

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2873/2012-TAXE

ATA/442/2014

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 17 juin 2014**

**2<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**Monsieur A\_\_\_\_\_**

contre

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

---

### EN FAIT

- 1) Monsieur A\_\_\_\_\_, né le \_\_\_\_\_ 1983, est domicilié à Genève.
- 2) Le 14 juin 2001, il a été déclaré inapte au service militaire par le commandement d'arrondissement de Genève.
- 3) En 2005, il a demandé au service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : STEOS) à être exonéré de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : la taxe) en raison d'un handicap de santé majeur. Il se fondait notamment sur un certificat médical du 17 août 2005 du Docteur C\_\_\_\_\_. Selon celui-ci, M. A\_\_\_\_\_ souffrait d'un diabète de type 1 nécessitant des injections pluriquotidiennes d'insuline, ainsi qu'un autocontrôle strict associé à d'importantes contraintes diététiques. Cette atteinte à l'intégrité physique de M. A\_\_\_\_\_ justifiait une incapacité à remplir ses obligations militaires. De plus, la contrainte exercée par son affection dans la vie civile justifiait une remise concernant son année d'assujettissement.
- 4) Le 8 août 2005, dans le cadre de l'instruction de la requête précitée, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a formulé une demande de renseignements concernant la constatation de l'atteinte à l'intégrité physique de l'intéressé auprès de l'État-major de conduite de l'armée.
- 5) Le 28 juillet 2006, le Colonel D\_\_\_\_\_, médecin, a constaté que le taux d'atteinte à l'intégrité physique de l'assujetti s'élevait à moins de 40 %.
- 6) Le 2 novembre 2006, l'AFC-CH a transmis au STEOS les résultats de l'examen précité. L'atteinte à l'intégrité physique étant inférieure à 40 %, il y avait lieu de procéder à la taxation, respectivement de poursuivre la procédure de perception.
- 7) Le 1<sup>er</sup> décembre 2011, le STEOS, depuis lors rattaché au département des finances, a adressé à M. A\_\_\_\_\_ son bordereau de taxation relatif à la taxe de 2010. Celle-ci s'élevait à CHF 781,05, sur la base d'un revenu imposable de CHF 25'800.-.  
  
Cette taxation se fondait sur les éléments transmis par l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE). Dans sa déclaration fiscale 2010, l'intéressé avait indiqué travailler à 100 % au sein du B\_\_\_\_\_ à Genève.
- 8) Le 7 décembre 2011, M. A\_\_\_\_\_ a adressé une réclamation au STEOS contre le bordereau de taxation précité, reçu le 3 décembre 2011. Dans un arrêt Sven GLOR contre Suisse du 30 avril 2009, la Cour européenne des droits de l'Homme (ci-après : la Cour) avait jugé que, dans le cas d'un diabétique, la taxe

était discriminatoire et contraire aux 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). La Suisse avait interjeté appel auprès de la Grande Chambre et celui-ci avait été rejeté. Il se trouvait dans la même situation que le recourant dans l'arrêt précité, étant diabétique et insulinodépendant depuis quinze ans. Il avait contesté à plusieurs reprises les décisions de taxation qu'il avait reçues, mais sans succès. Il se trouvait au chômage et son revenu mensuel était de CHF 2'000.- nets. Une taxe de CHF 781,05 représentait une somme considérable, équivalant au montant de l'impôt cantonal dont il avait dû s'acquitter pour l'année écoulée. Il concluait à l'annulation du bordereau de taxation 2010, à son exemption de la taxe pour l'avenir et à l'indemnisation des sommes versées jusqu'à présent avec intérêts moratoires. En effet, les décisions relatives à la taxe qui lui avaient été notifiées à ce jour violaient la CEDH pour les mêmes motifs, dans la mesure où ses revenus imposables en 2009 étaient de CHF 7'900.- et qu'il ne disposait d'aucun revenu avant cette date.

