RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

**A/4176/2006-FIN** **ATA/374/2007**

# ARRÊT

# DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

# du 7 août 2007

dans la cause

**Monsieur B_____**

contre

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

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

## EN FAIT

1. Monsieur B_____ (ci-après : M. B_____ ou le recourant), né en 1976, est un citoyen helvétique et, en cette qualité, soumis aux obligations militaires.

2. Le 2 décembre 2004, M. B_____ a rempli une demande de congé militaire pour l'étranger, indiquant qu'il était engagé en qualité de juriste par l'Organisation des Nations Unies (ci-après : l'ONU) au siège de New-York. Sa date de départ était fixée à fin janvier 2005 et la durée du séjour d'une durée indéterminée.

   Le formulaire de demande indique que M. B_____ est assujetti à la taxe pour l'année de départ 2004 ainsi que pour les années 2005 et 2006.

   Le congé sollicité lui a été accordé avec effet au 21 janvier 2005.

3. Le 3 juillet 2006, le service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : le STEO) a rendu une décision constatant que M. B_____ avait obtenu un congé militaire pour se rendre à l'étranger, avec effet au 21 janvier 2005. Il n'avait pas accompli au cours de cette année le service auquel étaient astreints ses camarades de même âge, de même incorporation, de même formation et de même grade. Il était dès lors redevable de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : la taxe) pour l'année d'assujettissement 2005. Sa qualité de fonctionnaire international ne le libérait pas de l'obligation de servir, ni de celle de s'acquitter de la taxe.

4. Par arrêt du 17 octobre 2006, le Tribunal administratif a admis le recours interjeté par M. B_____ et renvoyé le dossier à l'autorité cantonale intimée, en raison d'une erreur dans l'indication de la voie de droit (ATA/557/2006).

5. Le 30 octobre 2006, le STEO a rendu une nouvelle décision sur réclamation. Compte tenu de la nouvelle affectation professionnelle à l'ONU de M. B_____, les instances militaires lui avaient accordé un congé militaire pour l'étranger, mais non une exemption du service militaire selon l'article 18 de la loi fédérale sur l'armée et l'administration militaire du 3 février 1995 (LAAM - RS 510.10). M. B_____ était astreint au paiement de la taxe en application de l'article 59 alinéa 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) et des articles 13 alinéa 2 LAAM et 2 alinéa 1 lettre c de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 (LTEO - RS 661). L'article 18 LAAM ne s'appliquait pas aux fonctionnaires internationaux, qu'ils fassent partie de l'ONU ou d'autres organisations internationales.

6. M. B_____ a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée par acte du 5 novembre 2006.

7. La décision querellée se fondait exclusivement sur les règles de la LTEO en matière d'exonération de la taxe alors qu'il avait développé une série d'arguments basés sur les règles pertinentes du droit international public. La décision sur réclamation comportait un vice de forme patent et le STEO avait commis une violation manifeste de son devoir de motivation.

Il résultait de l'article 105 de la Charte des Nations Unies, qui liait désormais la Suisse en sa qualité de membre de l'ONU, qu'il n'était pas astreint à la taxe. En effet, selon l'alinéa 2 de cet article, les représentants des membres des Nations Unies et les fonctionnaires de l'Organisation jouissent également des privilèges et immunités qui leur sont nécessaires pour exercer en toute indépendance leurs fonctions en rapport avec l'organisation.

La convention sur les privilèges et immunités de l'Organisation des Nations Unies du 13 février 1946 précise la portée de l'article 105 de la Charte des Nations Unies. L'article V alinéa c de la section 18 de cette convention prévoit une exemption de toute obligation relative au service national.

Enfin, l'accord sur les privilèges et immunités de l'ONU conclu les 11 juin et 1er juillet 1946 entre le Conseil fédéral suisse et le Secrétaire général de l'ONU (RS 0.192.120.1) ne saurait remettre en cause le principe de cette exemption.

