

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1044/2022-TAXE

ATA/12/2023

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 10 janvier 2023

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur A_____

contre

SERVICE DE LA TAXE D'EXEMPTION DE L'OBLIGATION DE SERVIR

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

- 1) Par décision du 15 octobre 2015, Monsieur A_____, né le _____ 1995, a été déclaré inapte au service militaire, service civil et protection civile, pour des raisons de santé.

La décision n'est pas versée au dossier et les raisons médicales non explicitées.

- 2) Le 28 janvier 2022, le service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : STEO) lui a notifié une décision de taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : TEO) pour l'année 2020.

- 3) M. A_____ a fait opposition à cette décision le 17 février 2022 et a conclu à son annulation. Il avait été déclaré inapte alors qu'il aurait souhaité effectuer son service civil.

Se référant à l'arrêt prononcé par la Cour européenne des droits de l'homme (ci-après : CourEDH) le 12 avril 2021 dans l'affaire ayant opposé Monsieur Jonas RYSER à la Confédération suisse (ci-après : Ryser c. Suisse), il était victime d'une violation des art. 8 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101). L'astreindre au paiement d'une telle taxe constituait une discrimination inadmissible entre les personnes atteintes d'un handicap majeur, exonérées du paiement de ladite taxe, et les personnes aptes au service militaire.

- 4) Par décision du 23 mars 2022, le STEO a rejeté la réclamation.

L'intéressé n'avait ni fait opposition à la décision du 15 octobre 2015 le déclarant inapte, ni déposé une demande spécifique pour pouvoir accomplir son service militaire.

N'ayant par ailleurs ni effectué de service militaire durant l'année 2020 ni été incorporé plus de six mois dans une formation de l'armée, il était assujetti à la TEO en 2020.

- 5) Par acte du 4 avril 2022, M. A_____ a recouru contre cette décision devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Il a conclu à son annulation et à ce qu'il soit dit qu'il n'était pas assujetti la TEO pour 2020.

Sa situation était similaire à celle de M. RYSER, sous l'unique réserve que ce dernier avait été déclaré apte à la protection civile. Il détaillait l'arrêt de la CourEDH.

C'était à tort que l'autorité intimée fondait son argumentation sur la modification de la loi fédérale sur la protection de la population et sur la protection civile du 4 octobre 2002 (LPPCi - RS 520.1), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2021. Dans les deux arrêts prononcés par la CourEDH sur la TEO et condamnant la Suisse, les requérants, Messieurs Sven GLOR et RYSER avaient été déclarés aptes à la protection civile. Ce n'était pas son cas. Par ailleurs, le nouvel art. 33 LPPCi avait la même teneur que l'ancien art. 15 LPPCi.

L'argument des autorités intimées, selon lequel l'arrêt RYSER ne pouvait pas impliquer une révision de sa situation, n'était pas l'objet de sa réclamation.

Il n'était pas contesté que l'État de Genève appliquait correctement le droit interne suisse. Il violait toutefois les garanties des art. 8 et 14 CEDH.

- 6) L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a conclu au rejet du recours.

M. A_____ avait été déclaré inapte lors de son recrutement militaire en date du 15 octobre 2015, soit ultérieurement au changement de loi intervenu le 1^{er} janvier 2013. Il avait eu dès lors la possibilité de demander son incorporation spéciale dans l'armée à partir de cette date afin d'effectuer un service de remplacement. Pour ce faire, il aurait dû présenter une demande auprès des autorités militaires compétentes au moyen du formulaire n° 13'444 intitulé « confirmation de la volonté d'effectuer du service militaire » disponible notamment sur le site de l'administration fédérale des contributions. Le recourant n'indiquait pas avoir effectué une telle démarche. Il ne pouvait dès lors se prévaloir d'une violation des art. 8 et 14 CEDH.

- 7) L'administration fédérale des contributions a conclu au rejet du recours. L'intéressé s'était acquitté des TEO de 2015 à 2019, sans réclamation. Il n'avait jamais fait de demande en application du formulaire n° 13'444.

Les deux arrêts rendus par la CourEDH n'étaient pas similaires à la situation du recourant. Ce dernier, assujéti à la TEO pour la première fois en 2015, avait la possibilité de faire une demande afin d'effectuer un « service militaire avec restrictions médicales particulières ». Celui-ci, mis en place suite à l'arrêt Glor, existait depuis le 1^{er} janvier 2013. Il n'avait par ailleurs jamais démontré vouloir servir, conformément à ce qu'exigeait la jurisprudence du Tribunal fédéral.