- 9) Le 20 décembre 2011, le STEOS a rejeté sa réclamation.

Le comportement discriminatoire des autorités suisses retenu par la CEDH dans l'arrêt cité par M. A\_\_\_\_\_ se fondait principalement sur le fait que M. GLOR ne pouvait pas effectuer de service militaire en raison du handicap dont il souffrait bien que, selon lui, il eût été disposé à en accomplir. Les juges avaient trouvé surprenant que les objecteurs de conscience puissent effectuer un service civil de remplacement tandis que les inaptes au service n'avaient aucune alternative et devaient impérativement s'acquitter d'une taxe. Ils avaient considéré que ne pas traiter de manière égale tous les handicapés en créant des catégories entre les personnes souffrant d'un handicap majeur et les autres constituait une inégalité de traitement choquante. Toutefois, cet arrêt ne réglait qu'une situation particulière et était sans influence directe sur tous les autres assujettis à la taxe. Les décisions entrées en force ne devaient pas faire l'objet d'une révision. La loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 (LTEO - RS 661) avait été révisée en 2008 et le nouveau texte était entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010. Le système de la taxe était maintenu. Les départements compétents travaillaient à trouver des solutions réalisables pour donner aux inaptes âgés de moins de 25 ans qui voulaient accomplir du service la possibilité de le faire. Pour cette raison, la demande d'exonération de M. A\_\_\_\_\_ pour l'année 2010 était rejetée et toutes les demandes qu'il avait formulées pour les années 2003 à 2009 l'étaient également. Tant que sa situation médicale ne subissait pas d'évolution, il ne pourrait être exonéré de la taxe. Enfin, le Tribunal fédéral avait jugé dans un arrêt du 21 janvier 2010 (2C\_221/2009) que la taxe constituait un moyen d'établir l'égalité entre les personnes qui accomplissaient du service et celles qui n'en accomplissaient pas.

- 
- 10) Le 23 janvier 2012, M. A\_\_\_\_\_ a formé une réclamation contre la décision du STEOS du 20 janvier 2012. Il renonçait à requérir l'exonération pour les années 2003 à 2009 et se concentrait sur l'année 2010. Il concluait à l'annulation de la décision du 20 janvier 2012 et à son exonération de la taxe. La situation de M. GLOR était en tout point identique à la sienne. Les modifications entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2010 ne concernaient pas le cas d'espèce. En particulier, aucun régime alternatif pour les personnes handicapées à moins de 40 % n'était prévu par celles-ci. La modification législative intervenue en 2008 visait à augmenter à CHF 400.- le montant minimum de la taxe. Cela ne devait pas empêcher les autorités cantonales chargées de sa perception d'adapter leur façon d'appliquer la loi pour éviter des discriminations. L'arrêt du Tribunal fédéral cité par le STEOS n'avait aucune pertinence dans le cas d'espèce parce qu'il concernait la taxe 2005, antérieure à l'arrêt GLOR, et en raison de l'état de fait. Il n'alléguait pas une discrimination fondée sur le sexe mais à raison du handicap. L'expression de son désir ou non d'effectuer le service militaire ou civil n'était d'aucune incidence pratique, dès lors que son inaptitude avait été constatée. Le STEOS fondait son refus de l'exempter de la taxe sur le fait qu'il n'avait pas exprimé un désir d'effectuer son service militaire, ce qui relevait du formalisme excessif, son cas étant similaire sur le plan médical à celui de M. GLOR. Dès lors, il devait être exempté de la taxe 2010 et des taxes suivantes.
- 11) Le 31 janvier 2012, le STEOS a accusé réception de la réclamation de M. A\_\_\_\_\_. Pendant la durée de la procédure, la perception était suspendue mais les intérêts moratoires ou les intérêts sur les montants à restituer continueraient à courir.
- 12) Le 30 mars 2012, le STEOS a demandé à M. A\_\_\_\_\_ des informations complémentaires. L'AFC-CH, autorité de surveillance en matière de taxe, lui avait confirmé qu'une possibilité était offerte aux citoyens suisses qui le souhaitent d'être incorporés au service militaire, et ce même après l'âge de 25 ans. Dans sa situation, s'il devait être déclaré apte à servir, il lui serait possible d'accomplir son service jusqu'à l'année de ses 34 ans. L'accomplissement normal du service n'étant pas envisageable dans cette situation (soit une École de recrue, suivie de 6 à 7 cours de répétition à un rythme annuel). L'obligation se déroulerait dès lors sous la forme d'un service long, en une seule fois, d'une durée de trois cent jours pour un grade de soldat. L'accomplissement de ce service aurait pour conséquence de lui éviter de payer la taxe pour l'année durant laquelle se déroulerait ledit service, mais surtout de pouvoir prétendre au remboursement de toutes les taxes payées antérieurement. Il devait indiquer au STEOS d'ici au 30 avril 2012 s'il désirait accomplir un service militaire, tel que mentionné ci-dessus.
- 13) Le 23 avril 2012, M. A\_\_\_\_\_ a répondu au courrier précité. Le fait que le STEOS lui demande, dans le cadre d'une procédure de réclamation pour la taxe
-