Aucune conséquence juridique ne pouvait être attachée au fait qu'avant de quitter la Suisse, il avait rempli une demande de congé sur un formulaire mentionnant les dispositions relatives à la taxe. Ce document se référait simplement aux règles de droit suisse en la matière, sans préjuger aucunement de l'application des règles pertinentes de droit international public à son cas. De plus, conformément à un principe incontesté du droit international coutumier, énoncé à la section 20 de l'article V de la convention de 1946, seul l'ONU, par l'entreprise de son Secrétaire général, était habilitée à lever un privilège ou une immunité dont bénéficiait l'un de ses fonctionnaires. Ce dernier ne pouvait valablement y renoncer lui-même, ce qu'il n'avait d'ailleurs jamais fait.

Il conclut à titre principal à ce que le dossier soit renvoyé au STEO pour qu'il prenne une décision motivée sur le fond, celle du 30 octobre 2006 étant viciée quant à la forme et, à titre subsidiaire, à l'annulation de la décision attaquée.

8. Dans sa réponse du 21 novembre 2006, le STEO s'est opposé au recours. L'exonération de la taxe selon l'article 4 alinéa 1 lettre c LTEO était étroitement liée à l'exemption du service selon les articles 17 et 18 LAAM. Or, les fonctionnaires internationaux ne figuraient pas dans la liste des personnes à exempter du service militaire. M. B_____ demeurait donc au sens du droit militaire "un homme astreint aux obligations militaires".

9. L'administration fédérale des contributions, section de la taxe d'exemption de l'obligation de servir, a présenté ses observations en qualité de partie "invitée" le 4 décembre 2006.

Un fonctionnaire de l'ONU bénéficiait certes de privilèges fiscaux mais cela ne concernait pas la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Celle-ci était une redevance de droit public de la Confédération. Découlant de la souveraineté militaire de la Confédération, elle frappait tous les hommes ayant la nationalité suisse en âge de servir, sans égard à leur domicile à l'intérieur ou en dehors de la frontière suisse. Le citoyen n'avait pas la faculté de choisir entre l'obligation personnelle et la prestation pécuniaire. Avec son adhésion à l'ONU, la Suisse ne s'était pas engagée à renoncer au service militaire des citoyens suisses qui travaillaient pour les Nations Unies.

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, l'on ne pouvait pas déduire d'un texte d'un Protocole ou d'une Charte sur les privilèges et immunités de fonctionnaires internationaux qu'un fonctionnaire international puisse être libéré de l'obligation de servir dans son pays d'origine, cette obligation étant fondée sur une législation interne au pays, respectivement qu'il puisse être exempté du paiement de la taxe.

10. Par courrier du 16 janvier 2007, le Tribunal administratif a requis du STEO la liste des fonctionnaires de nationalité suisse astreint à des obligations à caractère militaire pour l'année 2005 que devait établir le Secrétaire général de l'ONU à l'attention du Conseil fédéral selon le chiffre 1 de l'annexe à l'accord sur les privilèges et immunités de l'Organisation de Nations Unies conclu entre le Conseil fédéral suisse et le Secrétaire général des Nations Unies les 11 juin et 1er juillet 1946 (RS 0.192.120.1) (ci-après : l'Accord). Il était également demandé la production de la liste restreinte des fonctionnaires de nationalité suisse qui en raison de leurs fonctions bénéficient de dispenses pour l'année 2005 (chiffre 2 de l'annexe précitée).

11. Le 8 février 2007, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) - responsable hiérarchique du volet de la taxation STEO - a communiqué la liste des fonctionnaires de nationalité suisse soumis à la taxe pour les années 2005-2006. M. B_____ n'y figure pas.

12. Le 19 juin 2007, l'AFC a confirmé au Tribunal administratif qu'après avoir pris contact avec la mission permanente de la Suisse auprès des Nations Unies à Genève, il n'y avait pas de liste de fonctionnaires de nationalité suisse dispensés de servir.

**EN DROIT**

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - OJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. Selon l'article 59 alinéa 1 Cst, tout homme de nationalité suisse est astreint au service militaire. La loi prévoit un service civil de remplacement.

3. L'article 13 LAAM fixe les limites d'âge déterminant l'obligation d'accomplir le service militaire, à savoir du début de la 20ème année à la fin de la 30ème année ou à la fin de la 34ème année s'il s'agit d'un militaire de la troupe ou d'un sous officier qui n'a pas accompli la durée totale des services d'instruction (al. 2 litt a).