Suite à l'arrêt Glor, le Conseil fédéral avait introduit, dès le 1^{er} janvier 2013, la possibilité que les citoyens déclarés inaptes au service militaire et au service de protection civile, puissent fournir une prestation de service personnel adaptée, s'ils préféraient accomplir un service plutôt que s'acquitter de la TEO. La CourEDH avait retenu, dans l'arrêt Ryser, que cette possibilité ne lui était alors pas ouverte, d'où la conclusion d'une violation de l'art. 14 combiné avec l'art. 8

CEDH. Le requérant, ayant eu la possibilité de faire cette demande, ne pouvait pas raisonnablement faire valoir une discrimination du fait de l'absence d'alternative à l'obligation de s'acquitter de la TEO.

Ladite autorité a produit copie d'un courriel de la cheffe d'arrondissement du service médico-militaire, confirmant que M. A_____ n'avait jamais déposé de demande d'effectuer un service militaire avec restrictions médicales particulières, conformément au formulaire n° 13'444.

- 8) Dans sa réplique, M. A_____ a relevé que le formulaire n° 13'444 était intitulé « confirmation de la volonté d'effectuer du service militaire ». Il n'existait dès lors pas la possibilité, pour une personne déclarée inapte, d'effectuer un service civil adapté, en lieu et place du service militaire adapté. C'était cette distinction qui expliquait les raisons pour lesquelles il n'avait jamais fait la demande d'effectuer un service militaire adapté.

Son père était né en Iran en 1964. En 1980, alors qu'il n'avait que 16 ans, sa scolarité avait été interrompue par la guerre Iran-Irak. Son oncle et de nombreux autres membres de sa famille avaient été envoyés au front. Entre 1 et 2 millions de personnes avaient péri dans ce conflit, dont des membres de sa famille. Depuis son très jeune âge, il était donc fermement opposé au service militaire et à toute forme de violence en général. Il s'était informé, après avoir été réformé, par téléphone auprès de l'état-major de l'armée sur la possibilité d'intégrer le service civil malgré une déclaration d'inaptitude. Il lui avait alors été indiqué qu'il était uniquement possible de rejoindre l'armée dans une forme adaptée pour effectuer son service. Cela signifiait qu'il lui était impossible de rejoindre le service civil. Sur cette base, et de peur d'être incorporé dans l'armée, il n'avait pas fait la demande selon le formulaire n° 13'444. L'argumentation de l'administration, selon laquelle le service militaire adapté avait mis un terme à toute discrimination entre les personnes aptes et inaptes au service militaire, était en conséquence fautive. Elle existait encore en ce sens que les personnes aptes avaient le choix entre le service militaire et le service civil. En revanche, les personnes inaptes ne pouvaient qu'effectuer un service militaire (adapté). Pour les objecteurs de conscience déclarés inaptes, comme lui-même, la seule option restait donc la TEO, malgré leur volonté d'effectuer un service dans le cadre d'un service civil de remplacement. Ce traitement était toujours contraire aux art. 8 et 14 CEDH.

- 9) Interpellés sur les éventuelles conséquences de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_339/2021 du 4 mai 2022, les administrations fiscales cantonale et fédérale, ainsi que le requérant les ont considérées comme non pertinentes, la question de la non-rétroactivité de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 (LTEO - RS 661) à la TEO 2018 n'étant pas litigieuse en l'espèce.

10) Une audience de comparution personnelle des parties s'est tenue le 17 novembre 2022 à laquelle ne recourant ne s'est ni présenté ni excusé.

a. Les représentants des intimés ont précisé qu'il existait une première visite médicale lors du recrutement. Une décision sur l'aptitude était prononcée contre laquelle un recours était possible. Il n'y avait que deux aptitudes : celle au service militaire et celle à la protection civile.

Il pouvait parfois y avoir un second examen médical, à savoir une « nouvelle appréciation de l'aptitude au service ».

Autre était la question de la personne qui avait été déclarée inapte et qui souhaitait faire un service. Dans cette hypothèse, l'homme devait faire une demande conformément au formulaire n° 13'444 pour passer devant une commission de visite sanitaire (ci-après : CVS). Un « service militaire avec restrictions médicales particulières » pouvait alors lui être proposé. À l'issue de l'examen par une CVS, une personne pouvait être déclarée inapte à un « service militaire avec restrictions médicales particulières ».

b. Pour être admis au service civil, il fallait être apte au service militaire.

Il n'y avait pas de service civil qui soit proposé à la personne qui serait déclarée « apte au service militaire avec restrictions médicales particulières » par une CVS.

L'accès au service civil du recourant lui était barré en l'état par la décision d'inaptitude initiale. Il aurait dû solliciter une CVS pour savoir si elle pouvait le déclarer apte au service militaire, et par conséquent au service civil, auquel cas il aurait pu effectuer un service civil. Il n'y avait pas de contradiction entre une éventuelle inaptitude prononcée lors du recrutement et une aptitude qui serait prononcée par une CVS, notamment en raison du fait que les CVS avaient beaucoup plus de temps et de moyens pour investiguer chaque cas particulier.

c. Indépendamment du terme « militaire » qui était inclus dans l'expression « service militaire avec restrictions médicales particulières », l'offre proposée n'avait rien à voir avec le service militaire tel qu'usuellement présenté. Il ressemblait, dans les faits, au service civil. La personne était affectée à une administration ou à des tâches logistiques, ne touchait pas aux armes et avait une instruction militaire réduite. Cela se déroulait en grande partie devant un ordinateur. Le recourant ne s'était pas posé la question de savoir si cela aurait pu lui convenir en tant qu'objecteur de conscience.

d. Le recourant avait changé d'argumentation dans sa réplique : ce n'était qu'après le rappel de la TEO qu'il s'était prétendu objecteur de conscience alors que, contrairement aux cas Glor et Ryser, un dispositif pour les personnes

déclarées inaptées existait au moment de son recrutement et qu'il n'en avait pas fait usage.

À l'issue de l'audience, il a été convenu qu'un court délai soit imparti au recourant pour faire d'éventuelles observations, après quoi la cause serait gardée à juger.

- 11) Dans le délai imparti, le recourant a relevé ne pas avoir reçu la convocation à l'audience. Il contestait avoir changé d'argumentation et ne pas s'être posé la question de savoir si le « service militaire avec restrictions médicales particulières » aurait pu lui convenir. L'audience avait duré une heure et le procès-verbal ne pouvait pas refléter l'entier des discussions. Afin que son droit d'être entendu soit respecté, il sollicitait la reconvoocation d'une audience, en présence de toutes les parties, afin d'avoir aussi l'occasion d'exprimer oralement sa position.
- 12) La juge déléguée a imparti un nouveau délai au recourant pour éventuelles observations sur le fond, y compris pour toute précision sur les éléments qui ne pourraient être exprimés par écrit et qui nécessiteraient la reconvoocation d'une audience.
- 13) Dans le délai, le recourant a relevé qu'il ignorait dans quel but l'audience avait été convoquée. Manifestement, la question de son objection de conscience en lien avec toute activité militaire et le contenu du « service militaire avec restrictions médicales particulières » étaient des sujets importants. Si une audience avait été convoquée, cela impliquait que la chambre administrative considèrerait sa présence comme nécessaire. Une détermination écrite ne permettrait en conséquence pas d'atteindre ce but.

Pouvoir s'entretenir une heure avec une partie et n'offrir à l'autre que la possibilité de se déterminer par écrit violait le principe de l'égalité de traitement. Il n'avait pas été convoqué régulièrement. L'audience n'aurait pas dû se tenir. Le procès-verbal devait être retiré du dossier.

Le procès-verbal était très incomplet. Sa lecture à haute voix prenait cinq minutes alors que l'audience avait duré une heure. De nombreux échanges n'avaient en conséquence pas été consignés par écrit. L'incomplétude du document était corroborée par une fausse adresse de la chambre administrative en son sommet.

- 14) Sur ce, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 2) Le recourant sollicite la convocation d'une nouvelle audience de comparution personnelle des parties, n'ayant pas reçu la convocation à la première audience.
 - a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 142 III 48 consid. 4.1.1 ; 140 I 285 consid. 6.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1B_539/2019 du 19 mars 2020 consid. 3.1 ; 2C_203/2019 du 4 juillet 2019 consid. 2.1 et les arrêts cités). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 145 I 167 consid. 4.1. ; 140 I 285 consid. 6.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 5.1.1 ; 2C_203/2019 du 4 juillet 2019 consid. 2.1 ; ATA/631/2020 du 30 juin 2020 consid. 2 a et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 141 III 28 consid. 3.2.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_245/2020 du 12 juin 2020 consid. 3.2.1 ; ATA/631/2020 du 30 juin 2020 consid. 2a).

 - Cela n'implique pas une audition personnelle de l'intéressé, celui-ci devant simplement disposer d'une occasion de se déterminer sur les éléments propres à influencer sur l'issue de la cause (art. 41 LPA ; ATF 140 I 68 consid. 9.6 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_83/2019 du 29 janvier 2020 consid. 3.2 ; 2C_236/2019 du 4 juillet 2019 consid. 5.2 ; ATA/484/2020 du 19 mai 2020 et les arrêts cités).

 - b. En l'espèce, aucune partie n'avait sollicité de comparution personnelle. Après les échanges d'écritures, la chambre administrative a toutefois considéré que certaines questions techniques et d'ordre général nécessitaient des explications, raison de la convocation. Les réponses ont été fournies par les deux administrations lors de l'audience et ont été consignées. Le procès-verbal a été adressé au recourant qui a eu, par deux fois, l'occasion de se prononcer sur son contenu.

Interpellé sur les motifs qui pourraient justifier la tenue d'une nouvelle audience en présence de toutes les parties, conformément à la requête formulée par le recourant, celui-ci a indiqué souhaiter développer les raisons fondant son objection de conscience. Celles-ci ne sont toutefois pas pertinentes conformément aux considérants qui suivent.

Le recourant conclut au retrait du procès-verbal du dossier, en l'absence d'une convocation régulière le concernant. Toutefois, celui-ci a dûment été convoqué, comme la partie intimée, par courrier ordinaire, à l'instar de l'échange de toutes les autres correspondances dans le dossier. Seule l'invitation à acquitter l'avance de frais a été adressée au recourant par pli recommandé au vu de ses conséquences en cas de non-paiement, le recours étant alors déclaré irrecevable. Sur ce point, le recourant se trompe lorsqu'il soutient que « depuis le début de la procédure je reçois fréquemment des courriers recommandés pour des éléments de la procédure secondaire à mon égard (par exemple, copie de l'invitation de la partie adverse à se prononcer) ».

Aucun élément du dossier ne permet cependant de mettre en cause l'allégation de l'intéressé selon laquelle il n'aurait pas reçu la convocation. Aucune disposition légale n'oblige cependant ni au renvoi de l'audience en l'absence d'une partie, étant rappelé que l'une des autorités intimées s'est déplacée de Berne pour être présente à l'audience, ni à la reconvoction. La mise à l'écart du procès-verbal relèverait d'un formalisme excessif et imposerait, à suivre le recourant, de faire revenir notamment l'inspecteur de l'administration fédérale des contributions de Berne pour développer strictement les mêmes questions que celles déjà abordées, étant rappelé que la convocation était due aux besoins de la chambre de céans de clarifier des questions techniques d'articulation entre les services militaire et civil, et la protection civile.

Le recourant a relevé « l'incomplétude du procès-verbal », une heure de débats étant résumée dans un document dont la lecture à haute voix ne prenait que cinq minutes. Or, le contenu du présent arrêt ne peut se fonder que sur le contenu du procès-verbal, lequel résume le contenu des réponses fournies (art. 20 al. 3 LPA).

Dans ces conditions, le droit d'être entendu du recourant est respecté dès lors notamment que le présent arrêt ne se fonde que sur le contenu des pièces du dossier, lesquelles ont toutes été soumises au recourant, qu'il a eu l'occasion de se déterminer sur le contenu du procès-verbal, que l'audience avait été fixée à la seule requête de la chambre administrative et que le contenu que le recourant souhaite détailler en audience n'est pas pertinent. Pour les mêmes raisons, le principe de l'égalité de traitement entre les parties n'est pas violé.

- 3) Le litige porte sur le refus du STEO d'exonérer le recourant du paiement de la TEO pour l'année 2020.

- 4) À teneur de l'art. 59 Cst., tout homme de nationalité suisse est astreint au service militaire. La loi prévoit un service civil de remplacement (al. 1). 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).

L'art. 61 Cst. traite de la protection civile.

- 5) Tout suisse est astreint au service militaire (art. 2 al. 1 de la loi fédérale sur l'armée et l'administration militaire du 3 février 1995 - loi sur l'armée, LAAM - RS 510.0). Le service de protection civile, le service civil de remplacement et la TEO sont réglés par des lois fédérales particulières (art. 2 al. 2 LAAM).

Sous le titre « conscription », l'art. 7 al. 1 LAAM précise que les personnes astreintes au service militaire sont enrôlées au début de l'année au cours de laquelle elles atteignent l'âge de 18 ans.

L'art. 9 LAAM prévoit l'obligation pour les conscrits de participer au recrutement, lequel a notamment pour objectif (art. 10 al. 1 let. b LAAM) d'apprécier l'aptitude à effectuer le service militaire ou le service de protection civile.

- 6) a. 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. 1 LTEO).
- b. Sont assujettis à la TEO notamment les hommes astreints au service qui sont domiciliés en Suisse et qui, au cours d'une année civile (année d'assujettissement) ne sont, pendant plus de six mois, ni incorporés dans une formation de l'armée ni astreints au service civil (art. 2 al. 1 let. a LTEO).

L'assujettissement à la taxe commence au plus tôt au début de l'année au cours de laquelle l'homme astreint atteint l'âge de 19 ans. Il se termine au plus tard à la fin de l'année au cours de laquelle il atteint l'âge de 37 ans (art. 3 al. 1 LTEO).

c. Les cas d'exemption de la taxe militaire, notamment en raison de handicap ou d'une atteinte à la santé, sont énoncés aux art. 4 et 4a LTEO et 1 à 4 de l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 (OTEO - RS 661.1). Dans ce domaine, le législateur ne voulait pas instituer une dispense générale du paiement de la taxe pour les personnes souffrant de handicap et exemptées de l'obligation de servir pour cette raison (ATF 124 II 241).

Aux termes de l'art. 4 let. a LTEO, est ainsi en particulier exonéré de la taxe quiconque, au cours de l'année d'assujettissement, dispose, en raison d'un handicap physique, mental ou psychique majeur, d'un revenu soumis à la taxe qui, après déduction supplémentaire de prestations d'assurances mentionnées et de

frais d'entretien occasionnés par le handicap, n'excède pas de plus de 100 % son minimum vital au sens du droit des poursuites (let. a) ; est considéré comme inapte au service en raison d'un handicap majeur et perçoit une rente ou une allocation pour impotent de l'assurance-invalidité fédérale ou de l'assurance-accidents (let. a^{bis}) ; est considéré comme inapte au service en raison d'un handicap majeur et qui n'est pas au bénéfice d'une allocation pour impotent, mais remplit cependant une des deux exigences minimales pour l'octroi d'une telle allocation (let. a^{ter}).

Le handicap physique ou mental doit être « majeur », soit présenter une certaine gravité. Cette notion doit être interprétée restrictivement. Selon la jurisprudence, la définition de cette notion utilisée à l'art. 4 al. 1 OTEO, qui se réfère à des notions liées à l'application de la législation en matière d'assurance-invalidité, est contraire à la loi. Elle doit être comprise dans un sens différent. À teneur de la jurisprudence, seule une atteinte à l'intégrité de 40 % et plus peut ainsi être qualifiée de handicap majeur au sens de l'art. 4 LTEO (ATF 126 II 275 consid. 4b ; 124 II 241 consid. 4b).

d. En l'espèce, il n'est pas contesté que le recourant a été déclaré, par décision du 15 octobre 2015, « inapte au service militaire, civil et de protection civile » en raison de ses problèmes de santé.

Il ne peut se prévaloir d'une exonération de la taxe en raison d'un handicap « majeur » en application de l'art. 4 LTEO, ce qu'il ne conteste pas.

Ne remplissant aucun cas d'exonération au sens de l'art. 4 LTEO, il est soumis à la TEO (art. 2 al. 1 let. a).

7) Le recourant considère que la décision litigieuse consacre une discrimination, incompatible avec la CEDH, dès lors qu'il ne lui avait pas été possible, compte tenu de son inaptitude, d'effectuer un service civil comme alternative au paiement de la taxe.

a. L'art. 8 par. 1 CEDH garantit le droit au respect de la vie privée et familiale, c'est-à-dire le droit de toute personne de disposer librement de sa personne et de son mode de vie, le droit d'établir des rapports avec d'autres êtres humains et avec le monde extérieur en général ou le droit d'entretenir librement ses relations familiales et de mener une vie de famille. Le droit au respect de la vie privée protège notamment l'intégrité physique et morale, l'identité, le respect de la sphère intime et secrète (en particulier le domicile), l'honneur et la réputation d'une personne, ainsi que ses relations avec les autres. Le droit au respect de la vie familiale protège la personne contre les atteintes que pourrait lui porter l'État et qui auraient pour but ou pour effet de séparer la famille ou, au contraire, de la contraindre à vivre ensemble, ou encore d'intervenir d'une manière ou d'une autre dans la relation familiale, notamment dans les rapports entre les parents et leurs

enfants. En d'autres mots, le droit au respect de la vie privée et familiale garantit à l'individu un espace de liberté dans lequel il peut se développer et se réaliser (ATF 139 I 257 consid. 5.2.1 ; 139 I 155 consid. 4.1 ; 133 I 58 consid. 6.1).

En vertu de l'art. 14 CEDH, la jouissance des droits et libertés reconnus dans la Convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation. D'après la jurisprudence constante de la CourEDH, l'art. 14 CEDH complète les autres clauses normatives de la Convention et des Protocoles. Il n'a pas d'existence indépendante puisqu'il vaut uniquement pour "la jouissance des droits et libertés" qu'elles garantissent. Certes, il peut entrer en jeu même sans un manquement à leurs exigences et, dans cette mesure, possède une portée autonome, mais il ne saurait trouver à s'appliquer si les faits du litige ne tombent pas sous l'empire de l'une au moins desdites clauses (arrêt de la CourEDH *Glor c. Suisse* du 30 avril 2009, par. 45; ATF 139 I 257 consid. 5.2.1 ; arrêts 2C_396/2012 du 23 novembre 2012 consid. 2.3 et 9C_521/2008 du 5 octobre 2009 consid. 4.2).

b. Dans l'arrêt *Glor c. Suisse* du 30 avril 2009, la CourEDH a notamment jugé qu'à la lumière du but et des effets de la taxe litigieuse, la différence opérée par les autorités suisses entre les personnes inaptes au service exemptées de ladite taxe et celles qui étaient néanmoins obligées de la verser était discriminatoire et violait l'art. 14 CEDH cum art. 8 CEDH. Le fait que le contribuable avait toujours affirmé être disposé à accomplir son service militaire, mais qu'il avait été déclaré inapte audit service par les autorités militaires compétentes, était essentiel. La discrimination résidait dans le fait que, contrairement à d'autres personnes qui souffraient d'un handicap plus grave, l'intéressé n'avait pas été exempté de la taxe litigieuse - son handicap n'étant pas assez important - et que, alors qu'il avait clairement exprimé sa volonté de servir, aucune possibilité alternative de service ne lui avait été proposée. La CourEDH a souligné l'absence, dans la législation suisse, de formes de service adaptées aux personnes se trouvant dans la situation du requérant (arrêt *Glor*, par. 96 ; résumé in arrêt du Tribunal fédéral 2C_170/2016 du 23 décembre 2016 consid. 6.1).

Dans le récent arrêt *Ryser*, la CourEDH a considéré que la similarité avec la cause *Glor* et l'absence de différences factuelles ne justifiaient pas de s'écarter du résultat concernant l'arrêt *Glor*. Elle prenait note des changements apportés à la législation à la suite de l'arrêt *Glor*, mais observait qu'ils étaient postérieurs aux faits pertinents de l'affaire *Ryser* et n'étaient, donc, pas applicables à ce dernier (arrêt *Ryser* précité § 61 et 62).

c. Comme déjà relevé par la chambre de céans (ATA/925/2021 du 7 septembre 2021), à la suite de l'arrêt *Glor*, la Suisse a adapté son droit interne à compter du 1^{er} janvier 2013 en permettant aux personnes déclarées inaptes, mais désirant

effectuer un service de remplacement comme alternative au paiement de la taxe de le faire, à condition notamment que la personne concernée exprime par écrit sa volonté en ce sens, étant précisé que cette réglementation ne peut en aucun cas avoir d'effet rétroactif, c'est-à-dire s'appliquer à des situations antérieures à son entrée en vigueur.

- 8) a. Le Conseil fédéral peut ordonner que soient attribuées ou affectées à l'armée, notamment, les personnes déclarées inaptes au service militaire et au service de protection civile pour des raisons médicales dont le taux d'invalidité est inférieur à 40 % et qui déposent une demande pour accomplir du service plutôt que de payer la taxe d'exemption de l'obligation de servir (art. 6 al. 1 let. c LAAM).

Les travaux préparatoires relèvent, à propos du nouvel art. 6 al. 1 let. c LAAM, que la Cour européenne des droits de l'homme a décidé, par un jugement du 30 avril 2009, qu'il était discriminatoire qu'une personne présentant un degré d'invalidité inférieur à 40 % soit déclarée inapte au service et donc soumise au paiement de la taxe militaire sans qu'il lui soit offert de solution de remplacement. Suite à cela, le Conseil fédéral a décidé de permettre aux personnes concernées d'effectuer, si elles le souhaitent expressément, une forme de service militaire adaptée à leur invalidité comme alternative à la taxe d'exemption. Un service militaire spécial de ce type nécessite une base légale formelle, qui doit être créée dans le présent contexte. Les personnes ainsi affectées à l'armée doivent être employées comme soldats d'exploitation dans le domaine de l'instruction et du support (FF 2014 6743).

L'art. 6 al. 1 let. c habilite le Conseil fédéral à ordonner que soient attribués ou affectés à l'armée les assujettis à la TEO dont le taux d'invalidité est inférieur à 40 % et qui, ayant été déclarés inaptes au service militaire et à la protection civile pour des raisons médicales, déposent une demande pour accomplir du service plutôt que de payer la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Aujourd'hui déjà, le Conseil fédéral détient la compétence d'attribuer ou d'affecter certaines personnes à l'armée (FF 2014 6800).

- b. L'ordonnance concernant l'appréciation médicale de l'aptitude au service militaire et de l'aptitude à faire du service militaire du 24 novembre 2004 (OAMAS - RS 511.12) règle la procédure applicable à l'appréciation médicale de l'aptitude au service militaire et de l'aptitude à faire du service militaire (art. 1 OAMAS).

À teneur de l'art. 2 de l'OAMAS, est apte au service militaire la personne qui, du point de vue médical, satisfait physiquement, intellectuellement et psychiquement aux exigences du service militaire et qui, dans l'accomplissement de ce service, ne nuit pas à sa santé ou à celle d'autrui (al. 1). Est apte à faire du service militaire la personne apte au service militaire qui, du point de vue médical,

est en mesure d'effectuer le service militaire à venir (al. 2). La CVS prend une décision concernant l'aptitude au service militaire conformément aux prescriptions de l'annexe 1 (art. 9 al. 1 OAMAS).

L'aptitude au service militaire des conscrits est soumise à l'appréciation médicale lors du recrutement (art. 6 OAMAS).

L'annexe I, traite des situations des conscrits (ch. 1 et 2), des militaires (ch. 1 et 3), de décisions spéciales (ch. 4) et combinées (ch. 5). À teneur du ch. 4, dans sa teneur en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018, sous le titre « Apte au service militaire uniquement dans des fonctions particulières, sous réserve, inapte au tir », l'ordonnance précise qu' « En principe, la personne examinée devrait être déclarée inapte au service militaire et au service de protection civile pour des raisons médicales. Si elle est assujettie à la taxe d'exemption et qu'elle a exprimé par écrit sa volonté d'effectuer du service, elle peut être incorporée comme soldat d'exploitation dans une formation de l'instruction et du support (détachement d'exploitation [dét exploit]) par une CVS constituée spécialement à cet effet. Les exigences du service doivent correspondre à l'activité civile ainsi qu'aux aptitudes physiques et intellectuelles de la personne concernée. Le médecin qui préside la CVS peut émettre des réserves contraignantes en vue de l'accomplissement du service. Il convient de vérifier systématiquement les points suivants en tant que contraintes : activités sportives et nécessité de loger chez soi. La personne concernée ne reçoit pas d'arme personnelle ou doit la restituer ».

Du 1^{er} janvier 2013 au 31 décembre 2017, soit au moment du recrutement du recourant, le texte en vigueur avait la teneur suivante : « E. Décision de la CVS spéciale : 1. "Apte au service militaire uniquement dans des fonctions particulières, sous réserve" : En principe, la personne examinée devrait être déclarée inapte au service militaire et au service de protection civile pour des raisons médicales ou a reçu la décision "Ajourné jusqu'à ... l'appréciation par une CVS spéciale" selon la let. B, ch. 4, ou "Dispensé jusqu'au ... avec appréciation par une CVS spéciale" selon la let. C, ch. 5. Si elle n'est pas libérée de l'obligation de payer la taxe d'exemption et qu'elle a exprimé par écrit sa volonté d'effectuer du service, elle peut être incorporée comme soldat d'exploitation dans une formation de l'instruction et du support "dét exploit t" par une CVS constituée spécialement à cet effet. Les exigences du service doivent correspondre à l'activité civile ainsi qu'aux aptitudes physiques et intellectuelles de la personne concernée. Le médecin qui préside la CVS peut émettre des réserves contraignantes pour l'accomplissement du service ».

c. Les personnes affectées à l'armée au sens de l'art. 6 LAAM ne sont pas incorporées dans une formation (art. 6 let. a de l'Ordonnance sur les structures de l'armée du 29 mars 2017 [OStrA – RS 513.11]).

d. Ne font pas partie de l'effectif réglementaire et de l'effectif réel de l'armée, notamment, les militaires qui ne sont pas incorporés dans une formation (art. 1 al. 2 let. c de l'ordonnance de l'Assemblée fédérale sur l'organisation de l'armée du 18 mars 2016 [Organisation de l'armée, OOrgA - RS 513.1]).

- 9) Les personnes astreintes au service militaire qui ne peuvent concilier ce service avec leur conscience accomplissent sur demande un service civil de remplacement (service civil) d'une durée supérieure au sens de la présente loi (art. 1 de la loi fédérale sur le service civil du 6 octobre 1995 - LSC - RS 824.0). L'astreinte au service civil commence dès que la décision d'admission au service civil entre en force. L'obligation de servir dans l'armée s'éteint simultanément (art. 10 al. 1 LSC). L'astreinte au service civil prend fin dès l'instant où la personne astreinte est libérée ou exclue du service civil (art. 11 al. 1 LSC). La libération du service civil a lieu pour les personnes qui n'étaient pas incorporées dans l'armée, douze ans après le début de l'année suivant l'entrée en force de la décision d'admission (art. 11 al. 2 let. a LSC). Tout homme astreint au service civil qui ne remplit pas, ou ne remplit qu'en partie, ses obligations sous forme de service personnel, doit fournir une compensation pécuniaire (art. 15 al. 1 LSC).
- 10) a. La protection civile assume les tâches suivantes en cas d'événement majeur, de catastrophe, de situation d'urgence ou de conflit armé : a) protéger et secourir la population ; b) assister les personnes en quête de protection ; c) appuyer les organes de conduite ; d) appuyer les autres organisations partenaires ; e) protéger les biens culturels (art. 28 al. 1 LPPCi).

Tous les hommes de nationalité suisse qui y sont aptes (personnes astreintes) sont astreints à servir dans la protection civile (service obligatoire). Les personnes suivantes, notamment, ne sont pas astreintes : a) les personnes astreintes au service militaire ou au service civil ; b) les personnes qui ont achevé l'école de recrues ; c) les personnes qui ont effectué, dans le cadre des services militaire et civil, au minimum le nombre de jours de service qui correspond à une école de recrues (art. 29 LPPCi).

Les personnes suivantes peuvent s'engager volontairement dans la protection civile, notamment : a) les hommes libérés de l'obligation de servir dans la protection civile ; b) les hommes qui ne sont plus astreints au service militaire ou au service civil (art. 33 LPPCi).

b. L'appréciation médicale de l'aptitude au service de protection civile relève de la compétence des CVS au sens de l'art. 4 al. 1 de l'OAMAS. Sauf disposition contraire de la présente ordonnance, la procédure est régie par l'OAMAS (art. 4 al. 1 de l'Ordonnance sur la protection civile du 11 novembre 2020 (OPCi – RS 520.11)).

- 11) En l'espèce, le requérant a participé au recrutement (art. 9 LAAM). Il a été déclaré inapte au service militaire ainsi qu'à la protection civile (art. 10 al. 1 let. b LAAM) par décision du 15 octobre 2015 contre laquelle il n'a pas recouru.

Il n'a pas sollicité, ni à l'époque, ni ultérieurement, de faire du « service militaire avec restrictions médicales particulières » (art. 6 al. 1 let. c LAAM, 2 OAMAS et 4 de l'annexe I OAMAS), par le formulaire n° 13'444, ce qu'il ne conteste au demeurant pas.

Le requérant conteste devoir payer une TEO en l'absence d'un service civil pour les personnes déclarées inaptes au service militaire. Or, une telle inaptitude n'est établie qu'après deux visites médicales, celle du recrutement et celle auprès d'une CVS, cette dernière témoignant de la réelle volonté de l'intéressé de faire du service militaire, éventuellement sous la forme d'un service de remplacement (art. 59 al. 1 1^{ère} phrase Cst.), soit sous forme de service civil. En conséquence, le requérant n'ayant pas effectué l'examen médical auprès d'une CVS, son inaptitude à faire du « service militaire avec restrictions médicales particulières » et donc du service civil, n'est pas établie. Il ne peut en conséquence pas se plaindre d'une impossibilité de faire du service civil et donc d'une violation des art. 8 et 14 CEDH.

Le requérant se prévaut d'une situation analogue au cas *Ryser c. Suisse*. Tel n'est pas le cas. D'une part, M. RYSER était apte à faire de la protection civile, ce qui n'est pas le cas du requérant en l'état, soit après la seule visite médicale effectuée lors de son recrutement. D'autre part et surtout, M. RYSER, contrairement au requérant, n'avait pas eu la possibilité d'effectuer un « service militaire avec restrictions médicales particulières », la CourEDH ayant pris note des changements apportés à la législation suisse suite à l'arrêt *Glor*, mais observant qu'ils étaient intervenus ultérieurement aux faits pertinents dans l'affaire *Ryser* et n'étaient donc pas applicables à sa situation (§ 62 arrêt *Ryser c. Suisse*).

Enfin, le renseignement fourni téléphoniquement par l'État-major, et évoqué par le requérant dans sa réplique seulement, n'entre pas en contradiction avec l'issue de la présente procédure, l'intéressé ayant affirmé être « inapte » alors que ladite inaptitude n'est pas établie, conformément à ce qui précède.

Dans ces circonstances, l'autorité intimée n'a pas violé la loi en taxant l'exemption de l'obligation de servir en 2020 du requérant. Pour le surplus, le montant n'est pas contesté. La décision sera confirmée et le recours rejeté.

- 12) Vu l'issue du recours, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du requérant et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 4 avril 2022 par Monsieur A_____ contre la décision du service de la taxe d'exemption de l'obligation de service du 23 mars 2022 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de Monsieur A_____ ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur A_____, au service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeant : Mme Payot Zen-Ruffinen, présidente, M. Verniory, Mme McGregor, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

F. Payot Zen-Ruffinen

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :