A l'exception du début de l'obligation de remplacement consistant en le paiement d'une taxe, les autres éléments s'apparentent à des faits et des situations qui se produisent ou existent durant l'année d'assujettissement et qui sont limités dans le temps par celle-ci. La circonstance que les faits pertinents existent encore à la fin de l'année d'assujettissement n'est pas déterminante, pas plus que les faits qui ne se produisent qu'après la fin de celle-ci (consid. 7.1 p. 148). Le Tribunal fédéral a ensuite considéré que le fait de soumettre un citoyen naturalisé suisse en 2017 à l'obligation de payer la TEO en 2019, en vertu de la nouvelle loi, ne constituait pas une application rétroactive de celle-ci. En effet, l'assujetti en question avait été soumis à la TEO pour l'année d'assujettissement 2019, sur la base des éléments de fait survenus cette année-là et en application de la législation entrée en vigueur le 1er janvier 2019. En particulier, l'élévation de la limite d'âge de 30 à 37 ans se rapportait à l'âge actuel de la personne concernée dans l'année considérée, de sorte qu'il n'y avait pas de rétroactivité à cet égard (consid. 7.2 p. 149).

### **E. 3**

a) Dans son courrier du 4 février 2024, le recourant fait valoir que la portée de l'ATF 150 I 144 doit être relativisée dans son cas et plus généralement pour les hommes nés avant le 1er janvier 1988 et naturalisés avant le 1er janvier 2018. Le recourant part de la prémisse que l'assujettissement à la TEO – régi par la LTEO – suppose d'être astreint au service (cf. art. 2 al. 1 LTEO), ce qui fait l'objet de la LAAM. Or, la durée des obligations militaires – soit de l'astreinte au service – a été modifiée avec effet au 1er janvier 2018 par une révision de la LAAM: l'art. 13 al. 2 let. a LAAM, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017, prévoyait que les obligations militaires s'éteignaient pour les militaires de la troupe à la fin de l'année au cours de laquelle ils atteignaient l'âge de trente ans; l'art. 13 al. 1 let. a et let. abis LAAM, dans sa nouvelle teneur entrée en vigueur le 1er janvier 2018, dispose désormais que l'obligation de servir s'éteint, respectivement, pour les militaires de la troupe, à la fin de la douzième année à compter de l'achèvement de l'école de recrue et, pour les conscrits libérés de l'obligation d'accomplir le service militaire en vertu de l'art. 49 al. 2 LAAM, à la fin de la douzième année après leur libération. Dans l'affaire à la base de l'ATF 150 I 144, l'intéressé n'avait pas atteint l'âge de trente ans lors de l'entrée en vigueur de la révision de la LAAM, le 1er janvier 2018. Il était donc toujours astreint au service à cette date. L'état de chose ayant pris naissance dans le passé se prolongeait lors de l'entrée en vigueur du nouveau droit qui s'appliquait d'une manière rétroactive improprement dite. Le recourant fait valoir qu'il en va différemment dans son cas. En effet, il a atteint l'âge de trente ans en 2016, de sorte que ses obligations militaires se sont éteintes cette année-là. Lesdites obligations ne pourraient renaître lors de l'entrée en vigueur de la révision de la LAAM, le 1er janvier 2018, sous peine de violer l'interdiction de la rétroactivité proprement dite, ainsi que les principes constitutionnels de sécurité et de prévisibilité du droit. Une application rétroactive au sens impropre du nouvel art. 13 LAAM n'entrerait pas non plus en ligne de compte, du moment que les obligations militaires constituent un état de fait durable qui est révolu depuis 2016. N'étant plus astreint au service, le recourant ne serait plus assujetti à la TEO. b) La LTEO a été révisée (avec effet au 1er janvier 2019),

notamment sur le point de la durée de l'assujettissement à la TEO, afin d'être harmonisée avec la LAAM (cf. Message du Conseil fédéral du 6 septembre 2017 relatif à la modification de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir, FF 2017 5837 ss, 5838, 5845), qui a elle-même été révisée (avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2018) dans le cadre de la modification des bases légales concernant le développement de l'armée (cf. Message du Conseil fédéral du 3 septembre 2014 relatif à la modification des bases légales concernant le développement de l'armée, FF 2014 6693 ss). Une fois cette harmonisation effectuée, la LTEO règle la durée de l'obligation de remplacement de manière autonome (ATF 150 I 144 consid. 7.2 avec renvoi à l'arrêt 2C\_1005/2021 du 26 avril 2022; voir aussi art. 2 al. 2 LAAM, aux termes duquel la taxe d'exemption de l'obligation de servir est réglée par une loi fédérale particulière). En l'occurrence, la question de l'assujettissement à la TEO du recourant doit donc être examinée seulement au regard de la LTEO, à l'exclusion de la LAAM (sans compter que l'art. 13 LAAM, invoqué par le recourant, règle l'obligation de servir dans l'armée, alors que le recourant n'est précisément pas tenu de servir dans l'armée, puisqu'il est question en l'espèce de son assujettissement à la taxe de remplacement du service personnel [service militaire ou service civil] que constitue la TEO). En vertu des art. 2 al. 1 let. a et 3 al. 1 et 2 LTEO, le recourant est assujetti à la TEO pour les années litigieuses (2019, 2020 et 2021), lors desquelles il n'avait pas atteint l'âge de 37 ans ni été assujetti pendant onze ans. Lorsqu'il fait valoir que ses obligations militaires se sont éteintes en 2016 et qu'elles ne sauraient renaître en 2019, sous peine de violer le principe de l'interdiction de la rétroactivité, le recourant perd de vue que le Tribunal fédéral s'est déjà prononcé sur cet argument, en considérant que le "fait que, sous l'ancien droit, l'année 2018 constituait la dernière année de l'assujettissement du recourant à la TEO, parce qu'il avait atteint l'âge de 30 ans fin 2018, et qu'il a été soumis à nouveau, en vertu du nouveau droit, à l'obligation de payer la taxe d'exemption de servir ne constitue pas une application rétroactive de la loi (cf. Louise Bonadio, *Taxe militaire: les effets et les doutes autour de la loi sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir*, *Novità fiscali* 7/2021 p. 375 et 377). L'élévation de la limite d'âge de 30 ans à l'âge de 37 ans se rapporte à l'âge actuel de la personne concernée dans l'année considérée, de sorte qu'il n'y a pas de rétroactivité à cet égard" (ATF 150 I 144 consid. 7.2 p. 149). Dans le cas du recourant, l'assujettissement à la TEO selon l'ancien droit a certes déjà cessé en 2016, mais on ne voit pas en quoi cela "relativiserait" la portée de l'ATF 150 I 144, comme le fait valoir le recourant. Le Tribunal fédéral a d'ailleurs confirmé l'assujettissement à la TEO 2019 d'un recourant né en 1984 et naturalisé en 1996, qui avait atteint l'âge de trente ans en 2014 et n'était donc plus assujetti à la TEO selon l'ancien droit depuis la fin de cette année-là (arrêt 9C\_94/2023 du 29 janvier 2024). Le grief du recourant tiré de la violation du principe de non-rétroactivité doit donc être rejeté. c) Le recourant se plaint également d'arbitraire (recours du 20 novembre 2023, p. 9). Ce grief, qui n'est pas développé plus avant, paraît se confondre avec celui de violation du principe de la non-rétroactivité des lois, de sorte qu'il peut être renvoyé à ce qui précède.

#### **E. 4**

Dans son écriture du 28 mars 2024, le recourant se réfère à la décision du SSCM du 31 octobre 2012, aux termes de laquelle il serait "soumis à une redevance sous la forme d'une taxe d'exemption de l'obligation de servir jusqu'à 30 ans". Pour autant que le recourant invoque par là le principe de la bonne foi, celui-ci ne lui est d'aucune aide. En effet, le principe de la protection de la bonne foi ou de la confiance est soumis à plusieurs conditions, dont celle que la réglementation n'ait pas changé dans l'intervalle (cf. ATF 148 II 233 consid. 5.5.1 p. 240 s.). Or, cette condition n'est pas réalisée en l'espèce, puisque la

LTEO a été révisée postérieurement à la décision du 31 octobre 2012.

#### **E. 5**

Au vu de ce qui précède, l'assujettissement du recourant à la TEO pour les années 2019, 2020 et 2021 est confirmé. Le recourant ne conteste par ailleurs pas le calcul des TEO en cause et il n'apparaît pas que ce calcul serait affecté d'une erreur manifeste. Les TEO facturées pour les années litigieuses peuvent donc être confirmées.

#### **E. 6**

Dans son recours du 20 novembre 2023, le recourant se plaint d'un déni de justice formel. Il reproche en effet à l'autorité intimée de ne pas avoir traité sa réclamation du 18 juin 2023 en tant qu'elle portait sur les intérêts moratoires de 58 fr. 80 facturés dans la décision datée du 1<sup>er</sup> juin 2023 concernant la TEO 2021. L'autorité intimée ne s'est effectivement pas prononcée sur la question des intérêts moratoires, ni dans la décision attaquée, ni dans les écritures qu'elle a déposées dans la présente procédure de recours. Du moment que cette question constituait une partie de l'objet du litige qui lui était soumis, elle a commis un déni de justice formel en ne statuant pas sur ce point. Le grief de déni de justice formel est donc fondé et il convient de renvoyer la cause à l'autorité intimée pour qu'elle statue sur la réclamation en tant qu'elle portait sur les intérêts moratoires en lien avec la TEO 2021.

#### **E. 7**

Au vu de ce qui précède, le recours est sans objet en ce qui concerne la TEO 2018, pour laquelle le recourant a obtenu gain de cause. Le recours est rejeté en tant qu'il porte sur les TEO 2019, 2020 et 2021. Le recours est admis dans la mesure où le recourant reproche à l'autorité intimée d'avoir commis un déni de justice formel en omettant de se prononcer sur la question des intérêts moratoires facturés dans la décision datée du 1<sup>er</sup> juin 2023 en lien avec la TEO 2021; à cet égard, la cause est renvoyée à l'autorité intimée pour qu'elle statue sur ce point. Le recourant qui obtient partiellement gain de cause (pour une des quatre années d'assujettissement en cause, ainsi qu'en relation avec le déni de justice formel) doit supporter un émolument de justice réduit (cf. art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). Le recourant prétend à l'allocation de dépens. Selon l'art. 55 al. 1 LPA-VD, l'autorité alloue une indemnité à la partie qui obtient totalement ou partiellement gain de cause, en remboursement des frais qu'elle a engagés pour défendre ses intérêts, par quoi il faut entendre les honoraires versés à un mandataire professionnel. Le justiciable qui obtient gain de cause en défendant lui-même ses intérêts n'a donc en principe pas droit à des dépens. La jurisprudence ne déroge à cette règle, à titre exceptionnel, que lorsqu'il s'agit d'une cause complexe où la valeur litigieuse est élevée et qui nécessite pour la défense des intérêts du justiciable concerné un travail considérable, qui dépasse ce qui peut raisonnablement être exigé de lui (cf. CDAP GE.2020.0152 du 5 juillet 2021 consid. 7; voir aussi ATF 150 I 39 consid. 8.3 p. 47 s.). En l'occurrence, on ne saurait dire que ces conditions exceptionnelles soient réunies. En particulier, la défense des intérêts du recourant ne requérait pas un travail dépassant ce qui pouvait raisonnablement être exigé de lui. Il n'y a donc pas lieu d'allouer des dépens.

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