2010, s'il souhaitait effectuer son service selon la formule nouvelle, non encore mise en œuvre à sa connaissance, en soulignant qu'il en tiendrait compte dans le cadre de sa réclamation 2010, lui paraissait relever du chantage et de l'arbitraire. Il refusait donc de se déterminer sur la question posée. En effet, la manière habituelle de procéder était d'envoyer un courrier informatif après que le système ait été mis en place et de communiquer toutes les options aux personnes concernées.

- 14) Le même jour, M. A\_\_\_\_\_ s'est plaint par courriel au directeur du STEOS de la lettre du 30 mars précitée. Celle-ci constituait une forme de chantage à son égard et il demandait son intervention.
- 15) Le 25 avril 2012, le directeur de la taxation des personnes physiques de l'AFC-GE lui a répondu par courriel. Il n'y avait aucun chantage de la part de l'auteur du courrier du 30 mars 2012, ni d'application arbitraire de la loi. Le STEOS n'avait fait que transmettre à M. A\_\_\_\_\_ des informations que l'AFC-CH avait obtenues de l'armée suisse pour savoir s'il était possible de l'incorporer, puisque lui-même, dans sa réclamation, avait rappelé que la Cour avait reproché à la Suisse de ne pas donner la possibilité à M. GLOR d'effectuer un service de remplacement en lieu et place du paiement de la taxe.
- 16) Le 25 mai 2012, M. A\_\_\_\_\_ a répondu au courrier du STEOS du 30 mars 2012. Il considérait que celui-ci constituait une forme de chantage ou à tout le moins le signe d'un comportement déloyal de l'administration. Il faisait savoir toutefois au STEOS qu'il était disposé à effectuer son service militaire « pour autant qu'il était déclaré apte à le faire ».
- 17) Le 31 mai 2012, l'AFC-CH a écrit à M. A\_\_\_\_\_. Celui-ci l'avait informée de son désir d'accomplir du service militaire. Il était prié de lui retourner dûment signé, au plus tard le 30 juin 2012, le formulaire « Confirmation du désir d'accomplir du service militaire », qu'elle joignait à son courrier. Suite à cela, une procédure de réévaluation de son aptitude au service militaire serait engagée. S'il ne retournait pas ce document, la procédure de taxation suivrait son cours. Une éventuelle aptitude au service n'aurait pas d'effet rétroactif sur ses taxes. S'il était déclaré apte au service, la durée totale des services obligatoires serait appliquée selon la loi fédérale sur l'armée et l'administration militaire du 3 février 1995 (LAAM - RS 510.10). Dès qu'il aurait accompli ce devoir, toutes ses taxes lui seraient remboursées. S'il devait être déclaré apte à la protection civile, la taxe d'exemption serait réduite de 4 % pour chaque jour accompli dans l'année d'assujettissement.
- 18) Le 11 juin 2012, l'AFC-CH a accusé réception de la déclaration d'intention précitée, signée par l'intéressé. D'ici à l'automne 2012, de nouvelles prescriptions légales allaient être adoptées sur la question de l'aptitude, respectivement inaptitude, à faire campagne. S'il devait être déclaré apte à faire campagne en

2012, il aurait probablement à accomplir une École de recrue d'une durée de dix-huit à vingt et une semaines en 2013.