4. L'article 2 LAAM définit des obligations militaires, qui comprennent notamment l'obligation de payer une taxe d'exemption (al. 2 litt. d).

5. Selon l'article 1 LTEO, 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.

   Aux termes de l'article 2 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 (al. 1 litt. c).

   L'article 4 LTEO a pour objet l'exonération de la taxe et l'article 4a LTEO vise l'exonération de la taxe militaire des Suisses de l'étranger. Les fonctionnaires internationaux ne figurent pas dans la liste des personnes exemptées.

   L'article 18 LAAM énonce les personnes exerçant une activité indispensable et exemptées du service. Les fonctionnaires internationaux ne figurent pas dans cette liste.

   En l'espèce, le recourant a sollicité et reçu un congé militaire avec effet au 21 janvier 2005. Au vu des dispositions légales précitées, il n'est pas exempté du paiement de la taxe.

6. Dans un arrêt du 10 octobre 1986, le Tribunal fédéral a jugé que l'on ne pouvait déduire de l'article 14 du protocole sur les privilèges et immunités de

l'organisation européenne des brevets qu'un fonctionnaire de l'office des brevets puisse être libéré de l'obligation de servir dans son pays d'origine, cette obligation étant fondée sur une législation interne au pays, respectivement qu'il puisse être exempté du paiement de la taxe militaire. Le Tribunal fédéral a relevé qu'une telle exemption résultait seulement de l'accord du 1er juillet 1959 sur les privilèges et immunités de l'agence internationale de l'énergie atomique, section 19, les fonctionnaires de l'agence étant exempt de toute obligation relative au service national. Une réglementation similaire liait la Suisse aux Nations Unies en vertu de l'Accord.

Selon l'article V section 15 lettre c dudit Accord, les fonctionnaires de l'ONU seront exempts de toute obligation relative au service national, sous réserve des dispositions spéciales concernant les fonctionnaires de nationalité suisse prévues dans l'annexe au présent Accord.

L'annexe précitée prévoit en son chiffre 1 que le Secrétaire général de l'ONU communiquera au Conseil fédéral suisse la liste des fonctionnaires de nationalité suisse astreints à des obligations à caractère militaire. Selon le chiffre 2, le Secrétaire général de l'ONU et le Conseil fédéral suisse établiront, d'un commun accord, une liste restreinte de fonctionnaires de nationalité suisse qui, en raison de leurs fonctions, bénéficieront de dispenses. Le chiffre 3 précise qu'en cas de mobilisation d'autres fonctionnaires de nationalité suisse, le Secrétaire de l'ONU aura la possibilité de solliciter, par l'entremise du département politique fédéral un sursis d'appel ou tout autre mesure appropriée.

En l'espèce, il résulte de l'instruction menée par le Tribunal administratif que seule la liste mentionnée au chiffre 1 de l'annexe susmentionnée existe. Or, M. B_____ n'y figure pas.

Dans ces conditions, c'est à tort que le STEO entend soumettre le recourant au paiement de la taxe 2005.

7. Le recours sera donc admis et la décision querellée annulée. Le recourant plaidant en personne et n'alléguant pas avoir exposé des frais pour sa défense, il ne lui sera pas alloué d'indemnités.

Un émolument de procédure de CHF 750.- sera mis à la charge du STEO (art. 87 LPA).

* * * * *

**PAR CES MOTIFS**
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 5 novembre 2006 par Monsieur B_____ contre la décision du service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 octobre 2006 ;

**au fond :**

l'admet ;

annule la décision sur réclamation du 30 octobre 2006 du service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir ;

met à la charge du service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir un émolument de CHF 750.- ;

dit que, conformément aux articles 82 et suivants 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'article 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 B_____, au service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir, p.a. à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Paychère, Mmes Hurni et Junod, juges, M. Bellanger, juge suppléant.

Au nom du Tribunal administratif :

| | |
|---|---|
| la greffière-juriste adj. a.i. : | la présidente : |
| P. Pensa | L. Bovy |

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

| | |
|---|---|
| Genève, le | la greffière : |