- 19) Le 2 août 2012, M. A\_\_\_\_\_ a écrit par pli recommandé au STEOS. Il se référait à sa réclamation contre la décision du 20 janvier 2012. La procédure était entachée de vices. La décision violait la loi et était arbitraire. L'administration militaire faisait preuve d'une totale mauvaise foi. Il était faux de prétendre que M. GLOR était seul concerné par l'arrêt de la Cour. Il était scandaleux que l'administration pose des conditions à l'exemption d'une taxe discriminatoire fondée sur un arrêt du Tribunal fédéral, qui n'avait aucun rapport avec sa situation et qui était en allemand, ou sur une modification de la LTEO, sans rapport avec le cas d'espèce. Il n'avait aucune envie de servir dans l'armée suisse, révoquait son consentement donné en juin 2012 et demandait l'accomplissement des actes d'instruction requis sous peine de violer encore son droit d'être entendu.
- 20) Le 7 août 2012, l'AFC-CH a accusé réception d'un courriel que l'intéressé lui avait adressé le 7 août 2012, qui n'a pas été produit dans le cadre de la présente procédure. Elle prenait acte de sa décision de ne pas saisir l'opportunité d'accomplir un service personnel compatible avec son état de santé. Les autorités devaient appliquer la LTEO avec rigueur. L'autorité du canton de Genève rendrait prochainement une décision concernant sa réclamation.
- 21) Le 27 août 2012, le STEOS a rejeté sa réclamation. En 2006, il avait été constaté sur la base du certificat médical du Dr C\_\_\_\_\_ que son diabète engendrait une atteinte à son intégrité physique inférieure à 40 %. Il n'avait pas fait allusion à une modification de son état de santé. Dès lors, sa situation médicale était identique car elle n'avait pas empiré. Il ne souffrait donc pas d'un handicap majeur au sens de la jurisprudence actuelle et ne pouvait bénéficier de l'exonération de la taxe. Sa situation n'était pas identique à celle de M. GLOR, puisque la possibilité d'effectuer un service militaire adapté lui avait été offerte le 30 mars 2012 alors même qu'il était âgé de plus de 25 ans. C'était sur ce point que le recours de M. GLOR avait été admis. Le fait qu'une personne exemptée doive s'acquitter de la taxe n'avait pas été remis en question.
- 22) Le 21 septembre 2012, M. A\_\_\_\_\_ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre la décision sur réclamation précitée du 27 août 2012. Il a conclu à son annulation et à ce que le refus d'effectuer son service militaire ne vaille que pour l'année 2012. Subsidièrement, il demandait l'ouverture d'une enquête administrative, l'audition de Monsieur Giorgio MALINVERNI, juge suisse dans l'affaire GLOR contre Suisse, et la production par la Confédération du dossier de procédure devant la Cour dans la cause précitée.

La décision du STEOS précitée violait le principe de la légalité. En effet, le service de remplacement compatible avec son état de santé n'existait pas en 2010.

Il en allait de même d'une base légale permettant à l'administré d'exprimer ses souhaits quant à l'accomplissement du service militaire. L'AFC-CH sur ce point aurait dû l'en informer avant la taxation et non deux ans plus tard. Le STEOS avait violé le principe de la bonne foi, dans la mesure où il n'avait en réalité aucune possibilité concrète de lui proposer d'accomplir son service militaire. Il avait adopté vis-à-vis de lui un comportement discriminatoire, dans la mesure où sa situation était identique à celle de M. GLOR. Il était arbitraire de se fonder sur son refus de 2012 d'effectuer son service militaire pour ne pas l'exonérer de la taxe pour l'année 2010. Le fait que l'AFC-CH veuille appliquer à l'année 2010 des possibilités instaurées en 2012 d'effectuer un service militaire de substitution violait le principe de non-rétroactivité. L'obligation de payer sa taxe pour 2010 était discriminatoire en n'exonérant que les invalides à plus de 40 %.

- 23) Le 24 octobre 2012, le STEOS a conclu au rejet du recours. La distinction entre les handicapés majeurs et les autres résultait de l'art. 4 al. 1 let. a LTEO. Le handicap du recourant ne pouvait être qualifié de majeur au regard des pièces versées au dossier et de la jurisprudence du Tribunal fédéral établissant que, jusqu'à 40 %, une atteinte à l'intégrité physique n'était pas majeure. Les conditions cumulatives de l'art. 4 al. 1 let. a LTEO n'étaient pas réunies. Le recourant n'alléguait pas que son handicap portait atteinte à sa situation professionnelle et entraînait son indigence. Il ne percevait pas de rente de l'assurance-invalidité. A propos des griefs que le recourant avait soulevés en lien avec l'arrêt GLOR, il avait refusé d'accomplir un service militaire adapté jusqu'à ses 34 ans, en lieu et place du paiement de la taxe.
- 24) Le 7 novembre 2012, M. A\_\_\_\_\_ a répliqué. Pour pouvoir admettre valablement l'existence d'une alternative conforme aux principes dégagés par l'arrêt GLOR précité, l'administration devait chaque année renouveler son offre d'effectuer un service militaire aménagé puisque le contribuable avait la possibilité de l'effectuer jusqu'à ses 34 ans. En effet, on ne pouvait retenir qu'un refus opposé à une reprise serait définitif. Concernant le recours dont il avait saisi la chambre administrative, il persistait dans ses conclusions, la proposition formulée par le STEOS en rapport avec la taxe 2010 n'étant pas valable puisque formulée en 2012. S'il avait accepté cette année-là l'offre qui lui avait été faite d'effectuer un service militaire aménagé, cette acceptation était nulle puisque l'offre qui lui avait été faite l'était tout autant. En effet, à cette date, il n'y avait aucune base légale qui permettait un tel aménagement.
- 25) Le 7 novembre 2012, les parties ont été avisées que la cause était gardée à juger.

## EN DROIT

- 1) Interjeté par le destinataire de la décision, en temps utile et 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. 34 al. 1 de l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 - OTEO - RS 661.1, applicable par renvoi de l'art. 37 al. 1 OTEO ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Tout homme de nationalité suisse est astreint au service militaire (art. 59 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101 ; art. 2 al. 1 LAAM).

Celui qui n'accomplit pas son service militaire ou son service de remplacement doit s'acquitter d'une taxe (art. 59 al. 3 Cst.). Ce principe est rappelé à l'art. 1<sup>er</sup> LTEO, selon lequel 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.

L'objectif poursuivi par la taxe n'est pas de sanctionner un comportement mais d'astreindre celui qui n'accomplit pas ses obligations militaires à une contribution publique de remplacement (ATF 121 II 166 consid. 4 ; ATA/587/2010 du 31 août 2010 consid. 3 ; ATA/766/2005 du 15 novembre 2005 ; ATA/381/2001 du 29 mai 2001). La taxe militaire a pour but d'éviter, parmi les personnes soumises aux obligations militaires, les inégalités criantes entre celles qui effectuent un service et celles qui n'en font pas ; elle constitue à ce titre une contribution de remplacement. Le militaire qui est dispensé d'un service en tire normalement un avantage par rapport aux autres astreints de sa classe d'âge. La perception d'une taxe doit compenser cet avantage, sous la forme d'une prestation financière (ATA/766/2005 précité).

Selon l'art. 2 al. 1 let. c 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), n'effectuent pas le service militaire ou le service civil qui leur incombe en tant qu'hommes astreints au service. Le service militaire comprend les services prévus par la législation militaire (art. 7 al. 1 LTEO). En font partie les services d'instruction, qui comprennent notamment les cours de répétition (art. 12 let. a, 41 al. 1 et 51 al. 1 LAAM). Le service militaire est réputé non effectué lorsque l'homme astreint n'a pas accompli le service que sont tenus d'accomplir les hommes de la même incorporation, du même grade, de la même fonction et du même âge (art. 8 al. 1 LTEO).



L'art. 9 LTEO précise que, si les conditions de l'assujettissement à la taxe sont remplies au cours de l'année d'assujettissement, ce dernier subsiste pour l'année entière.

- 3) Les cas d'exemption de la taxe militaire, notamment en raison de handicap ou d'atteinte à la santé, sont énoncés aux art. 4 et 4a LTEO et 1 à 4 OTEO. Dans ce domaine, le législateur ne voulait manifestement 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, RDAF 1999 695).

Est ainsi exonéré de la taxe : celui qui 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'assurance définies par la loi et de frais d'entretien occasionnés par son handicap, qui n'excède pas de plus de 100 % son minimum vital au sens du droit des poursuites (art. 4 al. 1 let. a LTEO) ; celui qui 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-accident (art. 4 al. 1 let. a bis LTEO) ou celui qui ne reçoit pas une allocation pour impotent mais remplit au moins l'une des deux conditions au versement de celle-ci (art. 4 al. 1 let. a ter LTEO).

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 référerait 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. A teneur de la jurisprudence, seule une atteinte à l'intégrité de 40 % et plus pouvant être qualifiée de handicap majeur au sens de l'art. 4 LTEO (ATF 126 II 275 consid. 4b ; ATF 124 II 241 consid. 4b ; ATA/498/2006 du 19 septembre 2006).

En l'espèce, sur la base du certificat médical de son médecin traitant, les autorités médicales militaires ont considéré le 28 juillet 2006 que le taux d'atteinte à l'intégrité du recourant était inférieur à 40 %. Le recourant ne remet pas en question cette appréciation. Celle-ci apparaît conforme à sa situation, puisqu'en 2010 il travaillait à plein-temps dans un bureau d'avocats. Il ne peut donc se prévaloir d'une situation d'exonération du paiement la taxe militaire et c'est à juste titre que, sous cet angle, le STEOS a procédé à sa taxation.

- 4) Le recourant considère que la décision de taxation litigieuse doit être annulée parce qu'elle consacre une discrimination contrevenant aux art. 14 CEDH et 8 Cst., ainsi que la Cour CEDH l'avait admis dans l'arrêt GLOR précité. En effet, le dispositif légal sur la base duquel cette décision avait été prise ne prévoyait aucun service de remplacement à titre d'alternative au paiement de cette

taxe. En outre, les efforts subséquents de l'autorité intimée qui lui avait proposé en 2012 un service de remplacement, n'étaient fondés sur aucune base légale, étaient postérieurs à la décision de taxation et ne pouvaient pallier cette absence d'alternative.

- 5) L'art. 8 Cst. dispose que tous les êtres humains sont égaux devant la loi (al. 1). Ainsi, nul ne doit subir de discrimination du fait notamment de son origine, de sa race, de son sexe, de son âge, de sa langue, de sa situation sociale, de son mode de vie, de ses convictions religieuses, philosophiques ou politiques ni du fait d'une déficience corporelle, mentale ou psychique (al. 2). D'une manière générale, la loi doit prévoir des mesures en vue d'éliminer les inégalités qui frappent les personnes handicapées (al. 4). Cette disposition constitutionnelle concrétise en droit interne suisse le principe de non-discrimination contenu à l'art. 14 CEDH (Andreas AUER/Giorgio MALINVERNI/Michel HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. 2, 3<sup>ème</sup> éd., 2013 p. 476 n. 1018).

Dans l'arrêt GLOR précité, la Cour CEDH a considéré comme contraire à l'art. 14 CEDH une décision de taxation d'une personne exemptée de l'obligation de servir, laquelle souffrait de diabète, à l'instar du recourant, avec un degré d'atteinte à l'intégrité inférieur à 40 %, en raison d'un défaut de forme alternative à la taxe, dès lors qu'elle était disposée à accomplir son service militaire mais n'avait pu le faire en raison de son inaptitude médicale. Comparant la situation des personnes inaptes au service pour des raisons de conscience, auxquelles il était permis d'accomplir un service civil et qui étaient exemptées de la taxe litigieuse, avec celle des personnes inaptes au service pour des raisons médicales, qui se trouvaient néanmoins obligées de la verser sans autre alternative, la Cour CEDH a considéré qu'il y avait eu traitement discriminatoire au préjudice de M. GLOR (consid. 96).

- 6) Il reste à déterminer si les principes découlant de cet arrêt sont applicables à la présente espèce.

En l'occurrence, la situation du recourant est similaire à celle de M. GLOR sur le plan médical, sous l'angle du type d'affection et du degré d'atteinte à l'intégrité. En revanche, contrairement à qui s'était passé dans le cas soumis à la Cour CEDH, l'autorité intimée, tirant les conséquences découlant de l'arrêt précité, lui a proposé une alternative au paiement de la taxe, sous la forme d'un service de substitution adapté à sa situation médicale, d'une durée correspondant à l'effort consenti par les personnes astreintes au service militaire et en contrepartie de la renonciation au paiement de la taxe. Si le recourant, dans un premier temps, l'a acceptée il l'a en définitive refusée. L'existence de cette péripétie est importante dans la résolution du cas d'espèce. L'existence d'une proposition alternative au paiement de la taxe, adressée au recourant par l'autorité intimée, ne permet plus de comparer sa situation avec celle soumise à la Cour CEDH.

Le recourant soutient que la proposition alternative précitée ne doit pas être prise en considération car l'autorité intimée la lui a faite après qu'elle lui ait notifié sa décision de taxation 2010. Il omet cependant de considérer que cette proposition lui a été adressée par cette même autorité au cours de la phase d'instruction de la réclamation, période pendant laquelle celle-ci a toutes libertés de revoir sa décision (art. 30 al. 3 LTEO). Cela inclut notamment la possibilité d'adresser la proposition précitée pour lui permettre de se conformer à un changement de jurisprudence relatif à l'interprétation de la loi.

Le recourant soutient que la proposition adressée par l'autorité intimée n'avait aucune valeur juridique, dans la mesure où aucune disposition légale existant ne la prévoyait. Cet argument ne peut être retenu. L'autorité intimée lui a indiqué qu'elle était en train d'adapter sa législation afin de respecter les exigences posées par la Cour CEDH dans l'arrêt précité. La proposition qu'elle a adressée au recourant se fondait sur le dispositif que la Confédération envisageait de mettre en place à court terme pour se conformer à cette décision de la justice européenne. En vertu du principe de la bonne foi, garanti par l'art. 5 al. 3 Cst., l'autorité intimée aurait été liée par sa proposition si le recourant l'avait acceptée. Ce dernier ne peut tirer aucun argument de l'incertitude légale résultant de ce temps d'adaptation.

- 7) Le recours sera rejeté. Vu l'issue du recours, un émolument de CHF 250.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 21 septembre 2012 par Monsieur A\_\_\_\_\_ contre la décision du service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 27 août 2012 ;

**au fond :**

le rejette ;

met un émolument de CHF 250.- à la charge de Monsieur A\_\_\_\_\_ :

dit qu'il ne lui 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 ;

communiqué 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.

Siégeants : M. Dumartheray, président, Mme Payot Zen-Ruffinen, M. Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

D. Dumartheray

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :